

e
Disposició final segona. *Desplegament reglamentari.*

Es faculta el Govern per a dictar totes les disposicions que siguin necessàries per al desplegament i execució d'esta llei en les matèries de la competència estatal.

Disposició final tercera. *Entrada en vigor.*

La present llei entrarà en vigor l'1 de gener de 2004.

Per tant,
Maneja a tots els espanyols, particulars i autoritats, que complisquen esta llei i que la facen complir.

Madrid, 16 de desembre del 2003.

JUAN CARLOS R.

El president del Govern,
JOSÉ MARÍA AZNAR LÓPEZ

23186 *LLEI 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.* («BOE» 302, de 18-12-2003.)

JUAN CARLOS I

REI D'ESPANYA

A tots els qui veguen i entenguen esta llei.

Sapieu: Que les Corts Generals han aprovat la llei següent i jo la sancione.

EXPOSICIÓ DE MOTIUS

I

La Llei General Tributària és l'eix central de l'ordenament tributari on s'arreglen els seus principis essencials i es regulen les relacions entre l'Administració tributària i els contribuents.

Des de la seua aprovació, la Llei 230/1963, de 28 de desembre, General Tributària, ha sigut objecte de diverses modificacions que han intentat adaptar esta disposició legal als canvis experimentats en l'evolució del sistema tributari.

La primera reforma important de la Llei General Tributària es va realitzar en 1985, a pesar de la modificació substancial que va experimentar en eixos anys el sistema fiscal. La reforma operada per la Llei 10/1985, de 26 d'abril, de modificació parcial de la Llei General Tributària, va tindre com a objecte precisament adequar el contingut de la Llei 230/1963, de 28 de desembre, General Tributària, als canvis experimentats al marge d'esta, i recuperar esta el seu caràcter sistematitzador i integrador de les modificacions que afectaven amb caràcter general el sistema tributari. Des d'eixe moment, la Llei 230/1963, de 28 de desembre, General Tributària, va ser objecte de nombroses reformes per mitjà de lleis de pressupostos generals de l'Estat i algunes lleis substantives, si bé, des de 1992, la doctrina del Tribunal Constitucional va ser contrària a la reforma de la Llei General Tributària per mitjà de lleis de pressupostos generals de l'Estat.

En 1995, la necessitat d'incorporar la jurisprudència constitucional a l'esmentada llei i la conveniència d'actualitzar-la en matèria de procediments tributaris, així com altres finalitats, com la d'impulsar el compliment espontani de les obligacions tributaris, la de regular les facultats dels òrgans de gestió per a efectuar liquidacions provisionals d'ofici, la d'incorporar nous instruments de lluita contra el frau fiscal o la de revisar el règim d'infraaccions i sancions, va determinar que s'abordara

una important reforma per mitjà de la Llei 25/1995, de 20 de juliol, de Modificació Parcial de la Llei General Tributària.

Al marge de les reformes introduïdes des d'eixa data en preceptes concrets de la Llei General Tributària, es va aprovar en 1998 una disposició legal essencial per a la regulació de les relacions entre els contribuents i l'Administració que va afectar matèries íntimament relacionades amb el contingut propi de la Llei General Tributària. La Llei 1/1998, de 26 de febrer, de Drets i Garanties dels Contribuents, va tindre com a objecte reforçar els drets substantius dels contribuents i millorar les seues garanties en el si dels distints procediments tributaris, reforçant les correlatives obligacions de l'Administració tributària. Com s'assenyalava en la seua exposició de motius, la Llei 1/1998, de 26 de febrer, de Drets i Garanties dels Contribuents, va plantejar des de la seua aprovació la necessitat la seua integració en la Llei General Tributària, on els seus preceptes havien de trobar el seu natural acomodament.

A pesar de les modificacions efectuades fins a hui en la Llei General Tributària, pot afirmar-se que la seua adaptació a l'actual sistema tributari i al conjunt de l'ordenament espanyol desplegat a partir de la Constitució Espanyola de 27 de desembre de 1978 resultava insuficient. Des de la promulgació de la Constitució estava pendent una revisió en profunditat de l'esmentada llei per a adequar-la als principis constitucionals, i eliminar-ne definitivament algunes referències preconstitucionals sense cabuda en el nostre ordenament actual.

D'altra banda, a pesar dels esforços revisors del legislador, el sistema tributari ha evolucionat en els últims anys en el si dels distints impostos sense el correlatiu desplegament dels preceptes de la Llei General Tributària i, a més, s'han promulgat altres disposicions en el nostre ordenament, com la Llei 30/1992, de 26 de novembre, de Règim Jurídic de les Administracions Públiques i del Procediment Administratiu Comú, que han modernitzat els procediments administratius i les relacions entre els ciutadans i l'Administració, sense el corresponent reflex en la Llei General Tributària. En este sentit, la nova llei suposa una important aproximació a les normes generals del dret administratiu, amb el consegüent increment de la seguretat jurídica en la regulació dels procediments tributaris.

En definitiva, el caràcter preconstitucional de la Llei 230/1963, de 28 de desembre, General Tributària, la necessitat de regular els procediments de gestió tributària actualment utilitzats, l'excessiva dispersió de la normativa tributària, la conveniència d'adequar el funcionament de l'Administració a les noves tecnologies i la necessitat de reduir la conflictivitat en matèria tributària aconsellaven abordar definitivament la promulgació d'una nova Llei General Tributària.

En este context, la Resolució de la Secretaria d'Estat d'Hisenda de 15 de juny del 2000 va destacar la necessitat d'una revisió en profunditat de la llei, i va procedir a la constitució d'una Comissió per a l'estudi i proposta de mesures per a la reforma de la Llei General Tributària que, integrada per destacats experts en dret financer i tributari, ha donat lloc, amb caràcter previ a la redacció del projecte de la nova Llei General Tributària, a un informe sobre les línies mestres de la reforma i la manera en què havien de concretar-se en un futur text legal.

L'esborrany de l'avantprojecte preparat sobre la base de este informe va ser estudiat per un grup d'experts en dret financer i tributari en el si de la Comissió per a l'estudi de l'esborrany de l'avantprojecte de la nova Llei General Tributària creada per Resolució de la Secretaria d'Estat d'Hisenda d'1 d'octubre del 2002. El treball del grup d'experts va concloure al gener del 2003 amb la redacció d'un informe on es va analitzar i va comentar

el text, al mateix temps que es van formular propostes i suggeriments relacionats amb la matèria objecte de l'estudi.

D'acord amb allò que s'ha assenyalat, els principals objectius que pretén aconseguir la Llei General Tributària són els següents: reforçar les garanties dels contribuents i la seguretat jurídica, impulsar la unificació de criteris en l'actuació administrativa, possibilitar la utilització de les noves tecnologies i modernitzar els procediments tributaris, establir mecanismes que reforcen la lluita contra el frau, el control tributari i el cobrament dels deutes tributaris i disminuir els nivells actuals de litigiositat en matèria tributària.

A més de les modificacions necessàries per a la comentada adequació de la norma al context actual del nostre sistema tributari, la nova llei suposa també una notable millora tècnica en la sistematització del dret tributari general, així com un important esforç codificador.

Manifestació d'això és la nova estructura de la llei, més detallada i didàctica que la de la Llei 230/1963, de 28 de desembre, General Tributària, amb cinc títols. Els dos primers coincideixen essencialment amb els títols preliminar, I i II de la Llei 230/1963, de 28 de desembre, General Tributària. No obstant això, els títols III, IV i V de la nova llei suposen una estructuració més correcta i sistemàtica que la del títol III de la Llei 230/1963, de 28 de desembre, General Tributària, relatiu a la gestió tributària en sentit ampli. El títol III de la nova llei regula els procediments d'aplicació dels tributs, el títol IV regula de manera autònoma la potestat sancionadora i el títol V regula la revisió d'actes administratius en matèria tributària.

L'ànim codificador de la nova Llei General Tributària es manifesta fonamentalment en la incorporació de preceptes continguts en altres normes del nostre ordenament, algunes de les quals posen fi a la seua vigència. Així, s'incorpora el contingut de la Llei 1/1998, de Drets i Garanties dels Contribuents, del Reial Decret Legislatiu 2795/1980, de 12 de desembre, pel qual s'articula la Llei 39/1980, de 5 de juliol, de Bases sobre Procediment Económico-administratiu, així com els preceptes reglamentaris de major profunditat en matèria de procediment d'inspecció, recaptació, procediment sancionador, recurs de reposició, etc.

II

El títol I, «Disposicions generals de l'ordenament tributari», conté principis generals i preceptes relatius a les fonts normatives i a l'aplicació i interpretació de les normes tributàries.

L'article 1 de la llei delimita l'àmbit d'aplicació d'esta, com a llei que recull i estableix els principis i les normes jurídiques generals del sistema tributari espanyol. La nova Llei General Tributària ha d'adequar-se a les regles de distribució de competències que deriven de la Constitució Espanyola. Respecte a esta qüestió, el Tribunal Constitucional ha manifestat que «el sistema tributari ha d'estar presidit per un conjunt de principis generals comuns capaça de garantir l'homogeneïtat bàsica que permetta configurar el règim jurídic de l'ordenació dels tributs com un verdader sistema i asseure la unitat d'este, que és exigència indeclinable de la igualtat dels espanyols» (STC 116/94, de 18 d'abril), i també que «la indubtable connexió que hi ha entre els articles 133.1, 149.1.14a i 157.3 de la Constitució determina que l'Estat siga competent per a regular no sols els seus propis tributs, sinó també el marc general de tot el sistema tributari i la delimitació de les competències financeres de les comunitats autònomes respecte de les del mateix Estat» (STC 192/2000, de 13 de juliol).

En definitiva, dels títols competencials previstos en l'apartat 1 de l'article 149 de la Constitució, esta llei es dicta a l'empara d'allò que s'ha disposat per a les matèries següents: 1, atés que regula les condicions bàsiques que garantixen la igualtat en el compliment del deure constitucional de contribuir; 8a, atés que es referix a l'aplicació i eficàcia de les normes jurídiques i a la determinació de les fonts del dret tributari; 14a, atés que estableix els conceptes, principis i normes bàsiques del sistema tributari en el marc de la Hisenda general; i 18a, atés que adapta a les especialitats de l'àmbit tributari la regulació del procediment administratiu comú, garantint als contribuents un tractament semblant davant de totes les Administracions tributàries.

S'eliminen en este títol I les referències preconstitucionals que hi ha en la Llei 230/1963, de 28 de desembre, General Tributària, i s'hi incorpora el contingut de diversos preceptes constitucionals de fonamental aplicació en l'ordenament tributari. Així mateix, es delimita el concepte d'Administració tributària i s'actualitza el sistema de fonts amb referència als tractats internacionals i a les normes de dret comunitari.

En la secció 3a, relativa a la «interpretació, qualificació i integració de les normes tributàries», s'incorpora el precepte que regula la qualificació de les obligacions tributàries i es revisa en profunditat la regulació del frau de llei, que se substituïx per la nova figura del «conflicte en l'aplicació de la norma tributària», que pretén configurar-se com un instrument efectiu de lluita contra el frau sofisticat, amb superació dels tradicionals problemes d'aplicació que ha presentat el frau de llei en matèria tributària.

III

El títol II, «Els tributs», conté disposicions generals sobre la relació juridicotributària i les diferents obligacions tributàries, així com normes relatives als obligats tributaris, als seus drets i garanties, i a les obligacions i deures dels ens públics. Es regulen també els elements de quantificació de les obligacions tributàries, i es dedica un capítol al deute tributari.

De manera didàctica, es definixen i classifiquen les obligacions, materials i formals, que poden sorgir de la relació juridicotributària. Les obligacions materials es classifiquen en: obligació tributària principal, obligacions tributàries de realitzar pagaments a compte, obligacions entre particulars resultants del tribut i obligacions tributàries accessòries. En les obligacions tributàries de realitzar pagaments a compte, s'assumixen les denominacions de la normativa de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, i entre les obligacions accessòries s'inclouen les de satisfer l'interés de demora, els recàrrecs per declaració extemporània i els recàrrecs del període executiu.

Quant a l'interés de demora, es procedix a establir-ne una completa regulació, destaca com a principal novetat la no-exigència d'interés de demora des que l'Administració incomplisca algun dels terminis establits en la mateixa llei per a dictar una resolució per causa imputable a esta, llevat que es tracte d'expedients d'ajornament o de recursos o reclamacions en què no s'haja acordat la suspensió. També es modifica la regulació dels recàrrecs del període executiu, de manera que s'exigirà un recàrrec del cinc per cent, sense interessos de demora, si s'ingressa la totalitat del deute tributari abans de la notificació de la providència de constrenyiment; un recàrrec del 10 per cent, sense interessos de demora, si s'ingressa la totalitat del deute tributari i el mateix recàrrec abans de la finalització del termini d'ingrés dels deutes de constrenyiment, i un recàrrec del 20 per cent més interessos de demora si no es complixen les condicions anteriors.

e Es dedica una secció 3 en el capítol I a les obligacions de l'Administració tributària, on es trasllada el que disposen els articles 10, 11 i 12 de la Llei 1/1998, de 26 de febrer, de Drets i Garanties dels Contribuents, amb regulació de l'obligació de realitzar devolucions derivades de la normativa de cada tribut, la de devolució d'ingressos indeguts i la de reembossament dels costos de les garanties. En esta última s'introdueix com a novetat l'obligació de l'Administració d'abonar també l'interès legal generat pel cost de les garanties.

La secció 4 reproduïx la llista de drets i garanties dels obligats tributaris continguda en l'article 3 de la Llei 1/1998, de 26 de febrer, de Drets i Garanties dels Contribuents, i incorpora a este nous drets, com el dret a utilitzar les llengües oficials en el territori de la comunitat autònoma, el dret a formular queixes i suggeriments, el dret que consten en diligència les manifestacions de l'interessat o el dret a presentar qualsevol document que es considere convenient.

En la regulació de successors i responsables s'introdueixen importants mesures per a assegurar el cobrament dels deutes tributaris. Així, s'estableix com a novetat que en les societats personalistes els socis responguen de la totalitat dels deutes tributaris de la societat, i es preveu expressament la successió en les sancions que siga procedent imposar a les entitats quan estes s'extingisquen, amb el límit de la quota de liquidació o valor dels béns transmesos. També es gradua la responsabilitat dels administradors d'acord amb la seua participació, amb expressa menció als administradors de fet, i s'estableix un nou supòsit de responsabilitat subsidiària de contractistes i subcontractistes en relació amb retencions i amb tributs que hagen de repercutir-se com a conseqüència de les obres o servicis contractats o subcontractats.

En matèria de capacitat i representació, la llei s'adapta al que disposa la Llei 30/1992, de 26 de novembre, de Règim Jurídic de les Administracions Públiques i del Procediment Administratiu Comú, i s'estableix expressament la validesa dels documents normalitzats que aprobe l'Administració tributària com a mitjà de representació per a determinats procediments, d'esta manera es preveu l'actuació dels obligats per mitjà d'un assessor fiscal.

En el capítol IV del títol II es regula el deute tributari, que no comprén el concepte de sancions, les quals es regulen de forma específica en el títol IV de la llei. En esta matèria es donen entrada en la llei diversos preceptes del vigent Reglament General de Recaptació, aprovat pel Reial Decret 1684/1990, de 20 de desembre, com els relatius a terminis de pagament, mitjans de pagament o ajornament i fraccionament del deute tributari. En matèria de terminis de pagament, s'amplia una quinzena el termini de pagament en període voluntari dels deutes liquidats per l'Administració, i en matèria de prescripció, es manté el termini de quatre anys establert per la Llei 1/1998, de 26 de febrer, de Drets i Garanties dels Contribuents, i s'estableix una regulació més completa, amb sistematització de les regles de còmput i interrupció del termini de manera separada per a cada dret susceptible de prescripció, a fi d'evitar dubtes interpretatius. També s'afeg una regla especial per al termini de prescripció del dret a exigir l'obligació de pagament als responsables.

Pel que fa a la compensació, es formula expressament el caràcter merament declaratiu de l'acord de compensació, i es preveu la compensació d'ofici de les quantitats que cal ingressar i que cal tornar que resulten d'un mateix procediment de comprovació limitada o inspecció durant el termini d'ingrés en període voluntari.

Finalment, en matèria de garanties, s'incorpora a este capítol la regulació de les mesures cautelars, amb amplia-

ció dels supòsits en què siga procedent la seua adopció sempre que hi haja proposta de liquidació, excepte en el supòsit de retencions i tributs repercutits que poden adoptar-se en qualsevol moment del procediment de comprovació o inspecció.

IV

En el títol III es regula l'aplicació dels tributs, i és un dels àmbits on es concentra una part important de les novetats que presenta la nova llei, tant en la seua estructura com en el seu contingut. El títol III es compon de cinc capítols: el capítol I, que consagra principis generals que han d'informar l'aplicació dels tributs; el capítol II, que estableix normes comunes aplicables a les actuacions i procediments tributaris; el capítol III, que sota la rúbrica d'«actuacions i procediments de gestió tributària» configura els procediments de gestió més comuns; el capítol IV, que regula el procediment d'inspecció, i el capítol V, relatiu al procediment de recaptació.

Dins del capítol I, «Principis generals», es potencia el deure d'informació i assistència als obligats tributaris. Destaca com a principal novetat el caràcter vinculat de totes les contestacions a les consultes tributàries escrites, i no sols per al consultant, sinó també per a altres obligats tributaris sempre que hi haja identitat entre la seua situació i el supòsit de fet plantejat en la consulta. S'atorga també caràcter vinculat durant un termini de tres mesos a la informació de l'Administració sobre valoracions de béns immobles que siguen objecte d'adquisició o transmissió.

En matèria de col·laboració social, s'estableix l'intercanvi d'informació rellevant amb el Servei Executiu de la Comissió de Prevenció del Blanqueig de Capitals i Infraccions Monetàries i amb la Comissió de Vigilància d'Activitats de Finançament del Terrorisme, i es consagra expressament el deure de sigil de retenidors i obligats a realitzar ingressos a compte en relació amb les dades que reben d'altres obligats tributaris.

També destaca en este capítol la importància atorgada a l'ocupació i aplicació de tècniques i mitjans electrònics, informàtics i telemàtics per l'Administració tributària per al desenvolupament de la seua activitat i les seues relacions amb els contribuents, amb fixació dels principals supòsits en què cap la seua utilització, amb una àmplia habilitació reglamentària.

Especial menció mereix, en este títol, les normes integrants del capítol II, que, sota la rúbrica de «Normes comunes sobre actuacions i procediments tributaris» tindran una particular transcendència, i és on s'aprecia de manera més evident el grau d'aproximació de la normativa tributària a les normes del procediment administratiu comú.

En este capítol, la Llei General Tributària recull exclusivament les especialitats que presenten els procediments tributaris respecte a les normes administratives generals, que s'aplicaran excepte allò que expressament es preveu en les normes tributàries. Així, les normes d'este capítol II del títol III tenen una gran rellevància, ja que, d'una banda, són aplicables a tots els procediments regulats en este títol llevat que s'establisquen normes especials en els respectius procediments, i, d'una altra, constitueixen, junt amb les normes administratives generals, la regulació bàsica d'aquells procediments, especialment de gestió tributària, que no estan expressament regulats en esta llei.

D'acord amb este esquema, es regulen les especialitats de les actuacions i procediments tributaris relatives a les formes d'inici d'estos, els drets que han d'observar-se necessàriament en el seu desenvolupament i les formes de terminació, així com qüestions connexes a la dita terminació, com ara les liquidacions tributàries

o el deure de resoldre. Quant als terminis de resolució i efectes del seu incompliment, s'incrementa notablement la seguretat jurídica amb una regulació semblant a la de la Llei 30/1992, de 26 de novembre, de Règim Jurídic de les Administracions Públiques i del Procediment Administratiu Comú, excepte en el còmput dels terminis, on es té en compte l'especificitat de la matèria tributària.

També s'establixen com a normes comunes de totes les actuacions i procediments tributaris les relatives a la prova, les notificacions, l'entrada en el domicili dels obligats tributaris, la denúncia pública i les facultats de comprovació i investigació de l'Administració tributària.

En matèria de prova, s'incorpora la possibilitat de fixar requisits formals de deduïbilitat, i s'acull la norma general que els gastos deduïbles i les deduccions realitzades es justifiquen prioritàriament per mitjà de factura o document substitutiu. També es regula expressament la presumpció de certesa de les dades declarades pels contribuents.

Quant a les notificacions, es preveuen les especialitats que presenten les notificacions tributàries respecte al règim general del dret administratiu, i s'arreglen determinades mesures encaminades a reforçar l'efectivitat d'estes, com l'ampliació de les persones legitimades per a rebre-les o la previsió que, en cas de notificació per compareixença, es donarà per notificat a l'obligat en les successives actuacions del procediment excepte la liquidació, que haurà de ser notificada en tot cas. Es potencia així mateix la publicació de notificacions en Internet, que podrà substituir l'efectuada tradicionalment en els taulers d'edictes.

La regulació en el capítol III de les actuacions i procediments de gestió tributària és una de les principals novetats de la llei, atés l'escàs nombre de preceptes que sobre esta matèria contenia la Llei 230/1963, de 28 de desembre, General Tributària. Una regulació sistemàtica i suficient de la gestió tributària constituïa una tradicional demanda que el legislador havia d'atendre de manera imperiosa principalment per dos motius: perquè, a pesar de les últimes modificacions de la Llei 230/1963, de 28 de desembre, General Tributària, la regulació que establia esta llei continuava prenent com a referència el sistema clàssic de declaració i posterior liquidació administrativa, encara que s'havia generalitzat en la pràctica el règim d'autoliquidacions; i perquè l'objectiu de seguretat jurídica que persegueix esta llei exigix dotar d'un adequat suport normatiu les actuacions de comprovació que es realitzen en el marc de la gestió tributària.

No obstant això, la regulació dels procediments de gestió tributària s'aborda d'una manera flexible, a fi de permetre que la gestió pugui evolucionar cap a nous sistemes sense que la Llei General Tributària ho impedisca o quede ràpidament obsoleta. Així, es regulen de manera oberta les formes d'iniciació de la gestió tributària, i es procedix per primera vegada en l'ordenament tributari a la definició de conceptes com el d'autoliquidació o el de comunicació de dades, així com el de declaració o autoliquidació complementària i substitutiva. De la mateixa manera, es regulen únicament els procediments de gestió tributària més comuns, al mateix temps que es permet el desenvolupament reglamentari d'altres procediments de menor entitat, per als quals s'encunya un elemental sistema de fonts.

Com a procediments de gestió més comuns, es regulen en la mateixa llei els següents: el procediment per a la pràctica de devolucions derivades de la normativa de cada tribut, dins del qual s'inclouen les devolucions derivades de la presentació d'autoliquidacions i les derivades de la presentació de sol·licituds o comunicacions de dades; el procediment iniciat per mitjà de declaració,

en què es pose de manifest la realització del fet imposable a fi que l'Administració quantifique l'obligació tributària per mitjà de liquidació provisional; el procediment de verificació de dades, per a supòsits d'errors o discrepàncies entre les dades declarades per l'obligat i les que estiguen en poder de l'Administració, així com per a comprovacions d'escassa entitat que, en cap cas, no poden referir-se a activitats econòmiques; el procediment de comprovació de valors, on es regula essencialment la taxació pericial contradictòria, i el procediment de comprovació limitada, que constituïx una de les principals novetats de la llei, tenint en compte l'escassa regulació que recollia l'article 123 de la Llei 230/1963, de 28 de desembre, General Tributària, i que suposa un important instrument per a reforçar el control tributari.

El procediment de comprovació limitada es caracteritza per la limitació de les actuacions que es poden realitzar, excloent-ne la comprovació de documents comptables, els requeriments a tercers per a captació de nova informació i la realització d'actuacions d'investigació fora de les oficines de l'òrgan actuant, excepte el que disposa la normativa duanera o en supòsits de comprovacions censals o relatives a l'aplicació de mètodes objectius de tributació. En este procediment té especial importància deixar constància dels extrems comprovats i les actuacions realitzades a l'efecte d'un posterior procediment inspector.

El capítol IV del títol III, dedicat a les actuacions i procediment d'inspecció, presenta una regulació més completa i estructurada que la Llei 230/1963, de 28 de desembre, General Tributària, amb incorporació dels preceptes reglamentaris de major profunditat i novetats importants en la terminació del procediment. El capítol està dividit en dos seccions, una de relativa a les disposicions generals i una altra de relativa al procediment inspector.

Dins de la secció 2, destaca la detallada regulació del termini de duració del procediment inspector i els efectes del seu incompliment i, especialment, la nova modalitat d'actes amb acord, que constituïx una de les principals modificacions que introdueix la nova llei, com a instrument al servei de l'objectiu ja assenyalat de reduir la conflictivitat en l'àmbit tributari.

Les actes amb acord estan previstes per a supòsits d'especial dificultat en l'aplicació de la norma al cas concret, o per a l'estimació o valoració d'elements de l'obligació tributària d'incerta quantificació. L'acord es perfecciona amb la subscripció de l'acta, per a la qual cosa serà necessari autorització de l'òrgan competent per a liquidar i la constitució d'un depòsit, un aval o una assegurança de caució. En cas d'imposició de sancions, s'aplicarà una reducció del 50 per cent sobre l'import de la sanció sempre que no s'interpose recurs contenciós administratiu. La liquidació i la sanció no podran ser objecte de recurs en via administrativa.

El capítol V, relatiu a les actuacions i el procediment de recaptació, suposa una millor sistematització de les normes reguladores de la recaptació, amb incorporació d'alguns preceptes especialment rellevants del vigent Reglament General de Recaptació, aprovat per Reial Decret 1684/1990, de 20 de desembre. Destaca en este capítol la delimitació de les facultats dels òrgans de recaptació, la revisió dels motius d'impugnació contra la providència de constrenyiment i les diligències d'embargament, la flexibilització de l'orde d'embargament i la regulació del procediment contra responsables i successors.

V

El títol IV regula, a diferència de la Llei 230/1963, de 28 de desembre, General Tributària, la potestat san-

e
cionadora en matèria tributària de manera autònoma i separada del deute tributari, tant els aspectes materials de tipificació d'infraccions i sancions com els procedimentals, estos últims absents en la dita llei.

S'enumeren en el capítol I els principis de la potestat sancionadora en matèria administrativa amb les especialitats que presenten en matèria tributària. Dins del capítol II s'indiquen els subjectes infractors i es regulen les figures dels responsables i els successors en les sancions. També, com a conseqüència de la separació conceptual del deute tributari, es regula de manera específica per a les sancions les causes d'extinció de la responsabilitat, especialment la prescripció.

Pel que fa a la tipificació de les infraccions i al càlcul de les sancions, és un dels aspectes de la nova llei que presenta importants modificacions, en revisar-se en profunditat el règim sancionador de la Llei 230/1963, de 28 de desembre, General Tributària, a fi d'incrementar la seguretat jurídica en la seua aplicació i potenciar l'aspecte subjectiu de la conducta dels obligats en la mateixa tipificació de les infraccions, de manera que les sancions més elevades queden reservades als supòsits de major culpabilitat.

En primer lloc, s'adopta la classificació tripartida d'infraccions lleus, greus i molt greus de la Llei 30/1992, de 26 de novembre, de Règim Jurídic de les Administracions Públiques i del Procediment Administratiu Comú, la qual cosa suposa superar la distinció clàssica entre el concepte d'infracció greu, com a generadora de perjudicament econòmic per a la Hisenda Pública que és sancionada amb multa percentual, i el d'infracció simple, com a aquella que no genera perjudicament econòmic i és sancionada amb multa fixa. En el nou sistema, les infraccions que generen perjudicament econòmic es classifiquen en lleus, greus o molt greus segons el grau de culpabilitat que concórrega en la conducta del presumpte infractor, de manera que la infracció serà greu si ha existit ocultació, s'han utilitzat factures falses o hi ha anomalies comptables que no superen una determinada proporció, i molt greu, si s'han utilitzat mitjans fraudulents. En absència d'ambdós circumstàncies, la infracció serà sempre lleu, així com en els casos en què, per raó de la quantia del deute descobert, la mateixa llei li atorga eixa qualificació.

Per la seua banda, les infraccions que no generen perjudicament econòmic s'inclouen en una de les tres categories segons la gravetat del comportament, i s'estableix en alguns casos la seua sanció de manera percentual prenent com a base altres magnituds diferents del deute deixat d'ingressar. Es reforcen especialment les sancions per incompliment del deure de subministrar informació a l'Administració tributària i per resistència, obstrucció, excusa o negativa a l'actuació d'esta.

D'altra banda, destaca la tipificació de noves infraccions, com la sol·licitud indeguda de devolucions ometent dades rellevants o falsejant dades sense que s'hagen arribat a obtenir, o l'incompliment del deure de sigil per part de retenidors i obligats a realitzar ingressos a compte, així com la inclusió de sancions regulades fins ara en lleis especials, com la comunicació incorrecta o la no-comunicació de dades al pagador de rendes sotmeses a retenció o ingrés a compte. Desapareix, en canvi, la tipificació genèrica com a infracció de qualsevol incompliment d'obligacions o deures exigits per la normativa tributària, per exigències del principi de tipicitat en matèria sancionadora.

En segon lloc, pel que fa a la quantificació de les sancions, i a fi d'incrementar la seguretat jurídica, s'estableixen en cada cas els criteris de graduació aplicables i el percentatge fix que representen, de manera que la suma de tots els concurrents coincideix amb la sanció màxima que es pot imposar.

En tercer lloc, es revisa el sistema de reducció de les sancions per conformitat o acord del contribuent. A més de la reducció del 30 per cent per al cas de conformitat amb la proposta de regularització, que es manté, s'inclou una reducció del 50 per cent per a la nova modalitat d'actes amb acord, sempre que no s'impugne la liquidació ni la sanció en via contenciosa administrativa i s'ingresse abans de la finalització del període voluntari si s'ha aportat aval o certificat d'assegurança de caució. També s'inclou, a fi de reduir el nombre de recursos contra sancions, una reducció del 25 per cent per a tots els casos, excepte les actes amb acord, en què l'import de la sanció s'ingresse en termini voluntari i no s'interpose recurs contra la sanció ni contra la liquidació.

Finalment, a diferència de la Llei 230/1963, de 28 de desembre, General Tributària, la nova llei conté les normes fonamentals del procediment sancionador en matèria tributària; destacant en este sentit, igual que en altres parts de la llei, les especialitats tributàries respecte a les normes generals del procediment sancionador en matèria administrativa, que seran d'aplicació en allò que no es preveu en la norma tributària.

S'estableix la regla general del procediment separat, encara que, amb vista a l'economia processal, s'exceptua en els supòsits d'actes amb acord i en els casos de renúncia de l'obligat tributari, a fi de millorar la seguretat jurídica. També es manté en la llei el termini màxim de tres mesos des de la liquidació per a iniciar el procediment sancionador que resulte d'un procediment de verificació de dades, comprovació o inspecció, i s'amplia als procediments sancionadors que resulten d'un procediment iniciat per mitjà de declaració. En matèria de recursos contra sancions, es manté que l'execució d'estes quedarà automàticament suspesa sense necessitat d'aportar garantia per la presentació d'un recurs o reclamació i, d'acord amb la més recent doctrina jurisprudencial, s'estableix que no s'exigiran interessos de demora fins que la sanció siga ferma en via administrativa. Igualment, la impugnació de les sancions no determina la pèrdua de la reducció per conformitat excepte en el mencionat cas de les actes amb acord.

VI

El títol V, relatiu a la revisió en via administrativa, conté també importants modificacions respecte a la regulació que sobre esta matèria recollia la Llei 230/1963, de 28 de desembre, General Tributària, sota la rúbrica de «gestió tributària» en la seua accepció més àmplia, ja superada en la nova llei. El títol V regula totes les modalitats de revisió d'actes en matèria tributària, estableix una regulació més detallada dels procediments especials de revisió i del recurs de reposició, inclou preceptes fins a este moment reglamentaris, i incorpora les principals normes de les reclamacions economicoadministratives fins ara contingudes en el Reial Decret Legislatiu 2795/1980, de 12 de desembre, pel qual s'articula la Llei 39/1980, de 5 de juliol, de Bases sobre Procediment Economi-coadministratiu, que per este motiu posa fi a la seua vigència.

Respecte als procediments especials de revisió, destaca l'aproximació a la Llei 30/1992, de 26 de novembre, de Règim Jurídic de les Administracions Públiques i del Procediment Administratiu Comú, tant en l'enumeració de les causes de nul·litat de ple dret com en la desaparició del procediment de revisió d'actes anul·lables, i s'exigix per a obtenir la seua revisió la prèvia declaració de lesivitat i la posterior impugnació en via contenciosa administrativa. També destaca la regulació en l'àmbit tributari del procediment de revocació per a revisar actes en benefici dels interessats.

Pel que afecta el recurs de reposició, s'amplien a un mes els terminis per a interposar i per a notificar la resolució d'este recurs, i s'arreglen les principals normes de tramitació i suspensió fins ara contingudes en el Reial Decret 2244/1979, de 7 de setembre.

En la regulació de les reclamacions economicoadministratives s'amplia també a un mes el termini d'interposició, i s'introdueixen igualment importants novetats amb la finalitat d'agilitzar la resolució de les reclamacions i disminuir el nombre d'assumptes pendents en els tribunals economicoadministratius. En este sentit, destaca la creació d'òrgans unipersonals que podran resoldre reclamacions, en única instància i en terminis més curts, en relació amb determinades matèries i quanties, a més d'intervindre, dins del procediment general, en la resolució d'inadmissibilitats o qüestions incidentals o en l'arxivament d'actuacions en cas de caducitat, renúncia, desistiment o satisfacció extraprocessal.

En matèria de recursos extraordinaris, s'estableix un nou recurs d'alçada per a la unificació de doctrina contra les resolucions del Tribunal Economicoadministratiu Central, del qual coneixerà una Sala especial de nova creació en què participen, a més de membres del mateix Tribunal, el director general de Tributs, el director general de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, el director general o de Departament de què depenga funcionalment l'òrgan que va dictar l'acte i el president del Consell per a la Defensa del Contribuent. Esta mesura complementa la del caràcter vinculant de les consultes tributàries per a fer efectiva la unificació de criteris en l'actuació de tota l'Administració tributària.

D'altra banda, es manté el recurs extraordinari de revisió contra els actes en matèria tributària i les resolucions economicoadministratives fermes, tant de les proves que siguen de difícil o impossible aportació a l'hora de dictar-se la resolució com de les de nova obtenció, per la qual cosa s'adapta així al que disposa la Llei 30/1992, de 26 de novembre, de Règim Jurídic de les Administracions Públiques i del Procediment Administratiu Comú.

Finalment, esta llei conté 16 disposicions addicionals, cinc de transitòries, una de derogatòria i 11 de finals. Entre estes, destaca la disposició addicional onze, que regula les reclamacions economicoadministratives en matèria no tributària, i la disposició addicional tretze, que regula la participació de les comunitats autònomes en els Tribunals Economicoadministratius. Les disposicions transitòries, per la seua banda, determinen el règim aplicable, en matèria de procediments i normes substantives, que facilite el trànsit d'una norma a una altra. A més, cal mencionar que les disposicions finals primera a deu modifiquen la Llei 8/1989, de 13 d'abril, de Taxes i Preus Públics, i el Reial Decret Legislatiu 1091/1988, de 23 de setembre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei General Pressupostària, per a adequar la definició de taxa al concepte recollit en la Llei General Tributària i per a modificar les referències a esta llei contingudes en la Llei General Pressupostària, i, amb l'objecte d'adequar les referències relatives a les infraccions i sancions contingudes en altres lleis tributàries, es modifiquen diferents articles de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni; la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'Impost sobre Successions i Donacions; la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'Impost sobre el Valor Afegit; la Llei 38/1992, de 28 de desembre, d'Impostos Especials; la Llei 20/1990, de 19 de desembre, sobre Règim Fiscal de les Cooperatives, i la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del Règim Econòmic Fiscal de Canàries.

A l'efecte d'assegurar l'adequada implantació dels procediments, mitjans de gestió i el necessari desplegament reglamentari, s'estableix l'entrada en vigor de la Llei 1 de juliol de 2004.

VII

Tota norma integrant de l'ordenament jurídic ha de ser concebuda perquè la seua comprensió per part dels destinataris siga tan senzilla com possible, de manera que es facilite el compliment dels drets, deures i obligacions continguts en esta. Atesa l'extensió i complexitat que necessàriament acompanya una Llei General Tributària amb vocació codificadora, es considera oportuna la inclusió d'un índex d'articles que permeta la ràpida localització i ubicació sistemàtica dels preceptes de la llei.

Títol I.

Disposicions generals de l'ordenament tributari.

Capítol I. Principis generals.

Article 1. Objecte i àmbit d'aplicació.

Article 2. Concepte, fins i classes dels tributs.

Article 3. Principis de l'ordenació i aplicació del sistema tributari.

Article 4. Potestat tributària.

Article 5. L'Administració tributària.

Article 6. Impugnabilitat dels actes d'aplicació dels tributs i d'imposició de sancions.

Capítol II. Normes tributàries.

Secció 1a. Fonts normatives.

Article 7. Fonts de l'ordenament tributari.

Article 8. Reserva de Llei tributària.

Article 9. Identificació i derogació expressa de les normes tributàries.

Secció 2a. Aplicació de les normes tributàries.

Article 10. Àmbit temporal de les normes tributàries.

Article 11. Criteris de subjecció a les normes tributàries.

Secció 3a. Interpretació, qualificació i integració.

Article 12. Interpretació de les normes tributàries.

Article 13. Qualificació.

Article 14. Prohibició de l'analogia.

Article 15. conflicte en l'aplicació de la norma tributària.

Article 16. Simulació.

Títol II.

Els tributs.

Capítol I. Disposicions generals.

Secció 1a. La relació juridicotributària.

Article 17. La relació juridicotributària.

Article 18. Indisponibilitat del crèdit tributari.

Secció 2a. Les obligacions tributàries.

Subsecció 1a. L'obligació tributària principal.

Article 19. Obligació tributària principal.

Article 20. Fet imposable.

Article 21. Meritació i exigibilitat.

Article 22. Exempcions.

Subsecció 2a. L'obligació tributària de realitzar pagaments a compte.

Article 23. Obligació tributària de realitzar pagaments a compte.

Subsecció 3a. Les obligacions entre particulars resultants del tribut.

Article 24. Obligacions entre particulars resultants del tribut.

e

Subsecció 4a. Les obligacions tributàries accessòries.

Article 25. Obligacions tributàries accessòries.

Article 26. Interés de demora.

Article 27. Recàrrecs per declaració extemporània sense requeriment previ.

Article 28. Recàrrecs del període executiu.

Subsecció 5a. Les obligacions tributàries formals.

Article 29. Obligacions tributàries formals.

Secció 3a. Les obligacions i deures de l'Administració tributària.

Article 30. Obligacions i deures de l'Administració tributària.

Article 31. Devolucions derivades de la normativa de cada tribut.

Article 32. Devolució d'ingressos indeguts.

Article 33. Reembossament dels costos de les garanties.

Secció 4a. Els drets i garanties dels obligats tributaris.

Article 34. Drets i garanties dels obligats tributaris.

Capítol II. Obligats tributaris.

Secció 1a. Classes d'obligats tributaris.

Article 35. Obligats tributaris.

Article 36. Subjectes passius: contribuent i substitut del contribuent.

Article 37. Obligats a realitzar pagaments a compte.

Article 38. Obligats en les obligacions entre particulars resultants del tribut.

Secció 2a. Successors.

Article 39. Successors de persones físiques.

Article 40. Successors de persones jurídiques i d'entitats sense personalitat.

Secció 3a. Responsables tributaris.

Article 41. Responsabilitat tributària.

Article 42. Responsables solidaris.

Article 43. Responsables subsidiaris.

Secció 4a. La capacitat d'obrar en l'orde tributari.

Article 44. Capacitat d'obrar.

Article 45. Representació legal.

Article 46. Representació voluntària.

Article 47. Representació de persones o entitats no residents.

Secció 5a. El domicili fiscal.

Article 48. Domicili fiscal.

Capítol III. Elements de quantificació de l'obligació tributària principal i de l'obligació de realitzar pagaments a compte.

Article 49. Quantificació de l'obligació tributària principal i de l'obligació de realitzar pagaments a compte.

Article 50. Base imposable: concepte i mètodes de determinació.

Article 51. Mètode d'estimació directa.

Article 52. Mètode d'estimació objectiva.

Article 53. Mètode d'estimació indirecta.

Article 54. Base liquidable.

Article 55. Tipus de gravamen.

Article 56. Quota tributària.

Article 57. Comprovació de valors.

Capítol IV. El deute tributari.

Secció 1a. Disposicions generals.

Article 58. Deute tributari.

Article 59. Extinció del deute tributari.

Secció 2a. El pagament.

Article 60. Formes de pagament.

Article 61. Moment del pagament.

Article 62. Terminis per al pagament.

Article 63. Imputació de pagaments.

Article 64. Consignació del pagament.

Article 65. Ajornament i fraccionament del pagament.

Secció 3a. La prescripció.

Article 66. Terminis de prescripció.

Article 67. Càlcul dels terminis de prescripció.

Article 68. Interrupció dels terminis de prescripció.

Article 69. Extensió i efectes de la prescripció.

Article 70. Efectes de la prescripció en relació amb les obligacions formals.

Secció 4a. Altres formes d'extinció del deute tributari.

Article 71. Compensació.

Article 72. Compensació a instància de l'obligat tributari.

Article 73. Compensació d'ofici.

Article 74. Extinció de deutes de les Entitats de Dret públic per mitjà de deduccions sobre transferències.

Article 75. Condonació.

Article 76. Baixa provisional per insolvència.

Secció 5a. Garanties del deute tributari.

Article 77. Dret de prelació.

Article 78. Hipoteca legal tàcita.

Article 79. Afecció de béns.

Article 80. Dret de retenció.

Article 81. Mesures cautelars.

Article 82. Garanties per a l'ajornament i fraccionament del pagament del deute tributari.

Títol III.

L'aplicació dels tributs.

Capítol I. Principis generals.

Secció 1a. Procediments tributaris.

Article 83. Àmbit de l'aplicació dels tributs.

Article 84. Competència territorial en l'aplicació dels tributs.

Secció 2a. Informació i assistència als obligats tributaris.

Article 85. Deure d'informació i assistència als obligats tributaris.

Article 86. Publicacions.

Article 87. Comunicacions i actuacions d'informació.

Article 88. Consultes tributàries escrites.

Article 89. Efectes de les contestacions a consultes tributàries escrites.

Article 90. Informació amb caràcter previ a l'adquisició o transmissió de béns immobles.

Article 91. Acords previs de valoració.

Secció 3a. Col·laboració social en l'aplicació dels tributs.

Article 92. Col·laboració social.

Article 93. Obligacions d'informació.

Article 94. Autoritats sotmeses al deure d'informar i de col·laborar.

Article 95. Caràcter reservat de les dades amb transcendència tributària.

Secció 4a. Tecnologies informàtiques i telemàtiques.

Article 96. Utilització de tecnologies informàtiques i telemàtiques.

Capítol II. Normes comunes sobre actuacions i procediments tributaris.

Article 97. Regulació de les actuacions i procediments tributaris.

Secció 1a. Especialitats dels procediments administratius en matèria tributària.

Subsecció 1a. Fases dels procediments tributaris.

Article 98. Iniciació dels procediments tributaris.

Article 99. Desenvolupament de les actuacions i procediments tributaris.

Article 100. Terminació dels procediments tributaris.

Subsecció 2a. Liquidacions tributàries.

Article 101. Les liquidacions tributàries: concepte i classes.

Article 102. Notificació de les liquidacions tributàries.

Subsecció 3a. Obligació de resoldre i terminis de resolució.

Article 103. Obligació de resoldre.

Article 104. Terminis de resolució i efectes de la falta de resolució expressa.

Secció 2a. Prova.

Article 105. Càrrega de la prova.

Article 106. Normes sobre mitjans i valoració de la prova.

Article 107. Valor probatori de les diligències.

Article 108. Presumpcions en matèria tributària.

Secció 3a. Notificacions.

Article 109. Notificacions en matèria tributària.

Article 110. Lloc de pràctica de les notificacions.

Article 111. Persones legitimades per a rebre les notificacions.

Article 112. Notificació per compareixença.

Secció 4a. Entrada en el domicili dels obligats tributaris.

Article 113. Autorització judicial per a l'entrada en el domicili dels obligats tributaris.

Secció 5a. Denúncia pública.

Article 114. Denúncia pública.

Secció 6a. Potestats i funcions de comprovació i investigació.

Article 115. Potestats i funcions de comprovació i investigació.

Article 116. Pla de Control Tributari.

Capítol III. Actuacions i procediment de gestió tributària.

Secció 1a. Disposicions generals.

Article 117. La gestió tributària.

Article 118. Formes d'iniciació de la gestió tributària.

Article 119. Declaració tributària.

Article 120. Autoliquidacions.

Article 121. Comunicació de dades.

Article 122. Declaracions, autoliquidacions i comunicacions complementàries o substitutives.

Secció 2a. Procediments de gestió tributària.

Article 123. Procediments de gestió tributària.

Subsecció 1a. Procediment de devolució iniciat per mitjà d'autoliquidació, sol·licitud o comunicació de dades.

Article 124. Iniciació del procediment de devolució.

Article 125. Devolucions derivades de la presentació d'autoliquidacions.

Article 126. Devolucions derivades de la presentació de sol·licituds o comunicacions de dades.

Article 127. Terminació del procediment de devolució.

Subsecció 2a. Procediment iniciat per mitjà de declaració.

Article 128. Iniciació del procediment de gestió tributària per mitjà de declaració.

Article 129. Tramitació del procediment iniciat per mitjà de declaració.

Article 130. Terminació del procediment iniciat per mitjà de declaració.

Subsecció 3a. Procediment de verificació de dades.

Article 131. Procediment de verificació de dades.

Article 132. Iniciació i tramitació del procediment de verificació de dades.

Article 133. Terminació del procediment de verificació de dades.

Subsecció 4a. Procediment de comprovació de valors.

Article 134. Pràctica de la comprovació de valors.

Article 135. Taxació pericial contradictòria.

Subsecció 5a. Procediment de comprovació limitada.

Article 136. La comprovació limitada.

Article 137. Iniciació del procediment de comprovació limitada.

Article 138. Tramitació del procediment de comprovació limitada.

Article 139. Terminació del procediment de comprovació limitada.

Article 140. Efectes de la regularització practicada en el procediment de comprovació limitada.

Capítol IV. Actuacions i procediment d'inspecció.

Secció 1a. Disposicions generals.

Subsecció 1a. Funcions i facultats.

Article 141. La inspecció tributària.

Article 142. Facultats de la inspecció dels tributs.

Subsecció 2a. Documentació de les actuacions de la inspecció.

Article 143. Documentació de les actuacions de la inspecció.

Article 144. Valor probatori de les actes.

Secció 2a. Procediment d'inspecció.

Subsecció 1a. Normes generals.

Article 145. Objecte del procediment d'inspecció.

Article 146. Mesures cautelars en el procediment d'inspecció.

Subsecció 2a. Iniciació i desenvolupament.

Article 147. Iniciació del procediment d'inspecció.

Article 148. Abast de les actuacions del procediment d'inspecció.

o Article 149. Sol·licitud de l'obligat tributari d'una inspecció de caràcter general.

Article 150. Termini de les actuacions inspectores.

Article 151. Lloc de les actuacions inspectores.

Article 152. Horari de les actuacions inspectores.

Subsecció 3a. Terminació de les actuacions inspectores.

Article 153. Contingut de les actes.

Article 154. Classes d'actes segons la seua tramitació.

Article 155. Actes amb acord.

Article 156. Actes de conformitat.

Article 157. Actes de disconformitat.

Subsecció 4a. Disposicions especials.

Article 158. Aplicació del mètode d'estimació indirecta.

Article 159. Informe preceptiu per a la declaració del conflicte en l'aplicació de la norma tributària.

Capítol V. Actuacions i procediment de recaptació.

Secció 1a. Disposicions generals.

Article 160. La recaptació tributària.

Article 161. Recaptació en període executiu.

Article 162. Facultats de la recaptació tributària.

Secció 2a. Procediment de constrenyiment.

Subsecció 1a. Normes generals.

Article 163. Caràcter del procediment de constrenyiment.

Article 164. Concurrència de procediments.

Article 165. Suspensió del procediment de constrenyiment.

Article 166. Conservació d'actuacions.

Subsecció 2a. Iniciació i desenvolupament del procediment de constrenyiment.

Article 167. Iniciació del procediment de constrenyiment.

Article 168. Execució de garanties.

Article 169. Pràctica de l'embargament de béns i drets.

Article 170. Diligència d'embargament i anotació preventiva.

Article 171. Embargament de béns o drets en entitats de crèdit o de depòsit.

Article 172. Alienació dels béns embargats.

Subsecció 3a. Terminació del procediment de constrenyiment.

Article 173. Terminació del procediment de constrenyiment.

Secció 3a. Procediment davant de responsables i successors.

Subsecció 1a. Procediment davant dels responsables.

Article 174. Declaració de responsabilitat.

Article 175. Procediment per a exigir la responsabilitat solidària.

Article 176. Procediment per a exigir la responsabilitat subsidiària.

Subsecció 2a. Procediment davant dels successors.

Article 177. Procediment de recaptació davant dels successors.

Títol IV.

La potestat sancionadora.

Capítol I. Principis de la potestat sancionadora en matèria tributària.

Article 178. Principis de la potestat sancionadora.

Article 179. Principi de responsabilitat en matèria d'infraccions tributàries.

Article 180. Principi de no concurrència de sancions tributàries.

Capítol II. Disposicions generals sobre infraccions i sancions tributàries.

Secció 1a. Subjectes responsables de les infraccions i sancions tributàries.

Article 181. Subjectes infractors.

Article 182. Responsables i successors de les sancions tributàries.

Secció 2a. Concepte i classes d'infraccions i sancions tributàries.

Article 183. Concepte i classes d'infraccions tributàries.

Article 184. Qualificació de les infraccions tributàries.

Article 185. Classes de sancions tributàries.

Article 186. Sancions no pecuniàries per infraccions greus o molt greus.

Secció 3a. Quantificació de les sancions tributàries pecuniàries.

Article 187. Criteris de graduació de les sancions tributàries.

Article 188. Reducció de les sancions.

Secció 4a. Extinció de la responsabilitat derivada de les infraccions i de les sancions tributàries.

Article 189. Extinció de la responsabilitat derivada de les infraccions tributàries.

Article 190. Extinció de les sancions tributàries.

Capítol III. Classificació de les infraccions i sancions tributàries.

Article 191. Infracció tributària per haver deixat d'ingressar el deute tributari que haja resultat d'una autoliquidació.

Article 192. Infracció tributària per haver incomplert l'obligació de presentar de manera completa i correcta declaracions o documents necessaris per a realitzar liquidacions.

Article 193. Infracció tributària per haver obtingut indegudament devolucions.

Article 194. Infracció tributària per haver sol·licitat indegudament devolucions, beneficis o incentius fiscals.

Article 195. Infracció tributària per haver determinat o haver acreditat improcedentment partides positives o negatives o crèdits tributaris aparents.

Article 196. Infracció tributària per haver imputat incorrectament o no haver imputat bases imposables, rendes o resultats per les entitats sotmeses a un règim d'imputació de rendes.

Article 197. Infracció tributària per haver imputat incorrectament deduccions, bonificacions i pagaments a compte per les entitats sotmeses a un règim d'imputació de rendes.

Article 198. Infracció tributària per no haver presentat en termini autoliquidacions o declaracions sense que es produísca perjudici econòmic o per haver incomplert l'obligació de comunicar el domicili fiscal o per haver incomplert les condicions de determinades autoritzacions.

Article 199. Infracció tributària per haver presentat incorrectament autoliquidacions o declaracions sense que es produísca perjudicament econòmic o contestacions a requeriments individualitzats d'informació.

Article 200. Infracció tributària per haver incomplert obligacions comptables i registrals.

Article 201. Infracció tributària per haver incomplert obligacions de facturació o documentació.

Article 202. Infracció tributària per haver incomplert les obligacions relatives a la utilització del número d'identificació fiscal o d'altres números o codis.

Article 203. Infracció tributària per resistència, obstrucció, excusa o negativa a les actuacions de l'Administració tributària.

Article 204. Infracció tributària per haver incomplert el deure de sigil exigint als retenidors i als obligats a realitzar ingressos a compte.

Article 205. Infracció tributària per haver incomplert l'obligació de comunicar correctament dades al pagador de rendes sotmeses a retenció o ingrés a compte.

Article 206. Infracció per haver incomplert l'obligació d'entregar el certificat de retencions o ingressos a compte.

Capítol IV. Procediment sancionador en matèria tributària.

Article 207. Regulació del procediment sancionador en matèria tributària.

Article 208. Procediment per a la imposició de sancions tributàries.

Article 209. Iniciació del procediment sancionador en matèria tributària.

Article 210. Instrucció del procediment sancionador en matèria tributària.

Article 211. Terminació del procediment sancionador en matèria tributària.

Article 212. Recursos contra sancions.

Títol V.

Revisió en via administrativa.

Capítol I. Normes comunes.

Article 213. Mitjans de revisió.

Article 214. Capacitat i representació, prova, notificacions i terminis de resolució.

Article 215. Motivació de les resolucions.

Capítol II. Procediments especials de revisió.

Article 216. Classes de procediments especials de revisió.

Secció 1a. Procediment de revisió d'actes nuls de ple dret.

Article 217. Declaració de nul·litat de ple dret.

Secció 2a. Declaració de lesivitat d'actes anul·lables.

Article 218. Declaració de lesivitat.

Secció 3a. Revocació.

Article 219. Revocació d'actes d'aplicació dels tributs i d'imposició de sancions.

Secció 4a. Rectificació d'errors.

Article 220. Rectificació d'errors.

Secció 5a. Devolució d'ingressos indeguts.

Article 221. Procediment per a la devolució d'ingressos indeguts.

Capítol III. Recurs de reposició.

Article 222. Objecte i naturalesa del recurs de reposició.

Article 223. Iniciació i tramitació del recurs de reposició.

Article 224. Suspensió de l'execució de l'acte recorregut en reposició.

Article 225. Resolució del recurs de reposició.

Capítol IV. Reclamacions economicoadministratives.

Secció 1a. Disposicions generals.

Subsecció 1a. Àmbit de les reclamacions economicoadministratives.

Article 226. Àmbit d'aplicació de les reclamacions economicoadministratives.

Article 227. Actes susceptibles de reclamació economicoadministrativa.

Subsecció 2a. Organització i competències.

Article 228. Òrgans economicoadministratius.

Article 229. Competències dels Tribunals Economicoadministratius.

Article 230. Acumulació de reclamacions economicoadministratives.

Article 231. Funcionament dels Tribunals Economicoadministratius.

Subsecció 3a. Interessats.

Article 232. Legitimats i interessats en les reclamacions economicoadministratives.

Subsecció 4a. Suspensió.

Article 233. Suspensió de l'execució de l'acte impugnat en via economicoadministrativa.

Secció 2a. Procediment general economicoadministratiu.

Article 234. Normes generals.

Subsecció 1a. Procediment en única o primera instància.

Article 235. Iniciació.

Article 236. Tramitació.

Article 237. Extensió de la revisió en via economicoadministrativa.

Article 238. Terminació.

Article 239. Resolució.

Article 240. Termini de resolució.

Subsecció 2a. Recursos en via economicoadministrativa.

Article 241. Recurs d'alçada ordinari.

Article 242. Recurs extraordinari d'alçada per a la unificació de criteri.

Article 243. Recurs extraordinari per a la unificació de doctrina.

Article 244. Recurs extraordinari de revisió.

Secció 3a. Procediment abreviat davant d'òrgans unipersonals.

Article 245. Àmbit d'aplicació.

Article 246. Iniciació.

Article 247. Tramitació i resolució.

Article 248. Recursos.

Secció 4a. Recurs contenciós administratiu.

Article 249. Recurs contenciós administratiu.

Disposició addicional primera. Exaccions parafiscals.

o Disposició addicional segona. Normativa aplicable als recursos públics de la Seguretat Social.

Disposició addicional tercera. Ciutats amb Estatut d'Autonomia de Ceuta i Melilla.

Disposició addicional quarta. Normes relatives a les Hisendes Locals.

Disposició addicional quinta. Declaracions censals.

Disposició addicional sexta. Número d'identificació fiscal.

Disposició addicional setèima. Responsabilitat solidària de les comunitats autònomes i de les Corporacions Locals.

Disposició addicional octava. Procediments concursals.

Disposició addicional novena. Competències en matèria del deure d'informació.

Disposició addicional deu. Exacció de la responsabilitat civil per delictes contra la Hisenda Pública.

Disposició addicional onze. Reclamacions econòmicoadministratives en altres matèries.

Disposició addicional dotze. Composició dels Tribunals Económicoadministratius.

Disposició addicional tretze. Participació de les comunitats autònomes en els Tribunals Económicoadministratius.

Disposició addicional catorze. Quantia de les reclamacions económicoadministratives.

Disposició addicional quinze. Normes relatives al Cadastre Immobiliari.

Disposició addicional setze. Utilització de mitjans electrònics, informàtics o telemàtics en les reclamacions económicoadministratives.

Disposició transitòria primera. Recàrrecs del període executiu, interès de demora i interès legal i responsabilitat en contractes i subcontractes.

Disposició transitòria segona. Consultes tributàries escrites i informació sobre el valor de béns immobles.

Disposició transitòria tercera. Procediments tributaris.

Disposició transitòria quarta. Infraccions i sancions tributàries.

Disposició transitòria quinta. Reclamacions económicoadministratives.

Disposició derogatòria única. Derogació normativa.

Disposició final primera. Modificació de la Llei 8/1989, de 13 d'abril, de Taxes i Preus públics.

Disposició final segona. Modificació del Reial Decret Legislatiu 1091/1988, de 23 de setembre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei General Pressupostària.

Disposició final tercera. Modificació de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.

Disposició final quarta. Modificació de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'Impost sobre Successions i Donacions.

Disposició final quinta. Modificació de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'Impost sobre el Valor Afegit.

Disposició final sexta. Modificació de la Llei 38/1992, de 28 de desembre, d'Impostos Especials.

Disposició final setèima. Modificació de la Llei 20/1990, de 19 de desembre, sobre Règim Fiscal de les Cooperatives.

Disposició final octava. Modificació de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del Règim econòmic fiscal de Canàries.

Disposició final novena. Habilitació normativa.

Disposició final deu. Desplegament normatiu d'actuacions i procediments per mitjans electrònics, informàtics i telemàtics i relatius a mitjans d'autenticació.

Disposició final onze. Entrada en vigor.

TÍTOL I

Disposicions generals de l'ordenament tributari

CAPÍTOL I

Principis generals

Article 1. *Objecte i àmbit d'aplicació.*

1. Esta llei estableix els principis i les normes jurídiques generals del sistema tributari espanyol, i s'aplicarà a totes les Administracions tributàries en virtut d'això i amb l'abast que es deriva de l'article 149.1.1, 8, 14 i 18 de la Constitució.

2. El que estableix esta llei s'entendrà sense perjudici del que disposen les lleis que aproven el Conveni i el Concert Econòmic en vigor, respectivament, en la Comunitat Foral de Navarra i en els Territoris Històrics del País Basc.

Article 2. *Concepte, fins i classes dels tributs.*

1. Els tributs són els ingressos públics que consisteixen en prestacions pecuniàries exigides per una Administració pública com a conseqüència de la realització del supòsit de fet a què la llei vincula el deure de contribuir, amb el fi primordial d'obtenir els ingressos necessaris per al sosteniment dels gastos públics.

Els tributs, a més de ser mitjans per a obtenir els recursos necessaris per al sosteniment dels gastos públics, podran servir com a instruments de la política econòmica general i podran tendre la realització dels principis i fins continguts en la Constitució.

2. Els tributs, siga quina siga la seua denominació, es classifiquen en taxes, contribucions especials i impostos:

a) Taxes són els tributs el fet imposable dels quals consisteix en la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic, la prestació de servicis o la realització d'activitats en règim de dret públic que es referisquen, afecten o beneficien de manera particular a l'obligat tributari, quan els servicis o activitats no siguen de sol·licitud o recepció voluntària per als obligats tributaris o no es presten o realitzen pel sector privat.

S'entendrà que els servicis es presten o les activitats es realitzen en règim de dret públic quan es duguen a terme per mitjà de qualsevol de les formes previstes en la legislació administrativa per a la gestió del servici públic i la seua titularitat corresponga a un ens públic.

b) Contribucions especials són els tributs el fet imposable dels quals consisteix en l'obtenció per l'obligat tributari d'un benefici o d'un augment de valor dels seus béns com a conseqüència de la realització d'obres públiques o de l'establiment o ampliació de servicis públics.

c) Impostos són els tributs exigits sense contraprestació el fet imposable dels quals està constituït per negocis, actes o fets que posen de manifest la capacitat econòmica del contribuent.

Article 3. *Principis de l'ordenació i aplicació del sistema tributari.*

1. L'ordenació del sistema tributari es basa en la capacitat econòmica de les persones obligades a satisfer els tributs i en els principis de justícia, generalitat, igualtat, progressivitat, equitativa distribució de la càrrega tributària i no confiscatorietat.

2. L'aplicació del sistema tributari es basarà en els principis de proporcionalitat, eficàcia i limitació de costos indirectes derivats del compliment d'obligacions formals, i assegurarà el respecte dels drets i garanties dels obligats tributaris.

Article 4. *Potestat tributària.*

1. La potestat originària per a establir tributs correspon exclusivament a l'Estat, mitjançant una llei.

2. Les comunitats autònomes i les entitats locals podran establir i exigir tributs, d'acord amb la Constitució i les lleis.

3. Les altres entitats de dret públic podran exigir tributs quan una llei així ho determine.

Article 5. *L'Administració tributària.*

1. A l'efecte d'esta llei, l'Administració tributària estarà integrada pels òrgans i entitats de dret públic que exercisquen les funcions regulades en els seus títols III, IV i V.

2. En l'àmbit de competències de l'Estat, l'aplicació dels tributs i l'exercici de la potestat sancionadora correspon al Ministeri d'Hisenda, fins que no haja sigut expressament encomanada per llei a un altre òrgan o entitat de dret públic.

En els termes previstos en la seua llei de creació, les dites competències corresponen a l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

3. Les comunitats autònomes i les entitats locals exerciran les competències relatives a l'aplicació dels tributs i a la potestat sancionadora amb l'abast i en els termes previstos en la normativa que resulte aplicable segons el seu sistema de fonts.

4. L'Estat i les comunitats autònomes podran subscriure acords de col·laboració per a l'aplicació dels tributs.

5. Així mateix, podran establir-se fórmules de col·laboració per a l'aplicació dels tributs entre les entitats locals, així com entre estes i l'Estat o les comunitats autònomes.

Article 6. *Impugnabilitat dels actes d'aplicació dels tributs i d'imposició de sancions.*

L'exercici de la potestat reglamentària i els actes d'aplicació dels tributs i d'imposició de sancions tenen caràcter reglat, i són impugnables en via administrativa i jurisdiccional en els termes establits en les lleis.

CAPÍTOL II

Normes tributàries

SECCIÓ 1a. FONTS NORMATIVES

Article 7. *Fonts de l'ordenament tributari.*

1. Els tributs es regiran:

a) Per la Constitució.

b) Pels tractats o convenis internacionals que continguin clàusules de naturalesa tributària i, en particular, pels convenis per a evitar la doble imposició, en els termes previstos en l'article 96 de la Constitució.

c) Per les normes que dicte la Unió Europea i d'altres organismes internacionals o supranacionals als quals s'atribuïska l'exercici de competències en matèria tributària de conformitat amb l'article 93 de la Constitució.

d) Per esta llei, per les lleis reguladores de cada tribut i per les altres lleis que continguin disposicions en matèria tributària.

e) Per les disposicions reglamentàries dictades en desplegament de les normes anteriors i, específicament en l'àmbit tributari local, per les corresponents ordenances fiscals.

En l'àmbit de competències de l'Estat, correspon al ministre d'Hisenda dictar disposicions de desplegament en matèria tributària, que revestiran la forma d'orde ministerial, quan així ho dispose expressament la llei o reglament objecte de desplegament. La dita orde ministerial podrà desplegar directament una norma amb rang de llei quan així ho establisca expressament la mateixa llei.

2. Tindran caràcter supletori les disposicions generals del dret administratiu i els preceptes del dret comú.

Article 8. *Reserva de llei tributària.*

Es regularan en tot cas per llei:

a) La delimitació del fet imposable, de la meritació, de la base imposable i liquidable, la fixació del tipus de gravamen i dels altres elements directament determinants de la quantia del deute tributari, així com l'establiment de presumpcions que no admeten prova en contra.

b) Els supòsits que donen lloc al naixement de les obligacions tributàries de realitzar pagaments a compte i el seu import màxim.

c) La determinació dels obligats tributaris previstos en l'apartat 2 de l'article 35 d'esta llei i dels responsables.

d) L'establiment, modificació, supressió i pròrroga de les exempcions, reduccions, bonificacions, deduccions i la resta de beneficis o incentius fiscals.

e) L'establiment i modificació dels recàrrecs i de l'obligació d'abonar interessos de demora.

f) L'establiment i modificació dels terminis de prescripció i caducitat, així com de les causes d'interrupció del còmput dels terminis de prescripció.

g) L'establiment i modificació de les infraccions i sancions tributàries.

h) L'obligació de presentar declaracions i autoliquidacions referides al compliment de l'obligació tributària principal i la de pagaments a compte.

i) Les conseqüències de l'incompliment de les obligacions tributàries respecte de l'eficàcia dels actes o negocis jurídics.

j) Les obligacions entre particulars resultants dels tributs.

k) La condonació de deutes i sancions tributàries i la concessió de moratòries i quitaments.

l) La determinació dels actes susceptibles de reclamació en via economicoadministrativa.

m) Els supòsits en què siga procedent l'establiment de les intervencions tributàries de caràcter permanent.

Article 9. *Identificació i derogació expressa de les normes tributàries.*

1. Les lleis i els reglaments que continguin normes tributàries hauran de mencionar-ho expressament en el seu títol i en la rúbrica dels articles corresponents.

2. Les lleis i els reglaments que modifiquen normes tributàries contindran una relació completa de les normes derogades i la nova redacció de les que resulten modificades.

SECCIÓ 2a. APLICACIÓ DE LES NORMES TRIBUTÀRIES

Article 10. *Àmbit temporal de les normes tributàries.*

1. Les normes tributàries entraran en vigor al cap de vint dies naturals de la seua completa publicació en

o el butlletí oficial que corresponga, si en estes no es disposa una altra cosa, i s'aplicaran per un termini indefinit, llevat que es fixe un termini determinat.

2. Llevat que es dispose el contrari, les normes tributàries no tindran efecte retroactiu, i s'aplicaran als tributs sense període impositiu meritats a partir de la seua entrada en vigor i als altres tributs el període impositiu dels quals s'inicie des d'eixe moment.

No obstant això, les normes que regulen el règim d'infraccions i sancions tributàries i les dels recàrrecs tindran efectes retroactius respecte dels actes que no siguen fermes quan la seua aplicació resulte més favorable per a l'interessat.

Article 11. *Criteris de subjecció a les normes tributàries.*

Els tributs s'aplicaran conforme als criteris de residència o territorialitat que establisca la llei en cada cas. Si no n'hi ha, els tributs de caràcter personal s'exigiran conforme al criteri de residència, i els altres tributs conforme al criteri de territorialitat que siga més adequat a la naturalesa de l'objecte gravat.

SECCIÓ 3a. INTERPRETACIÓ, QUALIFICACIÓ I INTEGRACIÓ

Article 12. *Interpretació de les normes tributàries.*

1. Les normes tributàries s'interpretaran d'acord amb el que disposa l'apartat 1 de l'article 3 del Codi Civil.

2. Fins que no es definisquen per la normativa tributària, els termes emprats en les seues normes s'entendran conforme al seu sentit jurídic, tècnic o usual, segons siga procedent.

3. En l'àmbit de les competències de l'Estat, la facultat de dictar disposicions interpretatives o aclaridores de les lleis, i la resta de normes en matèria tributària correspon de manera exclusiva al ministre d'Hisenda.

Les disposicions interpretatives o aclaridores seran de compliment obligatori per a tots els òrgans de l'Administració tributària i es publicaran en el butlletí oficial que corresponga.

Article 13. *Qualificació.*

Les obligacions tributàries s'exigiran d'acord amb la naturalesa jurídica del fet, acte o negoci realitzat, siga quina siga la forma o denominació que els interessats li hagen donat, i prescindint dels defectes que puguen afectar la seua validesa.

Article 14. *Prohibició de l'analogia.*

No s'admetrà l'analogia per a estendre més enllà dels seus termes estrictes l'àmbit del fet imposable, de les exempcions i de la resta de beneficis o incentius fiscals.

Article 15. *Conflicte en l'aplicació de la norma tributària.*

1. S'entendrà que hi ha conflicte en l'aplicació de la norma tributària quan s'evite totalment o parcialment la realització del fet imposable o es minore la base o el deute tributari per mitjà d'actes o negocis en què concórreguen les circumstàncies següents:

a) Que, individualment considerats o en el seu conjunt, siguen notòriament artificiosos o impropis per a la consecució del resultat obtingut.

b) Que de la seua utilització no resulten efectes jurídics o econòmics rellevants, distints de l'estalvi fiscal

i dels efectes que s'hagen obtingut amb els actes o negocis usuals o propis.

2. Perquè l'Administració tributària pugua declarar el conflicte en l'aplicació de la norma tributària, serà necessari l'informe favorable previ de la Comissió consultiva a què es referix l'article 159 d'esta llei.

3. En les liquidacions que es realitzen com a resultat del que disposa este article, s'exigirà el tribut aplicant la norma que haja correspost als actes o negocis usuals o propis o eliminant els avantatges fiscals obtinguts, i es liquidaran interessos de demora, sense que siga procedent la imposició de sancions.

Article 16. *Simulació.*

1. En els actes o negocis en què hi haja simulació, el fet imposable gravat serà l'efectivament realitzat per les parts.

2. L'existència de simulació serà declarada per l'Administració tributària en el corresponent acte de liquidació, sense que la dita qualificació produisca altres efectes que els exclusivament tributaris.

3. En la regularització que siga procedent com a conseqüència de l'existència de simulació, s'exigiran els interessos de demora i, si és el cas, la sanció pertinent.

TÍTOL II

Els tributs

CAPÍTOL I

Disposicions generals

SECCIÓ 1a. LA RELACIÓ JURIDICOTRIBUTÀRIA

Article 17. *La relació juridicotributària.*

1. S'entén per relació juridicotributària el conjunt d'obligacions i deures, drets i potestats originats per l'aplicació dels tributs.

2. De la relació juridicotributària poden derivar-se obligacions materials i formals per a l'obligat tributari i per a l'Administració, així com la imposició de sancions tributàries en cas del seu incompliment.

3. Són obligacions tributàries materials les de caràcter principal, les de realitzar pagaments a compte, les establides entre particulars resultants del tribut i les accessòries. Són obligacions tributàries formals les definides en l'apartat 1 de l'article 29 d'esta llei.

4. Els elements de l'obligació tributària no podran ser alterats per actes o convenis dels particulars, que no produiran efectes davant de l'Administració, sense perjudi de les seues conseqüències juridicoprivades.

Article 18. *Indisponibilitat del crèdit tributari.*

El crèdit tributari és indisponible, llevat que la llei establisca una altra cosa.

SECCIÓ 2a. LES OBLIGACIONS TRIBUTÀRIES

Subsecció 1a. *L'obligació tributària principal*

Article 19. *Obligació tributària principal.*

L'obligació tributària principal té com a objecte el pagament de la quota tributària.

Article 20. Fet imposable.

1. El fet imposable és el pressupost fixat per la llei per a configurar cada tribut i la realització del qual origina el naixement de l'obligació tributària principal.

2. La llei podrà completar la delimitació del fet imposable per mitjà de la menció de supòsits de no subjecció.

Article 21. Meritació i exigibilitat.

1. La meritació és el moment en què s'entén realitzat el fet imposable i en el qual es produïx el naixement de l'obligació tributària principal.

La data de la meritació determina les circumstàncies rellevants per a la configuració de l'obligació tributària, llevat que la llei de cada tribut dispose una altra cosa.

2. La llei pròpia de cada tribut podrà establir l'exigibilitat de la quota o quantitat que cal ingressar, o de part d'esta, en un moment diferent del de la meritació del tribut.

Article 22. Exempcions.

Són supòsits d'exempció aquells en què, a pesar de realitzar-se el fet imposable, la llei eximix del compliment de l'obligació tributària principal.

Subsecció 2a. L'obligació tributària de realitzar pagaments a compte**Article 23. Obligació tributària de realitzar pagaments a compte.**

1. L'obligació tributària de realitzar pagaments a compte de l'obligació tributària principal consistix a satisfer un import a l'Administració tributària per l'obligat a realitzar pagaments fraccionats, pel retenidor o per l'obligat a realitzar ingressos a compte.

Esta obligació tributària té caràcter autònom respecte de l'obligació tributària principal.

2. El contribuent podrà deduir de l'obligació tributària principal l'import dels pagaments a compte suportat, llevat que la llei pròpia de cada tribut establisca la possibilitat de deduir una quantitat diferent d'este import.

Subsecció 3a. Les obligacions entre particulars resultants del tribut**Article 24. Obligacions entre particulars resultants del tribut.**

1. Són obligacions entre particulars resultants del tribut les que tenen com a objecte una prestació de naturalesa tributària exigible entre obligats tributaris.

2. Entre d'altres, són obligacions d'este tipus les que es generen com a conseqüència d'actes de repercussió, de retenció o d'ingrés a compte previst legalment.

Subsecció 4a. Les obligacions tributàries accessòries**Article 25. Obligacions tributàries accessòries.**

1. Són obligacions tributàries accessòries aquelles diferents de les altres compreses en esta secció que consistixen en prestacions pecuniàries que s'han de satisfer a l'Administració tributària i l'exigència de les quals s'imposa en relació amb una altra obligació tributària.

Tenen la naturalesa d'obligacions tributàries accessòries les obligacions de satisfer l'interés de demora,

els recàrrecs per declaració extemporània i els recàrrecs del període executiu, així com aquelles altres que impose la llei.

2. Les sancions tributàries no tenen la consideració d'obligacions accessòries.

Article 26. Interés de demora.

1. L'interés de demora és una prestació accessòria que s'exigirà als obligats tributaris i als subjectes infractors com a conseqüència de la realització d'un pagament fora de termini, o de la presentació d'una autoliquidació o declaració de la qual resulte una quantitat a ingressar una vegada finalitzat el termini establert a este efecte en la normativa tributària, del cobrament d'una devolució impropcedent, o en la resta de casos previstos en la normativa tributària.

L'exigència de l'interés de demora tributari no requereix la intimació prèvia de l'Administració ni la concurrència d'un retard culpable en l'obligat.

2. L'interés de demora s'exigirà, entre d'altres, en els supòsits següents:

a) Quan finalitze el termini establert per al pagament en període voluntari d'un deute resultant d'una liquidació realitzada per l'Administració o de l'import d'una sanció, sense que l'ingrés s'haja efectuat.

b) Quan finalitze el termini establert per a la presentació d'una autoliquidació o declaració sense que haja sigut presentada o haja sigut presentada incorrectament, excepte el que disposa l'apartat 2 de l'article 27 d'esta llei relatiu a la presentació de declaracions extemporànies sense requeriment previ.

c) Quan se suspenga l'execució de l'acte, excepte en el supòsit de recursos i reclamacions contra sancions durant el temps que transcórrega fins a la finalització del termini de pagament en període voluntari obert per la notificació de la resolució que pose fi a la via administrativa.

d) Quan s'inicie el període executiu, excepte el que disposa l'apartat 5 de l'article 28 d'esta llei respecte als interessos de demora quan siga exigible el recàrrec executiu o el recàrrec de constrenyiment reduït.

e) Quan l'obligat tributari haja obtingut una devolució impropcedent.

3. L'interés de demora es calcularà sobre l'import no ingressat en termini o sobre la quantia de la devolució cobrada impropcedentment, i serà exigible durant el temps a què s'estenga el retard de l'obligat, excepte el que disposa l'apartat següent.

4. No s'exigiran interessos de demora des del moment que l'Administració tributària incomplisca per causa imputable a esta algun dels terminis fixats en esta llei per a resoldre fins que es dicte la dita resolució o s'interpose recurs contra la resolució presumpta. Entre d'altres supòsits, no s'exigiran interessos de demora a partir del moment en què s'incomplisquen els terminis màxims per a notificar la resolució de les sol·licituds de compensació, l'acte de liquidació o la resolució dels recursos administratius, sempre que, en este últim cas, s'haja acordat la suspensió de l'acte recorregut.

El que disposa este apartat no s'aplicarà a l'incompliment del termini per a resoldre les sol·licituds d'ajornament o fraccionament del pagament.

5. En els casos en què resulte necessària la realització d'una nova liquidació com a conseqüència d'haver sigut anul·lada una altra liquidació per una resolució administrativa o judicial, es conservaran íntegrament els actes i els tràmits no afectats per la causa d'anul·lació, amb manteniment íntegre del seu contingut, i amb exigència de l'interés de demora sobre l'import de la nova liquidació. En estos casos, la data d'inici del còmput de

l'interés de demora serà la mateixa que, d'acord amb el que estableix l'apartat 2 d'este article, haja correspost a la liquidació anul·lada, i l'interés es meritara fins al moment en què s'haja dictat la nova liquidació, sense que el final del còmput pugua ser posterior al termini màxim per a executar la resolució.

6. L'interés de demora serà l'interés legal del diner vigent al llarg del període en què este siga exigible, incrementat en un 25 per cent, llevat que la Llei de Presupostos Generals de l'Estat n'establisca un altre de diferent.

No obstant això, en els supòsits d'ajornament, fraccionament o suspensió de deutes garantits en la seua totalitat per mitjà d'aval solidari d'entitat de crèdit o societat de garantia recíproca, o per mitjà de certificat d'assegurança de caució, l'interés de demora exigible serà l'interés legal.

Article 27. *Recàrrecs per declaració extemporània sense requeriment previ.*

1. Els recàrrecs per declaració extemporània són prestacions accessòries que han de satisfer els obligats tributaris com a conseqüència de la presentació d'autoliquidacions o declaracions fora de termini sense requeriment previ de l'Administració tributària.

A l'efecte d'este article, es considera requeriment previ qualsevol actuació administrativa realitzada amb coneixement formal de l'obligat tributari conduent al reconeixement, regularització, comprovació, inspecció, assegurament o liquidació del deute tributari.

2. Si la presentació de l'autoliquidació o declaració s'efectua dins dels tres, sis o 12 mesos següents a la finalització del termini establert per a la presentació i l'ingrés, el recàrrec serà del cinc, 10 o 15 per cent, respectivament. El dit recàrrec es calcularà sobre l'import que cal ingressar resultant de les autoliquidacions o sobre l'import de la liquidació derivat de les declaracions extemporànies, i exclourà les sancions que hagen pogut exigir-se i els interessos de demora meritats fins a la presentació de l'autoliquidació o declaració.

Si la presentació de l'autoliquidació o declaració s'efectua una vegada transcorreguts 12 mesos des de la finalització del termini establert per a la presentació, el recàrrec serà del 20 per cent i exclourà les sancions que hagen pogut exigir-se. En estos casos, s'exigiran els interessos de demora pel període transcorregut des de l'endemà del terme dels 12 mesos posteriors a la finalització del termini establert per a la presentació fins al moment en què l'autoliquidació o declaració s'haja presentat.

En les liquidacions derivades de declaracions presentades fora de termini sense requeriment previ, no s'exigiran interessos de demora pel temps transcorregut des de la presentació de la declaració fins a la finalització del termini de pagament en període voluntari corresponent a la liquidació que es realitze, sense perjudici dels recàrrecs i interessos que corresponga exigir per la presentació extemporània.

3. Quan els obligats tributaris no efectuen l'ingrés ni presenten sol·licitud d'ajornament, fraccionament o compensació a l'hora de la presentació de l'autoliquidació extemporània, la liquidació administrativa que siga procedent per recàrrecs i interessos de demora derivada de la presentació extemporània segons el que disposa l'apartat anterior no impedirà l'exigència dels recàrrecs i interessos del període executiu que corresponguen sobre l'import de l'autoliquidació.

4. Perquè pugua ser aplicable el que disposa este article, les autoliquidacions extemporànies hauran d'identificar expressament el període impositiu de liquidació a què es referixen i hauran de contindre únicament les dades relatives a este període.

Article 28. *Recàrrecs del període executiu.*

1. Els recàrrecs del període executiu es meritaren amb l'inici d'este període, d'acord amb el que estableix l'article 161 d'esta llei.

Els recàrrecs del període executiu són de tres tipus: recàrrec executiu, recàrrec de constrenyiment reduït i recàrrec de constrenyiment ordinari.

Estos recàrrecs són incompatibles entre si i es calculen sobre la totalitat del deute no ingressat en període voluntari.

2. El recàrrec executiu serà del cinc per cent, i s'aplicarà quan se satisfaga la totalitat del deute no ingressat en període voluntari abans de la notificació de la providència de constrenyiment.

3. El recàrrec de constrenyiment reduït serà del 10 per cent, i s'aplicarà quan se satisfaga la totalitat del deute no ingressat en període voluntari i el mateix recàrrec abans de la finalització del termini previst en l'apartat 5 de l'article 62 d'esta llei per als deutes de constrenyiment.

4. El recàrrec de constrenyiment ordinari serà del 20 per cent, i serà aplicable quan no concórreguen les circumstàncies a què es referixen els apartats 2 i 3 d'este article.

5. El recàrrec de constrenyiment ordinari és compatible amb els interessos de demora. Quan siga exigible el recàrrec executiu o el recàrrec de constrenyiment reduït, no s'exigiran els interessos de demora meritats des de l'inici del període executiu.

Subsecció 5a. *Les obligacions tributàries formals*

Article 29. *Obligacions tributàries formals.*

1. Són obligacions tributàries formals les que, sense tindre caràcter pecuniari, són imposades per la normativa tributària o duanera als obligats tributaris, deutors o no del tribut, i el compliment de les quals està relacionat amb el desenvolupament d'actuacions o procediments tributaris o duaners.

2. A més de les restants que puguen legalment establir-se, els obligats tributaris hauran de complir les obligacions següents:

a) L'obligació de presentar declaracions censals per les persones o entitats que desenvolupen o hagen de desenvolupar en territori espanyol activitats o operacions empresarials i professionals o satisfacen rendiments subjectes a retenció.

b) L'obligació de sol·licitar i utilitzar el número d'identificació fiscal en les seues relacions de naturalesa tributària o amb transcendència tributària.

c) L'obligació de presentar declaracions, autoliquidacions i comunicacions.

d) L'obligació de portar i conservar llibres de comptabilitat i registres, així com els programes, fitxers i arxius informàtics que els servisquen de suport i els sistemes de codificació utilitzats que permeten la interpretació de les dades quan l'obligació es complisca amb utilització de sistemes informàtics. S'haurà de facilitar la conversió d'estes dades a format llegible quan la lectura o interpretació d'estes no siga possible per estar encriptades o codificades.

En tot cas, els obligats tributaris que hagen de presentar autoliquidacions o declaracions per mitjans telemàtics hauran de conservar còpia dels programes, fitxers i arxius generats que continguen les dades originàries de què deriven els estats comptables i les autoliquidacions o declaracions presentades.

e) L'obligació d'expedir i entregar factures o documents substitutius i de conservar les factures, documents

i justificants que tinguen relació amb les seues obligacions tributàries.

f) L'obligació d'aportar a l'Administració tributària llibres, registres, documents o informació que l'obligat tributari haja de conservar en relació amb el compliment de les obligacions tributàries pròpies o de tercers, així com qualsevol dada, informe, antecedent i justificant amb transcendència tributària, a requeriment de l'Administració o en declaracions periòdiques. Quan la informació exigida es conserve en suport informàtic, haurà de subministrar-se en este suport quan així fóra requerit.

g) L'obligació de facilitar la pràctica d'inspeccions i comprovacions administratives.

h) L'obligació d'entregar un certificat de les retencions o ingressos a compte realitzats als obligats tributaris perceptors de les rendes subjectes a retenció o ingressos a compte.

i) Les obligacions d'esta naturalesa que establisca la normativa duanera.

3. En desplegament del que disposa este article, les disposicions reglamentàries podran regular les circumstàncies relatives al compliment de les obligacions tributàries formals.

SECCIÓ 3a. LES OBLIGACIONS I DEURES DE L'ADMINISTRACIÓ TRIBUTÀRIA

Article 30. *Obligacions i deures de l'Administració tributària.*

1. L'Administració tributària està subjecta al compliment de les obligacions de contingut econòmic establides en esta llei. Tenen esta naturalesa l'obligació de realitzar les devolucions derivades de la normativa de cada tribut, la de devolució d'ingressos indeguts, la de reembossament dels costos de les garanties i la de satisfer interessos de demora.

2. L'Administració tributària està subjecta, a més, als deures establits en esta llei en relació amb el desenvolupament dels procediments tributaris i en la resta de l'ordenament jurídic.

Article 31. *Devolucions derivades de la normativa de cada tribut.*

1. L'Administració tributària tornarà les quantitats que siguen procedents d'acord amb el que preveu la normativa de cada tribut.

Són devolucions derivades de la normativa de cada tribut les corresponents a quantitats ingressades o suportades degudament com a conseqüència de l'aplicació del tribut.

2. Transcorregut el termini fixat en les normes reguladores de cada tribut i, en tot cas, el termini de sis mesos, sense que s'haja ordenat el pagament de la devolució per causa imputable a l'Administració tributària, esta abonarà l'interés de demora regulat en l'article 26 d'esta llei, sense necessitat que l'obligat ho sol·licite. A este efecte, l'interés de demora es meritara des de la data en què s'ordene el pagament de la devolució.

Article 32. *Devolució d'ingressos indeguts.*

1. L'Administració tributària tornarà als obligats tributaris, als subjectes infractors o als successors dels uns i dels altres, els ingressos que indegudament s'hagen realitzat en el Tresor Públic en ocasió del compliment de les seues obligacions tributàries o del pagament de sancions, conforme al que estableix l'article 221 d'esta llei.

2. Amb la devolució d'ingressos indeguts l'Administració tributària abonarà l'interés de demora regulat en l'article 26 d'esta llei, sense necessitat que l'obligat tributari ho sol·licite. A este efecte, l'interés de demora es meritara des de la data en què s'haja realitzat l'ingrés indegut fins a la data en què s'ordene el pagament de la devolució.

Les dilacions en el procediment per causa imputable a l'interessat no es tindran en compte a l'efecte del còmput del període a què es referix el paràgraf anterior.

3. Quan siga procedent la devolució d'un ingrés indegut derivat d'una autoliquidació ingressada en diversos terminis, s'entendrà que la quantitat tornada es va ingressar en l'últim termini i, si no resulta quantitat suficient, la diferència es considerarà satisfeta en els terminis immediatament anteriors.

Article 33. *Reembossament dels costos de les garanties.*

1. L'Administració tributària reembossarà, amb acreditació prèvia del seu import, el cost de les garanties aportades per a suspendre l'execució d'un acte o per a ajornar o fraccionar el pagament d'un deute si este acte o deute és declarat improcedent per sentència o resolució administrativa ferma. Quan l'acte o el deute es declare parcialment improcedent, el reembossament arribarà a la part corresponent del cost de les garanties.

Reglamentàriament es regularà el procediment de reembossament i la manera de determinar el cost de les garanties.

2. Amb el reembossament dels costos de les garanties, l'Administració tributària abonarà l'interés legal vigent al llarg del període en què es merite sense necessitat que l'obligat tributari ho sol·licite. A este efecte, l'interés legal es meritara des de la data degudament acreditada en què s'haja incorregut en estos costos fins a la data en què s'ordene el pagament.

3. El que disposa el present article no s'aplicarà respecte de les garanties establides per la normativa pròpia de cada tribut per a respondre del compliment de les obligacions tributàries.

SECCIÓ 4a. ELS DRETS I GARANTIES DELS OBLIGATS TRIBUTARIS

Article 34. *Drets i garanties dels obligats tributaris.*

1. Constituïxen drets dels obligats tributaris, entre d'altres, els següents:

a) Dret a ser informat i assistit per l'Administració tributària sobre l'exercici dels seus drets i el compliment de les seues obligacions tributàries.

b) Dret a obtindre, en els termes previstos en esta llei, les devolucions derivades de la normativa de cada tribut i les devolucions d'ingressos indeguts que siguen procedents, amb abonament de l'interés de demora previst en l'article 26 d'esta llei, sense necessitat d'efectuar requeriment a este efecte.

c) Dret a ser reembossat, en la forma fixada en esta llei, del cost dels avals i d'altres garanties aportats per a suspendre l'execució d'un acte o per a ajornar o fraccionar el pagament d'un deute, si este acte o deute és declarat totalment o parcialment improcedent per sentència o resolució administrativa ferma, amb abonament de l'interés legal sense necessitat d'efectuar requeriment a este efecte, així com a la reducció proporcional de la garantia aportada en els supòsits d'estimació parcial del recurs o de la reclamació interposada.

d) Dret a utilitzar les llengües oficials en el territori de la seua comunitat autònoma, d'acord amb el que preveu l'ordenament jurídic.

e) Dret a conèixer l'estat de tramitació dels procediments en què siga part.

f) Dret a conèixer la identitat de les autoritats i personal al servici de l'Administració tributària sota la responsabilitat dels quals es tramiten les actuacions i procediments tributaris en què tinga la condició d'interessat.

g) Dret a sol·licitar certificat i còpia de les declaracions presentades per l'interessat, així com dret a obtenir còpia segellada dels documents presentats davant de l'Administració, sempre que l'aporten junt amb els originals per a la seua confrontació, i dret a la devolució dels originals d'estos documents, en el cas que no hagen d'estar en l'expedient.

h) Dret a no aportar aquells documents ja presentats per ells mateixos i que es troben en poder de l'Administració actuant, sempre que l'obligat tributari indique el dia i procediment en què els va presentar.

i) Dret, en els termes legalment previstos, al caràcter reservat de les dades, informes o antecedents obtinguts per l'Administració tributària, que només podran ser utilitzats per a l'aplicació dels tributs o recursos la gestió dels quals tinga encomanada i per a la imposició de sancions, sense que puguen ser cedits o comunicats a tercers, excepte en els supòsits previstos en les lleis.

j) Dret a ser tractat amb el degut respecte i consideració pel personal al servici de l'Administració tributària.

k) Dret que les actuacions de l'Administració tributària que requerisquen la seua intervenció es duguen a terme en la forma que li resulte menys onerosa, sempre que això no perjudique el compliment de les seues obligacions tributàries.

l) Dret a formular alegacions i a aportar documents que seran tinguts en compte pels òrgans competents en redactar la corresponent proposta de resolució.

m) Dret a ser oït en el tràmit d'audiència, en els termes previstos en esta llei.

n) Dret a ser informat dels valors dels béns immobles que hagen de ser objecte d'adquisició o transmissió.

ñ) Dret a ser informat, a l'inici de les actuacions de comprovació o inspecció sobre la naturalesa i abast d'estes, així com dels seus drets i obligacions en el curs d'estes actuacions, i que les actuacions es desenvolupen en els terminis previstos en esta llei.

o) Dret al reconeixement dels beneficis o règims fiscals que siguen aplicables.

p) Dret a formular queixes i suggeriments en relació amb el funcionament de l'Administració tributària.

q) Dret que les manifestacions amb rellevància tributària dels obligats es recullen en les diligències esteses en els procediments tributaris.

r) Dret dels obligats a presentar davant de l'Administració tributària la documentació que consideren convenient i que puga ser rellevant per a la resolució del procediment tributari que es desenvolupa.

s) Dret a obtenir còpia a càrrec seu dels documents que integren l'expedient administratiu en el tràmit de posada de manifest d'este en els termes previstos en esta llei.

Este dret podrà exercir-se en qualsevol moment en el procediment de constrenyiment.

2. Integrat en el Ministeri d'Hisenda, el Consell per a la Defensa del Contribuent vetlarà per l'efectivitat dels drets dels obligats tributaris, atindrà les queixes que siguen produïdes per l'aplicació del sistema tributari que realitzen els òrgans de l'Estat i efectuarà els suggeriments i propostes pertinents, en la forma i amb els efectes que reglamentàriament es determinen.

CAPÍTOL II

Obligats tributaris

SECCIÓ 1a. CLASSES D'OBLIGATS TRIBUTARIS

Article 35. *Obligats tributaris.*

1. Són obligats tributaris les persones físiques o jurídiques i les entitats a què la normativa tributària imposa el compliment d'obligacions tributàries.

2. Entre d'altres, són obligats tributaris:

- a) Els contribuents.
- b) Els substituïts del contribuent.
- c) Els obligats a realitzar pagaments fraccionats.
- d) Els retenidors.
- e) Els obligats a realitzar ingressos a compte.
- f) Els obligats a repercutir.
- g) Els obligats a suportar la repercussió.
- h) Els obligats a suportar la retenció.
- i) Els obligats a suportar els ingressos a compte.
- j) Els successors.
- k) Els beneficiaris de supòsits d'exempció, devolució o bonificacions tributàries, quan no tinguen la condició de subjectes passius.

3. També tindran el caràcter d'obligats tributaris aquells als quals la normativa tributària imposa el compliment d'obligacions tributàries formals.

4. Tindran la consideració d'obligats tributaris, en les lleis en què així s'establisca, les herències jacents, comunitats de béns i la resta d'entitats que, mancats de personalitat jurídica, constituïsquen una unitat econòmica o un patrimoni separat susceptibles d'imposició.

5. Tindran així mateix el caràcter d'obligats tributaris els responsables a qui es referix l'article 41 d'esta llei.

6. La concurrència de diversos obligats tributaris en un mateix pressupost d'una obligació determinarà que queden solidàriament obligats davant de l'Administració tributària al compliment de totes les prestacions, llevat que per llei es dispose expressament una altra cosa.

Les lleis podran establir uns altres supòsits de solidaritat distints del previst en el paràgraf anterior.

Quan l'Administració només conega la identitat d'un titular, realitzarà i notificarà les liquidacions tributàries a nom d'este, que estarà obligat a satisfer-les si no sol·licita la seua divisió. A este efecte, perquè siga procedent la divisió serà indispensable que el sol·licitant facilite les dades personals i el domicili de la resta d'obligats al pagament, així com la proporció en què cada un d'ells participe en el domini o dret transmés.

Article 36. *Subjectes passius: contribuent i substituït del contribuent.*

1. És subjecte passiu l'obligat tributari que, segons la llei, ha de complir l'obligació tributària principal, així com les obligacions formals inherents a esta, siga com a contribuent o siga com a substituït d'este. No perdrà la condició de subjecte passiu qui haja de repercutir la quota tributària a altres obligats, llevat que la llei de cada tribut dispose una altra cosa.

En l'àmbit duaner, tindrà a més la consideració de subjecte passiu l'obligat al pagament de l'import del deute duaner, conforme al que en cada cas establisca la normativa duanera.

2. És contribuent el subjecte passiu que realitza el fet imposable.

3. És substituït el subjecte passiu que, per imposició de la llei i en lloc del contribuent, està obligat a complir

l'obligació tributària principal, així com les obligacions formals inherents a esta.

El substitut podrà exigir del contribuent l'import de les obligacions tributàries satisfetes, llevat que la llei asseñale una altra cosa.

Article 37. *Obligats a realitzar pagaments a compte.*

1. És obligat a realitzar pagaments fraccionats el contribuent a qui la llei de cada tribut imposa l'obligació d'ingressar quantitats a compte de l'obligació tributària principal amb anterioritat al fet que esta siga exigible.

2. És retenidor la persona o entitat a qui la llei de cada tribut imposa l'obligació de detraure i ingressar en l'Administració tributària, en ocasió dels pagaments que haja de realitzar a altres obligats tributaris, una part del seu import a compte del tribut que corresponga a estos.

3. És obligat a realitzar ingressos a compte la persona o entitat que satisfà rendes en espècie o dineràries i a qui la llei imposa l'obligació de realitzar ingressos a compte de qualsevol tribut.

Article 38. *Obligats en les obligacions entre particulars resultants del tribut.*

1. És obligat a repercutir la persona o entitat que, conforme a la llei, ha de repercutir la quota tributària a altres persones o entitats i que, llevat que la llei dispose una altra cosa, coincidirà amb aquell que realitza les operacions gravades.

2. És obligat a suportar la repercussió la persona o entitat a qui, segons la llei, s'haja de repercutir la quota tributària, i que, llevat que la llei dispose una altra cosa, coincidirà amb el destinatari de les operacions gravades. El repercutit no està obligat al pagament davant de l'Administració tributària però ha de satisfer al subjecte passiu l'import de la quota repercutida.

3. És obligat a suportar la retenció, la persona o entitat perceptora de les quantitats sobre les quals, segons la llei, el retenidor haja de realitzar retencions tributàries.

4. La llei podrà imposar a les persones o entitats l'obligació de suportar els ingressos a compte de qualsevol tribut realitzats en ocasió de les rendes en espècie o dineràries que perceben i, si és el cas, la repercussió del seu import pel pagador de les dites rendes.

SECCIÓ 2a. SUCCESSORS

Article 39. *Successors de persones físiques.*

1. A la mort dels obligats tributaris, les obligacions tributàries pendents es transmetran als hereus, sense perjudici del que estableix la legislació civil quant a l'adquisició de l'herència.

Les referides obligacions tributàries es transmetran als legataris en les mateixes condicions que les establides per als hereus quan l'herència es distribuïca a través de llegats i en els supòsits en què s'instituïsquen llegats de part alíquota.

En cap cas es transmetran les sancions. No es transmetrà tampoc l'obligació del responsable llevat que s'haja notificat l'acord de derivació de responsabilitat abans de la defunció.

2. No impedirà la transmissió als successors de les obligacions tributàries meritades el fet que en la data de la mort del causant el deute tributari no estiga liquidat, i en este cas les actuacions s'entendran amb qualsevol d'ells, i ha de notificar la liquidació que resulte de les dites actuacions a tots els interessats que consten en l'expedient.

3. Mentres l'herència es trobe jacent, el compliment de les obligacions tributàries del causant correspondrà al representant de l'herència jacent.

Les actuacions administratives que tinguen com a objecte la quantificació, determinació i liquidació de les obligacions tributàries del causant han de realitzar-se o continuar-se amb el representant de l'herència jacent. Si al terme del procediment no es coneixen els hereus, les liquidacions es realitzaran a nom de l'herència jacent.

Les obligacions tributàries a què es referix el paràgraf anterior i les que foren transmissibles per causa de mort podran satisfer-se a càrrec dels béns de l'herència jacent.

Article 40. *Successors de persones jurídiques i d'entitats sense personalitat.*

1. Les obligacions tributàries pendents de les societats i entitats amb personalitat jurídica dissoltes i liquidades en què la llei limita la responsabilitat patrimonial dels socis, partícips o cotitulars es transmetran a estos, que quedaran obligats solidàriament fins al límit del valor de la quota de liquidació que els corresponga.

Les obligacions tributàries pendents de les societats i entitats amb personalitat jurídica dissoltes i liquidades en què la llei no limita la responsabilitat patrimonial dels socis, partícips o cotitulars es transmetran íntegrament a estos, que quedaran obligats solidàriament al seu compliment.

2. El fet que el deute tributari no estiga liquidat en el moment de produir-se l'extinció de la personalitat jurídica de la societat o entitat no impedirà la transmissió de les obligacions tributàries meritades als successors, i es podrà entendre les actuacions amb qualsevol d'ells.

3. En els supòsits d'extinció o dissolució sense liquidació de societats mercantils, les obligacions tributàries pendents d'estes es transmetran a les persones o entitats que succeïsquen o que siguen beneficiàries de la corresponent operació. Esta norma també serà aplicable a qualsevol supòsit de cessió global de l'actiu i passiu d'una societat mercantil.

4. En cas de dissolució de fundacions o entitats a què es referix l'apartat 4 de l'article 35 d'esta llei, les obligacions tributàries pendents d'estes es transmetran als destinataris dels béns i drets de les fundacions o als partícips o cotitulars de les dites entitats.

5. Les sancions que puguen correspondre per les infraccions comeses per les societats i entitats a què es referix este article seran exigibles als successors d'estes, en els termes establits en els apartats anteriors, fins al límit del valor de la quota de liquidació que els corresponga.

SECCIÓ 3a. RESPONSABLES TRIBUTARIS

Article 41. *Responsabilitat tributària.*

1. La llei podrà configurar com a responsables solidaris o subsidiaris del deute tributari, junt amb els deutors principals, altres persones o entitats. A estos efectes, es consideraran deutors principals els obligats tributaris de l'apartat 2 de l'article 35 d'esta llei.

2. Excepte precepte legal exprés en contra, la responsabilitat serà sempre subsidiària.

3. La responsabilitat arribarà a la totalitat del deute tributari exigít en període voluntari.

Quan haja transcorregut el termini voluntari de pagament que es concedisca al responsable sense realitzar l'ingrés, s'iniciarà el període executiu i s'exigiran els recàrrecs i els interessos que corresponguen.

4. La responsabilitat no arribarà a les sancions, llevat de les excepcions que en esta o una altra llei s'establisquen.

5. Llevat que una norma amb rang de llei dispose una altra cosa, la derivació de l'acció administrativa per a exigir el pagament del deute tributari als responsables requerirà un acte administratiu en què, amb la prèvia audiència a l'interessat, es declare la responsabilitat i se'n determine l'abast i l'extensió, de conformitat amb el que preveuen els articles 174 a 176 d'esta llei. Amb anterioritat a esta declaració, l'Administració competent podrà adoptar mesures cautelars de l'article 81 d'esta llei i realitzar actuacions d'investigació amb les facultats previstes en els articles 142 i 162 d'esta llei.

La derivació de l'acció administrativa als responsables subsidiaris requerirà la declaració prèvia de fallit del deutor principal i dels responsables solidaris.

6. Els responsables tenen dret de reembossament enfront del deutor principal en els termes previstos en la legislació civil.

Article 42. *Responsables solidaris.*

1. Seran responsables solidaris del deute tributari les següents persones o entitats:

a) Les que siguen causants o col·laboren activament en la realització d'una infracció tributària. La seua responsabilitat també s'estendrà a la sanció.

b) Sense perjudi del que disposa el paràgraf a) anterior, els partícips o cotitulars de les entitats a què es referix l'apartat 4 de l'article 35 d'esta llei, en proporció a les seues respectives participacions respecte a les obligacions tributàries materials de les dites entitats.

c) Les que succeïsquen per qualsevol concepte en la titularitat o exercici d'explotacions o activitats econòmiques, per les obligacions tributàries contretes de l'anterior titular i derivades del seu exercici. La responsabilitat també s'estendrà a les obligacions derivades de la falta d'ingrés de les retencions i ingressos a compte practicat o que s'hagen practicat. Quan siga d'aplicació el que preveu l'apartat 2 de l'article 175 d'esta llei, la responsabilitat establida en este paràgraf es limitarà d'acord amb el que disposa este article. Quan no s'haja sol·licitat el dit certificat, la responsabilitat arribarà també a les sancions imposades o que puguen imposar-se.

El que disposa el paràgraf anterior no serà aplicable als adquirents d'elements aïllats, llevat que les dites adquisicions, realitzades per una o diverses persones o entitats, permeten la continuació de l'explotació o activitat.

La responsabilitat a què es referix el primer paràgraf d'esta lletra no serà aplicable als supòsits de successió per causa de mort, que es regiran pel que estableix l'article 39 d'esta llei.

El que disposa el primer paràgraf d'esta lletra no serà aplicable als adquirents d'explotacions o activitats econòmiques pertanyents a un deutor concursat quan l'adquisició tinga lloc en un procediment concursal.

2. També seran responsables solidaris del pagament del deute tributari pendent, fins a l'import del valor dels béns o drets que s'hagen pogut embargar o alienar per l'Administració tributària, les següents persones o entitats:

a) Les que siguen causants o col·laboren en l'ocultació o transmissió de béns o drets de l'obligat al pagament amb la finalitat d'impedir l'actuació de l'Administració tributària.

b) Les que, per culpa o negligència, incomplisquen les ordes d'embargament.

c) Les que, amb coneixement de l'embargament, la mesura cautelar o la constitució de la garantia, col·laboren o consenten en l'alçament dels béns o drets embargats o d'aquells béns o drets sobre els quals s'haja constituït la mesura cautelar o la garantia.

d) Les persones o entitats depositàries dels béns del deutor que, una vegada rebuda la notificació de l'embargament, col·laboren o consenten en l'alçament d'aquells.

3. Les lleis podran establir altres supòsits de responsabilitat solidària distints dels previstos en els apartats anteriors.

4. El procediment per a declarar i exigir la responsabilitat solidària serà el previst en l'article 175 d'esta llei.

Article 43. *Responsables subsidiaris.*

1. Seran responsables subsidiaris del deute tributari les següents persones o entitats:

a) Sense perjudi del que disposa el paràgraf a) de l'apartat 1 de l'article 42 d'esta llei, els administradors de fet o de dret de les persones jurídiques que, havent estes comés infraccions tributàries, no hagen realitzat els actes necessaris que siguen de la seua incumbència per al compliment de les obligacions i deutes tributaris, hagen consentit l'incompliment per aquells qui en depenen o hagen adoptat acords que possibiliten les infraccions. La seua responsabilitat també s'estendrà a les sancions.

b) Els administradors de fet o de dret d'aquelles persones jurídiques que hagen cessat en les seues activitats, per les obligacions tributàries meritades d'estes que es troben pendents en el moment del cessament, sempre que no hagen fet el que és necessari per al seu pagament o hagen adoptat acords o pres mesures causants de l'impagat.

c) Els integrants de l'administració concursal i els liquidadors de societats i entitats en general que no hagen realitzat les gestions necessàries per a l'íntegre compliment de les obligacions tributàries meritades amb anterioritat a les dites situacions i imputables als respectius obligats tributaris. De les obligacions tributàries i sancions posteriors a les dites situacions respondran com a administradors quan tinguen atribuïdes funcions d'administració.

d) Els adquirents de béns afectes per llei al pagament del deute tributari, en els termes de l'article 79 d'esta llei.

e) Els agents i comissionistes de duanes, quan actuen en nom i per compte dels seus poderdants.

f) Les persones o entitats que contracten o subcontracten l'execució d'obres o la prestació de servicis corresponents a la seua activitat econòmica principal, per les obligacions tributàries relatives a tributs que hagen de repercutir-se o quantitats que hagen de retindre's a treballadors, professionals o altres empresaris, en la part que corresponga a les obres o servicis objecte de la contractació o subcontractació.

La responsabilitat prevista en el paràgraf anterior no serà exigible quan el contractista o subcontractista haja aportat al pagador un certificat específic de trobar-se al corrent de les seues obligacions tributàries emés a estos efectes per l'Administració tributària durant els 12 mesos anteriors al pagament de cada factura corresponent a la contractació o subcontractació.

La responsabilitat quedarà limitada a l'import dels pagaments que es realitzen sense haver aportat el contractista o subcontractista al pagador el certificat de trobar-se al corrent de les seues obligacions tributàries, o havent transcorregut el període de dotze mesos des de l'anterior certificat sense haver sigut renovat.

L'Administració tributària emetrà el certificat a què es referix este paràgraf f), o el denegarà, en el termini de tres dies des de la seua sol·licitud pel contractista o subcontractista, havent de facilitar les còpies del certificat que li siguen sol·licitades.

La sol·licitud del certificat podrà realitzar-se pel contractista o subcontractista en ocasió de la presentació de la declaració de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques o de l'Impost sobre Societats a què estiga obligat. En este cas, l'Administració tributària emetrà el certificat o el denegarà d'acord amb el procediment i en els terminis que es determinen reglamentàriament.

2. Les lleis podran establir altres supòsits de responsabilitat subsidiària distints dels previstos en l'apartat anterior.

3. El procediment per a declarar i exigir la responsabilitat subsidiària es regirà pel que disposa l'article 176 d'esta llei.

SECCIÓ 4a. LA CAPACITAT D'OBRRAR EN L'ORDE TRIBUTARI

Article 44. *Capacitat d'obrar.*

Tindran capacitat d'obrar en l'orde tributari, a més de les persones que la tinguen d'acord amb el dret, els menors d'edat i els incapacitats en les relacions tributàries derivades de les activitats l'exercici de les quals els estiga permès per l'ordenament jurídic sense assistència de la persona que exercisca la pàtria potestat, tutela, curadoria o defensa judicial. S'exceptua el supòsit dels menors incapacitats quan l'extensió de la incapacitació afecte l'exercici i defensa dels drets i interessos de què es tracte.

Article 45. *Representació legal.*

1. Per les persones que manquen de capacitat d'obrar actuaran els seus representants legals.

2. Per les persones jurídiques actuaran les persones que ostenten, en el moment en què es produïsquen les actuacions tributàries corresponents, la titularitat dels òrgans als que corresponga la seua representació, per disposició de la llei o per acord vàlidament adoptat.

3. Pels ens a què es referix l'apartat 4 de l'article 35 d'esta llei actuarà en la seua representació el que la tinga, sempre que resulte acreditada en forma fefaent i, si no s'ha designat representant, es considerarà com a tal el qui aparentment exercisca la gestió o direcció i, si no n'hi ha, qualsevol dels seus membres o partícips.

Article 46. *Representació voluntària.*

1. Els obligats tributaris amb capacitat d'obrar podran actuar per mitjà de representant, que podrà ser un assessor fiscal, amb el qual s'entendran les successives actuacions administratives, llevat que es faça manifestació expressa en contra.

2. Per a interposar recursos o reclamacions, desistir-ne, renunciar a drets, assumir o reconèixer obligacions en nom de l'obligat tributari, sol·licitar devolucions d'ingressos indeguts o reembossaments i en els restants supòsits en què siga necessària la firma de l'obligat tributari en els procediments regulats en els títols III, IV i V d'esta llei, la representació ha d'acreditar-se per qualsevol mitjà vàlid en Dret que deïxe constància fidedigna o per mitjà de declaració en compareixença personal de l'interessat davant de l'òrgan administratiu competent.

A estos efectes, seran vàlids els documents normalitzats de representació que aprobe l'Administració tributària per a determinats procediments.

3. Per als actes de mer tràmit es presumirà concedida la representació.

4. Quan en el marc de la col·laboració social en la gestió tributària, o en els supòsits que es prevegen reglamentàriament, es presente per mitjans telemàtics qualsevol document davant de l'Administració tributària, el

presentador actuarà amb la representació que siga necessària en cada cas. L'Administració tributària podrà requerir, en qualsevol moment, l'acreditació de la dita representació, que podrà efectuar-se d'acord amb el que estableix l'apartat 2 d'este article.

5. Per a la realització d'actuacions distintes de les mencionades en els apartats 2, 3 i 4 anteriors, la representació podrà acreditar-se degudament en la forma que reglamentàriament s'establisca.

6. Quan, d'acord amb el que preveu l'apartat 6 de l'article 35 d'esta llei, concórreguen diversos titulars en una mateixa obligació tributària, es presumirà atorgada la representació a qualsevol d'ells, llevat que es produïska manifestació expressa en contra. La liquidació que resulte de les dites actuacions ha de ser notificada a tots els titulars de l'obligació.

7. La falta o insuficiència del poder no impedirà que es tinga per realitzat l'acte de què es tracte, sempre que s'acompanye aquell o s'esmene el defecte dins del termini de 10 dies, que ha de concedir amb esta finalitat l'òrgan administratiu competent.

Article 47. *Representació de persones o entitats no residents.*

Als efectes de les seues relacions amb l'Administració tributària, els obligats tributaris que no residisquen a Espanya han de designar un representant amb domicili en territori espanyol quan operen en este territori a través d'un establiment permanent, quan ho estableisca expressament la normativa tributària o quan, per les característiques de l'operació o activitat realitzada o per la quantia de la renda obtinguda, així ho requerisca l'Administració tributària.

La dita designació ha de comunicar-se a l'Administració tributària en els termes que la normativa del tribut assenyale.

SECCIÓ 5a. EL DOMICILI FISCAL

Article 48. *Domicili fiscal.*

1. El domicili fiscal és el lloc de localització de l'obligat tributari en les seues relacions amb l'Administració tributària.

2. El domicili fiscal serà:

a) Per a les persones físiques, el lloc on tinguen la seua residència habitual. No obstant això, per a les persones físiques que desenvolupen principalment activitats econòmiques, en els termes que reglamentàriament es determinen, l'Administració tributària podrà considerar com a domicili fiscal el lloc on estiga efectivament centralitzada la gestió administrativa i la direcció de les activitats exercides. Si no poguera establir-se tal lloc, prevaldrà aquell on radique el major valor de l'immobilitzat en què es realitzen les activitats econòmiques.

b) Per a les persones jurídiques, el seu domicili social, sempre que hi estiga efectivament centralitzada la seua gestió administrativa i la direcció dels seus negocis. En qualsevol altre cas, caldrà ajustar-se al lloc en què es duga a terme la dita gestió o direcció.

Quan no puga determinar-se el lloc del domicili fiscal d'acord amb els criteris anteriors prevaldrà aquell on radique el major valor de l'immobilitzat.

c) Per a les entitats a què es referix l'apartat 4 de l'article 35 d'esta llei, el que resulte d'aplicar les regles establides en el paràgraf b) anterior.

d) Per a les persones o entitats no residents a Espanya, el domicili fiscal es determinarà segons el que estableix la normativa reguladora de cada tribut.

En defecte de regulació, el domicili serà el del representant a qui es referix l'article 47 d'esta llei. No obstant

n
això, quan la persona o entitat no resident a Espanya opere per mitjà d'establiment permanent, el domicili serà el que resulte d'aplicar a tal establiment permanent les regles establides en els paràgrafs a) i b) d'este apartat.

3. Els obligats tributaris han de comunicar el seu domicili fiscal i el seu canvi a l'Administració tributària que corresponga, en la forma i en els termes que s'establisquen reglamentàriament. El canvi de domicili fiscal no produirà efectes davant de l'Administració tributària fins que es complisca amb tal deure de comunicació, però això no impedirà que, conforme al que estableix reglamentàriament, els procediments que s'hagen iniciat d'ofici abans de la comunicació de tal canvi, puguen continuar tramitant-se per l'òrgan corresponent al domicili inicial, sempre que les notificacions derivades d'estos procediments es realitzen d'acord amb el que preveu l'article 110 d'esta llei.

4. Cada Administració podrà comprovar i rectificar el domicili fiscal declarat pels obligats tributaris en relació amb els tributs, la gestió dels quals li competisca d'acord amb el procediment que es fixe reglamentàriament.

CAPÍTOL III

Elements de quantificació de l'obligació tributària principal i de l'obligació de realitzar pagaments a compte

Article 49. *Quantificació de l'obligació tributària principal i de l'obligació de realitzar pagaments a compte.*

L'obligació tributària principal i l'obligació de realitzar pagaments a compte es determinaran a partir de les bases tributàries, els tipus de gravamen i els altres elements previstos en este capítol, segons dispose la llei de cada tribut.

Article 50. *Base imposable: concepte i mètodes de determinació.*

1. La base imposable és la magnitud dinerària o d'una altra naturalesa que resulta del mesurament o valoració del fet imposable.

2. La base imposable podrà determinar-se pels mètodes següents:

- a) Estimació directa.
- b) Estimació objectiva.
- c) Estimació indirecta.

3. Les bases imposables es determinaran amb caràcter general a través del mètode d'estimació directa. No obstant això, la llei podrà establir els supòsits en què s'aplique el mètode d'estimació objectiva, que tindrà, en tot cas, caràcter voluntari per als obligats tributaris.

4. L'estimació indirecta tindrà caràcter subsidiari respecte dels altres mètodes de determinació i s'aplicarà quan es produísca alguna de les circumstàncies previstes en l'article 53 d'esta llei.

Article 51. *Mètode d'estimació directa.*

El mètode d'estimació directa podrà utilitzar-se pel contribuent i per l'Administració tributària d'acord amb el que disposa la normativa de cada tribut. A estos efectes, l'Administració tributària utilitzarà les declaracions o documents presentats, les dades consignades en llibres i registres comprovats administrativament i els altres documents, justificants i dades que tinguen relació amb els elements de l'obligació tributària.

Article 52. *Mètode d'estimació objectiva.*

El mètode d'estimació objectiva podrà utilitzar-se per a la determinació de la base imposable per mitjà de l'aplicació de les magnituds, índexs, mòduls o dades previstes en la normativa pròpia de cada tribut.

Article 53. *Mètode d'estimació indirecta.*

1. El mètode d'estimació indirecta s'aplicarà quan l'Administració tributària no puga disposar de les dades necessàries per a la determinació completa de la base imposable com a conseqüència d'alguna de les circumstàncies següents:

- a) Falta de presentació de declaracions o presentació de declaracions incompletes o inexactes.
- b) Resistència, obstrucció, excusa o negativa a l'actuació inspectora.
- c) Incompliment substancial de les obligacions comptables o registrals.
- d) Desaparició o destrucció, inclús per causa de força major, dels llibres i registres comptables o dels justificants de les operacions que s'hi anoten.

2. Les bases o rendiments es determinaran per mitjà de l'aplicació de qualsevol dels següents mitjans o de diversos d'ells conjuntament:

- a) Aplicació de les dades i antecedents disponibles que siguen rellevants amb esta finalitat.
- b) Utilització d'aquells elements que indirectament acrediten l'existència dels béns i de les rendes, així com dels ingressos, vendes, costos i rendiments que siguen normals en el respectiu sector econòmic, ateses les dimensions de les unitats productives o familiars que hagen de comparar-se en termes tributaris.
- c) Valoració de les magnituds, índexs, mòduls o dades que concórreguen en els respectius obligats tributaris, segons les dades o antecedents que es posseïsquen de supòsits semblants o equivalents.

3. Quan resulte aplicable el mètode d'estimació indirecta, se seguirà el procediment previst en l'article 158 d'esta llei.

Article 54. *Base liquidable.*

La base liquidable és la magnitud resultant de practicar, si és el cas, en la base imposable les reduccions establides en la llei.

Article 55. *Tipus de gravamen.*

1. El tipus de gravamen és la xifra, coeficient o percentatge que s'aplica a la base liquidable per a obtenir com a resultat la quota íntegra.

2. Els tipus de gravamen poden ser específics o percentuals, i han d'aplicar-se segons dispose la llei pròpia de cada tribut a cada unitat, conjunt d'unitats o tram de la base liquidable.

El conjunt de tipus de gravamen aplicables a les distintes unitats o trams de base liquidable en un tribut es denominarà tarifa.

3. La llei podrà prevore l'aplicació d'un tipus zero, així com de tipus reduïts o bonificats.

Article 56. *Quota tributària.*

1. La quota íntegra es determinarà:

- a) Aplicant el tipus de gravamen a la base liquidable.
- b) Segons quantitat fixa assenyalada amb esta finalitat.

2. Per al càlcul de la quota íntegra podran utilitzar-se els mètodes de determinació previstos en l'apartat 2 de l'article 50 d'esta llei.

3. La quota íntegra ha de reduir-se d'ofici quan de l'aplicació dels tipus de gravamen resulte que a un increment de la base correspon una porció de quota superior a este increment. La reducció ha de comprendre almenys este excés.

S'exceptuen d'esta regla els casos en què el deute tributari haja de pagar-se per mitjà d'efectes timbrats.

4. L'import de la quota íntegra podrà modificar-se per mitjà de l'aplicació de les reduccions o límits que la llei de cada tribut establisca en cada cas.

5. La quota líquida serà el resultat d'aplicar sobre la quota íntegra les deduccions, bonificacions, addicions o coeficients previstos, si és el cas, en la llei de cada tribut.

6. La quota diferencial serà el resultat de minorar la quota líquida en l'import de les deduccions, pagaments fraccionats, retencions, ingressos a compte i quotes, d'acord amb la normativa de cada tribut.

Article 57. *Comprovació de valors.*

1. El valor de les rendes, productes, béns i la resta d'elements determinants de l'obligació tributària podrà ser comprovat per l'Administració tributària per mitjà dels següents mitjans:

- Capitalització o imputació de rendiments al percentatge que la llei de cada tribut assenyale.
- Estimació per referència als valors que figuren en els registres oficials de caràcter fiscal.
- Preus mitjans en el mercat.
- Cotitzacions en mercats nacionals i estrangers.
- Dictamen de pèrits de l'Administració.
- Qualsevol altre mitjà que es determine en la llei pròpia de cada tribut.

2. La taxació pericial contradictòria podrà utilitzar-se per a confirmar o corregir en cada cas les valoracions resultants de l'aplicació dels mitjans de l'apartat 1 d'este article.

3. Les normes de cada tribut regularan l'aplicació dels mitjans de comprovació assenyalats en l'apartat 1 d'este article.

4. La comprovació de valors ha de ser realitzada per l'Administració tributària a través del procediment previst en els articles 134 i 135 d'esta llei, quan la dita comprovació siga l'únic objecte del procediment, o quan se substancie en el curs d'un altre procediment dels regulats en el títol III, com una actuació concreta d'este, i en tot cas serà aplicable allò que disposen estos articles excepte l'apartat 1 de l'article 134 d'esta llei.

CAPÍTOL IV

El deute tributari

SECCIÓ 1a. DISPOSICIONS GENERALS

Article 58. *Deute tributari.*

1. El deute tributari estarà constituït per la quota o quantitat a ingressar que resulte de l'obligació tributària principal o de les obligacions de realitzar pagaments a compte.

2. A més, el deute tributari estarà integrat, si és el cas, per:

- L'interés de demora.
- Els recàrrecs per declaració extemporània.
- Els recàrrecs del període executiu.

d) Els recàrrecs exigibles legalment sobre les bases o les quotes, a favor del Tresor o d'altres ens públics.

3. Les sancions tributàries que puguen imposar-se d'acord amb el que disposa el títol IV d'esta llei no formaran part del deute tributari, però en la seua recaptació s'aplicaran les normes incloses en el capítol V del títol III d'esta llei.

Article 59. *Extinció del deute tributari.*

1. Els deutes tributaris podran extinguir-se per pagament, prescripció, compensació o condonació, pels mitjans previstos en la normativa duanera i pels altres mitjans previstos en les lleis.

2. El pagament, la compensació, la deducció sobre transferències o la condonació del deute tributari té efectes alliberadors exclusivament per l'import pagat, compensat, deduït o condonat.

SECCIÓ 2a. EL PAGAMENT

Article 60. *Formes de pagament.*

1. El pagament del deute tributari s'efectuarà en efectiu. Podrà efectuar-se per mitjà d'efectes timbrats quan així es dispose reglamentàriament.

El pagament dels deutes en efectiu podrà efectuar-se pels mitjans i en la forma que es determinen reglamentàriament.

La normativa tributària regularà els requisits i condicions perquè el pagament puga efectuar-se utilitzant tècniques i mitjans electrònics, informàtics o telemàtics.

2. Podrà admetre's el pagament en espècie del deute tributari en període voluntari o executiu quan una llei ho dispose expressament i en els termes i condicions que es prevegen reglamentàriament.

Article 61. *Moment del pagament.*

1. S'entén pagat en efectiu un deute tributari quan s'haja realitzat l'ingrés del seu import en les caixes dels òrgans competents, oficines recaptadores o entitats autoritzades per a la seua admissió.

2. En cas d'ocupació d'efectes timbrats s'entendrà pagat el deute tributari quan aquells s'utilitzen en la forma que reglamentàriament es determine.

3. El pagament en espècie extingirà el deute tributari en el moment assenyalat en les normes que el regulen.

Article 62. *Terminis per al pagament.*

1. Els deutes tributaris resultants d'una autoliquidació han de pagar-se en els terminis que establisca la normativa de cada tribut.

2. En el cas de deutes tributaris resultants de liquidacions practicades per l'Administració, el pagament en període voluntari ha de fer-se en els terminis següents:

a) Si la notificació de la liquidació es realitza entre els dies un i 15 de cada mes, des de la data de recepció de la notificació fins al dia 20 del mes posterior o, si este no fóra hàbil, fins a l'immediat hàbil següent.

b) Si la notificació de la liquidació es realitza entre els dies 16 i últim de cada mes, des de la data de recepció de la notificació fins al dia cinc del segon mes posterior o, si este no fóra hàbil, fins a l'immediat hàbil següent.

3. El pagament en període voluntari dels deutes de notificació col·lectiva i periòdica que no tinguen establert un altre termini en les seues normes reguladores ha d'efectuar-se en el període comprés entre el dia u de setem-

bre i el 20 de novembre o, si este no fóra hàbil, fins a l'immediat hàbil següent.

L'Administració tributària competent podrà modificar el termini assenyalat en el paràgraf anterior sempre que este termini no siga inferior a dos mesos.

4. Els deutes que hagen d'abonar-se per mitjà d'efectes timbrats es pagaran en el moment de la realització del fet imposable, si no es disposa un altre termini en la seua normativa específica.

5. Una vegada iniciat el període executiu i notificada la providència de constrenyiment, el pagament del deute tributari ha d'efectuar-se en els terminis següents:

a) Si la notificació de la providència es realitza entre els dies 1 i 15 de cada mes, des de la data de recepció de la notificació fins al dia 20 d'este mes o, si este no fóra hàbil, fins a l'immediat hàbil següent.

b) Si la notificació de la providència es realitza entre els dies 16 i últim de cada mes, des de la data de recepció de la notificació fins al dia cinc del mes següent o, si este no fóra hàbil, fins a l'immediat hàbil següent.

6. Els deutes tributaris duaners i fiscals derivats d'operacions de comerç exterior han de pagar-se en el termini establert per la seua pròpia normativa.

7. En els supòsits en què la llei de cada tribut ho estableisca, l'ingrés del deute d'un obligat tributari podrà suspendre's totalment o parcialment, sense aportació de garantia i a sol·licitud d'este, si un altre obligat presenta una declaració o autoliquidació de la qual resulte una quantitat a tornar o una comunicació de dades, amb indicació que l'import de la devolució que puga ser reconegut es destine a la cancel·lació del deute, la suspensió de la qual es pretén.

L'import del deute suspés no podrà ser superior a la devolució sol·licitada.

El deute suspés quedarà totalment o parcialment extingit en l'import que corresponga de la devolució reconeguda, sense que siguen exigibles interessos de demora sobre el deute cancel·lat a càrrec de la devolució.

8. L'ingrés del deute d'un obligat tributari se suspendrà totalment o parcialment, sense aportació de garanties, quan es comprove que per la mateixa operació s'ha satisfet a la mateixa o una altra Administració un deute tributari o s'ha suportat la repercussió d'un altre impost, sempre que el pagament realitzat o la repercussió suportada siga incompatible amb el deute exigut i, a més, en este últim cas, el subjecte passiu no tinga dret a la completa deducció de l'import suportat indudament.

Reglamentàriament es regularà el procediment per a l'extinció dels deutes tributaris als que es referix el paràgraf anterior i, en els casos en què es troben implicades dos Administracions tributàries, els mecanismes de compensació entre estes.

Article 63. *Imputació de pagaments.*

1. Els deutes tributaris són autònoms. L'obligat al pagament de diversos deutes podrà imputar cada pagament al deute que lliurement determine.

2. El cobrament d'un deute de venciment posterior no extingix el dret de l'Administració tributària a percebre els anteriors en descobert.

3. En els casos d'execució forçosa en què s'hagen acumulat diversos deutes tributaris del mateix obligat tributari i no pugen extingir-se totalment, l'Administració tributària, excepte el que disposa l'apartat següent, aplicarà el pagament al deute més antic. La seua antiguitat es determinarà d'acord amb la data en què cada un va ser exigible.

4. Quan s'hagen acumulat diversos deutes tributaris a favor d'una Administració i d'altres entitats de dret públic dependents d'esta, tindran preferència per al seu cobrament les primeres, tenint en consideració el que disposa la secció 5a d'este capítol.

Article 64. *Consignació del pagament.*

Els obligats tributaris podran consignar l'import del deute tributari i, si és el cas, de les costes reglamentàriament meritades en la Caixa General de Depòsits o òrgan equivalent de les restants Administracions públiques, o en alguna dels seus sucursals, amb els efectes alliberadors o suspensius que les disposicions reglamentàries determinen.

Article 65. *Ajornament i fraccionament del pagament.*

1. Els deutes tributaris que es troben en període voluntari o executiu podran ajornar-se o fraccionar-se en els termes que es fixen reglamentàriament i amb la sol·licitud prèvia de l'obligat tributari, quan la seua situació economicofinancera li impedisca, de forma transitòria, efectuar el pagament en els terminis establerts.

2. No podran ser objecte d'ajornament o fraccionament els deutes tributaris l'exacció dels quals es realitza per mitjà d'efectes timbrats.

Tampoc podran ajornar-se o fraccionar-se els deutes corresponents a obligacions tributàries que hagen de complir el retenidor o l'obligat a realitzar ingressos a compte, excepte en els casos i condicions previstos en la normativa tributària.

3. Els deutes ajornats o fraccionats han de garantir-se en els termes previstos en l'article 82 d'esta llei i en la normativa recaptatòria.

4. Quan la totalitat del deute ajornat o fraccionat es garantisca amb aval solidari d'entitat de crèdit o societat de garantia recíproca o per mitjà de certificat d'assegurança de caució, l'interés de demora exigible serà l'interés legal que corresponga fins a la data del seu ingrés.

5. La presentació d'una sol·licitud d'ajornament o fraccionament en període voluntari impedirà l'inici del període executiu, però no la meritació de l'interés de demora.

Les sol·licituds en període executiu podran presentar-se fins al moment en què es notifique a l'obligat l'acord d'alienació dels béns embargats. L'Administració tributària podrà iniciar o, si és el cas, continuar el procediment de constrenyiment durant la tramitació de l'ajornament o fraccionament. No obstant això, han de suspendre's les actuacions d'alienació dels béns embargats fins a la notificació de la resolució denegatòria de l'ajornament o fraccionament.

SECCIÓ 3a. LA PRESCRIPCIÓ

Article 66. *Terminis de prescripció.*

Prescriuran al cap de quatre anys els següents drets:

a) El dret de l'Administració per a determinar el deute tributari per mitjà de l'oportuna liquidació.

b) El dret de l'Administració per a exigir el pagament dels deutes tributaris liquidats i autoliquidats.

c) El dret a sol·licitar les devolucions derivades de la normativa de cada tribut, les devolucions d'ingressos indeguts i el reembossament del cost de les garanties.

d) El dret a obtindre les devolucions derivades de la normativa de cada tribut, les devolucions d'ingressos indeguts i el reembossament del cost de les garanties.

Article 67. Còmput dels terminis de prescripció.

1. El termini de prescripció començarà a comptar-se en els distints casos a què es referix l'article anterior d'acord amb les regles següents:

En el cas a), des de l'endemà d'aquell en què finalitze el termini reglamentari per a presentar la corresponent declaració o autoliquidació.

En el cas b), des de l'endemà d'aquell en què finalitze el termini de pagament en període voluntari, sense perjudici del que disposa l'apartat 2 d'este article.

En el cas c), des de l'endemà d'aquell en què finalitze el termini per a sol·licitar la corresponent devolució derivada de la normativa de cada tribut o, en defecte de termini, des de l'endemà d'aquell en què la dita devolució va poder sol·licitar-se; des de l'endemà d'aquell en què es va realitzar l'ingrés indegut o des de l'endemà de la finalització del termini per a presentar l'autoliquidació si l'ingrés indegut es va realitzar dins d'este termini; o des de l'endemà d'aquell en què adquirisca ferma la sentència o resolució administrativa que declare totalment o parcialment improcedent l'acte impugnat.

En el supòsit de tributs que graven una mateixa operació i que siguen incompatibles entre si, el termini de prescripció per a sol·licitar la devolució de l'ingrés indegut del tribut improcedent començarà a comptar-se des de la resolució de l'òrgan específicament previst per a dirimir quin és el tribut procedent.

En el cas d), des de l'endemà d'aquell en què finalitzen els terminis establits per a efectuar les devolucions derivades de la normativa de cada tribut o des de l'endemà de la data de notificació de l'acord on es reconega el dret a percebre la devolució o el reembossament del cost de les garanties.

2. El termini de prescripció per a exigir l'obligació de pagament als responsables solidaris començarà a comptar-se des de l'endemà de la finalització del termini de pagament en període voluntari del deutor principal.

No obstant el que disposa el paràgraf anterior, en el cas dels responsables solidaris previstos en l'apartat 2 de l'article 42 d'esta llei, este termini de prescripció s'iniciarà en el moment en què ocorreguen els fets que constitueixen el pressupost de la responsabilitat.

Tractant-se de responsables subsidiaris, el termini de prescripció començarà a comptar-se des de la notificació de l'última actuació recaptatòria practicada al deutor principal o a qualsevol dels responsables solidaris.

Article 68. Interrupció dels terminis de prescripció.

1. El termini de prescripció del dret a què es referix el paràgraf a) de l'article 66 d'esta llei s'interrump:

a) Per qualsevol acció de l'Administració tributària, realitzada amb coneixement formal de l'obligat tributari, conduent al reconeixement, regularització, comprovació, inspecció, assegurament i liquidació de tots o part dels elements de l'obligació tributària.

b) Per la interposició de reclamacions o recursos de qualsevol classe, per les actuacions realitzades amb coneixement formal de l'obligat tributari en el curs de les dites reclamacions o recursos, per la remissió del tant de culpa a la jurisdicció penal o per la presentació de denúncia davant del Ministeri Fiscal, així com per la recepció de la comunicació d'un òrgan jurisdiccional en què s'ordene la paralització del procediment administratiu en curs.

c) Per qualsevol actuació fefaent de l'obligat tributari conduent a la liquidació o autoliquidació del deute tributari.

2. El termini de prescripció del dret a què es referix el paràgraf b) de l'article 66 d'esta llei s'interrump:

a) Per qualsevol acció de l'Administració tributària, realitzada amb coneixement formal de l'obligat tributari, dirigida de forma efectiva a la recaptació del deute tributari.

b) Per la interposició de reclamacions o recursos de qualsevol classe, per les actuacions realitzades amb coneixement formal de l'obligat en el curs de les dites reclamacions o recursos, per la declaració del concurs del deutor o per l'exercici d'accions civils o penals dirigides al cobrament del deute tributari, així com per la recepció de la comunicació d'un òrgan jurisdiccional en què s'ordene la paralització del procediment administratiu en curs.

c) Per qualsevol actuació fefaent de l'obligat tributari conduent al pagament o extinció del deute tributari.

3. El termini de prescripció del dret a què es referix el paràgraf c) de l'article 66 d'esta llei s'interrump:

a) Per qualsevol actuació fefaent de l'obligat tributari que pretenga la devolució, el reembossament o la rectificació de la seua autoliquidació.

b) Per la interposició, tramitació o resolució de reclamacions o recursos de qualsevol classe.

4. El termini de prescripció del dret a què es referix el paràgraf d) de l'article 66 d'esta llei s'interrump:

a) Per qualsevol acció de l'Administració tributària dirigida a efectuar la devolució o el reembossament.

b) Per qualsevol actuació fefaent de l'obligat tributari per la que exigisca el pagament de la devolució o el reembossament.

c) Per la interposició, tramitació o resolució de reclamacions o recursos de qualsevol classe.

5. Produïda la interrupció, s'iniciarà novament el còmput del termini de prescripció, excepte el que estableix l'apartat següent.

6. Quan el termini de prescripció s'haja interromput per la interposició del recurs davant de la jurisdicció contenciosa administrativa, per l'exercici d'accions civils o penals, per la remissió del tant de culpa a la jurisdicció competent o la presentació de denúncia davant del Ministeri Fiscal o per la recepció d'una comunicació judicial de paralització del procediment, el còmput del termini de prescripció s'iniciarà novament quan l'Administració tributària reba la notificació de la resolució ferma que pose fi al procés judicial o que llevant la paralització, o quan es reba la notificació del Ministeri Fiscal quan es torne l'expedient.

Quan el termini de prescripció s'haja interromput per la declaració del concurs del deutor, el còmput del termini de prescripció s'iniciarà novament en el moment d'aprovació del conveni concursal per als deutes tributaris no sotmesos a este. Respecte als deutes tributaris sotmesos al conveni concursal, el còmput del termini de prescripció s'iniciarà novament quan aquells resulten exigibles al deutor. Si el conveni no fóra aprovat, el termini es reiniciarà quan es reba la resolució judicial ferma que assenyalen la dita circumstància.

El que disposa este apartat no serà aplicable al termini de prescripció del dret de l'Administració tributària per a exigir el pagament quan no s'haja acordat la suspensió en via contenciosa administrativa.

7. Interromput el termini de prescripció per a un obligat tributari, este efecte s'estén a tots els altres obligats, inclosos els responsables. No obstant això, si l'obligació és mancomunada i només es reclama a un dels obligats tributaris la part que li correspon, el termini no s'interrump per als altres.

n Si existixen diversos deutes liquidats a càrrec d'una mateixa persona obligada al pagament, la interrupció de la prescripció només afectarà el deute a què es referisca.

Article 69. *Extensió i efectes de la prescripció.*

1. La prescripció guanyada aprofitada de la mateixa manera a tots els obligats al pagament del deute tributari excepte el que disposa l'apartat 7 de l'article anterior.

2. La prescripció s'aplicarà d'ofici, inclús en els casos en què s'haja pagat el deute tributari, sense necessitat que la invoque o excepcione l'obligat tributari.

3. La prescripció guanyada extingix el deute tributari.

Article 70. *Efectes de la prescripció en relació amb les obligacions formals.*

1. Excepte el que disposen els apartats següents, les obligacions formals vinculades a altres obligacions tributàries del mateix obligat només podran exigir-se mentre no haja expirat el termini de prescripció del dret per a determinar estes últimes.

2. A efectes del compliment de les obligacions tributàries d'altres persones o entitats, les obligacions de conservació i subministrament d'informació previstes en els paràgrafs d), e) i f) de l'apartat 2 de l'article 29 d'esta llei han de complir-se en el termini previst en la normativa mercantil o en el termini d'exigència de les seues pròpies obligacions formals a què es referix l'apartat anterior, si este últim fóra superior.

3. L'obligació de justificar la procedència de les dades que tinguen el seu origen en operacions realitzades en períodes impositius prescrits es mantindrà durant el termini de prescripció del dret per a determinar els deutes tributaris afectat per l'operació corresponent.

SECCIÓ 4a. ALTRES FORMES D'EXTINCIÓ DEL DEUTE TRIBUTARI

Article 71. *Compensació.*

1. Els deutes tributaris d'un obligat tributari podran extingir-se totalment o parcialment per compensació amb crèdits reconeguts per acte administratiu a favor del mateix obligat, en les condicions que reglamentàriament s'establisquen.

2. La compensació es recordarà d'ofici o a instància de l'obligat tributari.

3. Els obligats tributaris podran sol·licitar la compensació dels crèdits i els deutes tributaris de què siguen titulars per mitjà d'un sistema de compte corrent, en els termes que reglamentàriament es determinen.

Article 72. *Compensació a instància de l'obligat tributari.*

1. L'obligat tributari podrà sol·licitar la compensació dels deutes tributaris que es troben tant en període voluntari de pagament com en període executiu.

2. La presentació d'una sol·licitud de compensació en període voluntari impedirà l'inici del període executiu del deute concurrent amb el crèdit oferit, però no la meritació de l'interés de demora que puga correspondre, si és el cas, fins a la data de reconeixement del crèdit.

3. L'extinció del deute tributari es produirà en el moment de la presentació de la sol·licitud o quan es complisquen els requisits exigits per als deutes i els crèdits, si este moment és posterior a la dita presentació. L'acord de compensació declararà la dita extinció.

Article 73. *Compensació d'ofici.*

1. L'Administració tributària compensarà d'ofici els deutes tributaris que es troben en període executiu.

Així mateix, es compensaran d'ofici durant el termini d'ingrés en període voluntari les quantitats a ingressar i a tornar que resulten d'un mateix procediment de comprovació limitada o inspecció o de la pràctica d'una nova liquidació per haver sigut anul·lada una altra anterior d'acord amb el que disposa l'apartat 5 de l'article 26 d'esta llei.

2. Seran compensables d'ofici, una vegada transcorregut el termini d'ingrés en període voluntari, els deutes tributaris vençuts, líquids i exigibles que les comunitats autònomes, entitats locals i la resta d'entitats de dret públic tinguen amb l'Estat.

3. L'extinció del deute tributari es produirà en el moment d'inici del període executiu o quan es complisquen els requisits exigits per als deutes i els crèdits, si este moment fóra posterior. L'acord de compensació declararà la dita extinció.

En el supòsit previst en el paràgraf segon de l'apartat 1 d'este article, l'extinció es produirà en el moment de concurrència dels deutes i els crèdits, en els termes establits reglamentàriament.

Article 74. *Extinció de deutes de les entitats de dret públic per mitjà de deduccions sobre transferències.*

1. Els deutes tributaris vençuts, líquids i exigibles que les comunitats autònomes, entitats locals i la resta d'entitats de dret públic tinguen amb l'Estat podran extingir-se amb les deduccions sobre les quantitats que l'Administració de l'Estat haja de transferir a les referides entitats.

L'aplicació d'este règim a les comunitats autònomes i entitats de dret públic dependents d'estes i a les entitats locals es realitzarà en els supòsits i conforme al procediment establert en la legislació específica.

2. L'inici del procediment determinarà la suspensió del cobrament dels deutes a què este es referisca.

3. L'extinció dels deutes objecte del procediment tindrà lloc quan es produísca la deducció i per la quantitat concurrent.

Article 75. *Condonació.*

Els deutes tributaris només podran condonar-se en virtut de llei, en la quantia i amb els requisits que s'hi determinen.

Article 76. *Baixa provisional per insolvència.*

1. Els deutes tributaris que no hagen pogut fer-se efectius en els respectius procediments de recaptació per insolvència provada, total o parcial, dels obligats tributaris es donaran de baixa en comptes en la quantia corresponent, per mitjà de la declaració del crèdit com a incobrable, total o parcial, fins que no es rehabiliten dins del termini de prescripció d'acord amb el que disposa l'apartat 2 de l'article 173 d'esta llei.

2. El deute tributari s'extingirà si, vençut el termini de prescripció, no s'ha rehabilitat.

SECCIÓ 5a. GARANTIES DEL DEUTE TRIBUTARI

Article 77. *Dret de prelació.*

1. La Hisenda Pública tindrà prelació per al cobrament dels crèdits tributaris vençuts i no satisfets en quant concórrega amb altres creditors, excepte que es tracte

de creditors de domini, penyora, hipoteca o un altre dret real degudament inscrit en el registre corresponent amb anterioritat a la data en què s'hi faça constar el dret de la Hisenda Pública, sense perjudi del que disposen els articles 78 i 79 d'esta llei.

2. En cas de conveni concursal, els crèdits tributaris a què afecte el conveni, inclosos els derivats de l'obligació de realitzar pagaments a compte, quedaran sotmesos al que estableix la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal.

Article 78. *Hipoteca legal tàcita.*

En els tributs que graven periòdicament els béns o drets inscripibles en un registre públic o els seus productes directes, certs o presumptes, l'Estat, les comunitats autònomes i les entitats locals tindran preferència sobre qualsevol altre creditor o adquirent, encara que estos hagen inscrit els seus drets, per al cobrament dels deutes meritats i no satisfetes corresponents a l'any natural en què s'exigisca el pagament i a l'immediat anterior.

Article 79. *Afecció de béns.*

1. Els adquirents de béns afectes per llei al pagament del deute tributari respondran subsidiàriament amb ells, per derivació de l'acció tributària, si el deute no es paga.

2. Els béns i drets transmesos quedaran afectes a la responsabilitat del pagament de les quantitats, liquidades o no, corresponents als tributs que graven estes transmissions, adquisicions o importacions, siga qui siga el seu posseïdor, llevat que este resulte ser un tercer protegit per la fe pública registral o es justifique l'adquisició dels béns amb bona fe i just títol, en establiment mercantil o industrial, en el cas de béns mobles no inscripibles.

3. Sempre que la llei concedisca un benefici fiscal, la definitiva efectivitat del qual depenga de l'ulterior compliment per l'obligat tributari de qualsevol requisit per aquella exigida, l'Administració tributària farà figurar l'import total de la liquidació que s'hauria d'haver girat si no intervé el benefici fiscal, cosa que els titulars dels registres públics corresponents faran constar per nota marginal d'afecció.

En el cas que amb posterioritat i com a conseqüència de les actuacions de comprovació administrativa resulte un import superior de l'eventual liquidació a què es referix el paràgraf anterior, l'òrgan competent procedirà a comunicar-ho al registrador competent als efectes que es faça constar el dit major import en la nota marginal d'afecció.

Article 80. *Dret de retenció.*

L'Administració tributària tindrà dret de retenció enfront de tots sobre les mercaderies declarades en les duanes per al pagament del pertinent deute duaner i fiscal, per l'import dels respectius drets i impostos liquidats, si no es garantix de forma suficient el pagament d'este.

Article 81. *Mesures cautelars.*

1. Per a assegurar el cobrament del deute tributari, l'Administració podrà adoptar mesures cautelars de caràcter provisional quan hi haja indicis racionals que, en qualsevol altre cas, este cobrament es voria frustrat o greument dificultat.

La mesura cautelar ha de ser notificada a l'afectat amb expressa menció dels motius que en justifiquen l'adopció.

2. Les mesures han de ser proporcionades al dany que es pretenga evitar i en la quantia estrictament necessària per a assegurar el cobrament del deute. En cap cas s'adoptaran aquelles que puguen produir un perjudi de difícil o impossible reparació.

3. Les mesures cautelars podran consistir en:

a) La retenció del pagament de devolucions tributàries o d'altres pagaments que haja de realitzar l'Administració tributària. La retenció cautelar total o parcial d'una devolució tributària ha de ser notificada a l'interessat junt amb l'acord de devolució.

b) L'embargament preventiu de béns i drets, del que es practicarà, si és el cas, una anotació preventiva.

c) La prohibició d'alienar, gravar o disposar de béns o drets.

d) La retenció d'un percentatge dels pagaments que les empreses que contracten o subcontracten l'execució d'obres o prestació de servicis corresponents a la seua activitat principal realitzen els contractistes o subcontractistes, en garantia de les obligacions tributàries relatives a tributs que hagen de repercutir-se o quantitats que hagen de retindre's a treballadors, professionals o altres empresaris, en la part que corresponga a les obres o servicis objecte de la contractació o subcontractació.

e) Qualsevol altra legalment prevista.

4. Quan el deute tributari no es trobe liquidat però s'haja comunicat la proposta de liquidació en un procediment de comprovació o inspecció, es podran adoptar mesures cautelars que asseguruen el seu cobrament d'acord amb el que disposa este article. Si es tracta de deutes tributaris relatius a quantitats retingudes o repercutides a tercers, les mesures cautelars podran adoptar-se en qualsevol moment del procediment de comprovació o inspecció.

5. Els efectes de les mesures cautelars cessaran en el termini de sis mesos des de la seua adopció, excepte en els supòsits següents:

a) Que es convertisquen en embargaments en el procediment de constrenyiment o en mesures cautelars judicials, que tindran efectes des de la data d'adopció de la mesura cautelar.

b) Que desapareguen les circumstàncies que van motivar la seua adopció.

c) Que, a sollicitud de l'interessat, s'acordara la seua substitució per una altra garantia que s'estime suficient.

En tot cas, les mesures cautelars han de ser alçades si l'obligat tributari presenta aval solidari d'entitat de crèdit o societat de garantia recíproc o certificat d'assegurança de caució que garantisca el cobrament de la quantia de la mesura cautelar. Si l'obligat procedix al pagament en període voluntari de l'obligació tributària, el compliment del qual assegurava la mesura cautelar sense que hi haja suspensió de l'ingrés, l'Administració tributària ha d'abonar els gastos de l'aval aportat.

d) Que s'amplie este termini mitjançant un acord motivat, sense que l'ampliació pugua excedir sis mesos.

6. Es podrà acordar l'embargament preventiu de diners i mercaderies en quantia suficient per a assegurar el pagament del deute tributari que corresponga exigir per activitats lucratives exercides sense establiment i que no hagen sigut declarades. Així mateix, podrà acordar-se l'embargament preventiu dels ingressos dels espectacles públics que no hagen sigut prèviament declarats a l'Administració tributària.

7. A més del règim general de mesures cautelars establert en este article, l'Administració tributària podrà acordar la retenció del pagament de devolucions tributàries o d'altres pagaments que haja de realitzar a persones contra les quals s'haja presentat denúncia o querrela per delictes contra la Hisenda Pública o es dirigisca

n
un procés judicial per este delict, en la quantia que s'estime necessària per a cobrir la responsabilitat civil que puga acordar-se.

Esta retenció ha de ser notificada a l'interessat, al Ministeri Fiscal i a l'òrgan judicial competent, i es mantindrà fins que este últim adopte la decisió procedent.

Article 82. Garanties per a l'ajornament i fraccionament del pagament del deute tributari.

1. Per a garantir els ajornaments o fraccionaments del deute tributari, l'Administració tributària podrà exigir que es constitueisca a favor seu aval solidari d'entitat de crèdit o societat de garantia recíproc o certificat d'assegurança de caució.

Quan es justifique que no és possible obtindre este aval o certificat o que la seua aportació compromet greument la viabilitat de l'activitat econòmica, l'Administració podrà admetre garanties que consistisquen en hipoteca, penyora, fiança personal i solidària o una altra que s'estime suficientment, en la forma que es determine reglamentàriament.

En els termes que s'establisquen reglamentàriament, l'obligat tributari podrà sol·licitar de l'Administració que adopte mesures cautelars en substitució de les garanties previstes en els paràgrafs anteriors. En estos supòsits no s'aplicarà el que disposa l'apartat 5 de l'article anterior d'esta llei.

2. Podrà dispensar-se totalment o parcialment a l'obligat tributari de la constitució de les garanties a què es referix l'apartat anterior en els casos següents:

a) Quan els deutes tributaris siguen de quantia inferior a la que es fixe en la normativa tributària. Esta excepció podrà limitar-se a sol·licituds formulades en determinades fases del procediment de recaptació.

b) Quan l'obligat al pagament manque de béns suficients per a garantir el deute i l'execució del seu patrimoni puga afectar substancialment el manteniment de la capacitat productiva i del nivell d'ocupació de l'activitat econòmica respectiva, o puga produir greus menyscapes als interessos de la Hisenda Pública, en la forma prevista reglamentàriament.

c) En els altres casos que establisca la normativa tributària.

TÍTOL III

L'aplicació dels tributs

CAPÍTOL I

Principis generals

SECCIÓ 1a. PROCEDIMENTS TRIBUTARIS

Article 83. Àmbit de l'aplicació dels tributs.

1. L'aplicació dels tributs comprén totes les activitats administratives dirigides a la informació i assistència als obligats tributaris i a la gestió, inspecció i recaptació, així com les actuacions dels obligats en l'exercici dels seus drets o en compliment de les seues obligacions tributàries.

2. Les funcions d'aplicació dels tributs s'exerciran de forma separada a la de resolució de les reclamacions economicoadministratives que s'interposen contra els actes dictats per l'Administració tributària.

3. L'aplicació dels tributs es desenvoluparà a través dels procediments administratius de gestió, inspecció, recaptació i els altres previstos en este títol.

4. Correspon a cada Administració tributària determinar la seua estructura administrativa per a l'exercici de l'aplicació dels tributs.

Article 84. Competència territorial en l'aplicació dels tributs.

La competència en l'orde territorial s'atribuirà a l'òrgan que es determine per l'Administració tributària, en desplegament de les seues facultats d'organització, per mitjà de disposició que ha de ser objecte de publicació en el butlletí oficial corresponent.

En defecte de disposició expressa, la competència s'atribuirà a l'òrgan funcional inferior en l'àmbit territorial de la qual radique el domicili fiscal de l'obligat tributari.

SECCIÓ 2a. INFORMACIÓ I ASSISTÈNCIA ALS OBLIGATS TRIBUTARIS

Article 85. Deure d'informació i assistència als obligats tributaris.

1. L'Administració ha de prestar als obligats tributaris la necessària informació i assistència sobre els seus drets i obligacions.

2. L'activitat a què es referix l'apartat anterior s'instrumentarà, entre altres, a través de les actuacions següents:

a) Publicació de textos actualitzats de les normes tributàries, així com de la doctrina administrativa de més transcendència.

b) Comunicacions i actuacions d'informació efectuades pels servicis destinats amb esta finalitat en els òrgans de l'Administració tributària.

c) Contestacions a consultes escrites.

d) Actuacions prèvies de valoració.

e) Assistència als obligats en la realització de declaracions, autoliquidacions i comunicacions tributàries.

Article 86. Publicacions.

1. El Ministeri d'Hisenda difondrà per qualsevol mitjà, durant el primer trimestre de l'any, els textos actualitzats de les normes estatals amb rang de llei i real decret en matèria tributària en què s'hagen produït variacions respecte dels textos vigents l'any precedent, així com una relació de totes les disposicions tributàries que s'hagen aprovat en el dit any.

2. El Ministeri d'Hisenda difondrà periòdicament les contestacions a consultes i les resolucions economicoadministratives que considere de més transcendència i repercussió.

3. L'Administració tributària de l'Estat i de les comunitats autònomes podran convindre que les publicacions a què es referix l'apartat 1 es realitzen en les llengües oficials de les comunitats autònomes.

4. L'accés a través d'Internet a les publicacions a què es referix el present article i, si és el cas, a la informació prevista en l'article 87 d'esta llei serà, en tot cas, gratuït.

Article 87. Comunicacions i actuacions d'informació.

1. L'Administració tributària informarà els contribuents dels criteris administratius existents per a l'aplicació de la normativa tributària, facilitarà la consulta a les bases informatitzades on es contenen estos criteris i podrà remetre comunicacions destinades a informar sobre la tributació de determinats sectors, activitats o fonts de renda.

2. L'Administració tributària ha de subministrar, a petició dels interessats, el text íntegre de consultes o resolucions concretes, suprimint tota referència a les

dades que permeten la identificació de les persones a qui afecten.

3. Les actuacions d'informació previstes en este article es podran efectuar per mitjà de l'ocupació i aplicació de tècniques i mitjans electrònics, informàtics i telemàtics.

Article 88. *Consultes tributàries escrites.*

1. Els obligats podran formular a l'Administració tributària consultes respecte al règim, la classificació o la qualificació tributària que en cada cas els corresponga.

2. Les consultes tributàries escrites es formularan abans de la finalització del termini establert per a l'exercici dels drets, la presentació de declaracions o autoliquidacions o el compliment d'altres obligacions tributàries.

La consulta es formularà per mitjà d'escrit dirigit a l'òrgan competent per a la seua contestació, amb el contingut que s'establisca reglamentàriament.

3. Així mateix, podran formular consultes tributàries els col·legis professionals, cambres oficials, organitzacions patronals, sindicats, associacions de consumidors, associacions o fundacions que representen interessos de persones amb discapacitat, associacions empresarials i organitzacions professionals, així com les federacions que agrupen els organismes o entitats abans mencionats, quan es referisquen a qüestions que afecten la generalitat dels seus membres o associats.

4. L'Administració tributària arxivarà, amb notificació a l'interessat, les consultes que no reunisquen els requisits establerts en virtut de l'apartat 2 d'este article i no siguen esmenades a requeriment de l'Administració.

5. La competència per a contestar les consultes correspondrà als òrgans de l'Administració tributària que tinguen atribuïda la iniciativa per a l'elaboració de disposicions en l'orde tributari, la seua proposta o interpretació.

6. L'Administració tributària competent ha de contestar per escrit les consultes que reunisquen els requisits establerts en virtut de l'apartat 2 d'este article en el termini de sis mesos des de la seua presentació. La falta de contestació en este termini no implicarà l'acceptació dels criteris expressats en l'escrit de la consulta.

7. El procediment de tramitació i contestació de les consultes es desenvoluparà reglamentàriament.

8. La competència, el procediment i els efectes de les contestacions a les consultes relatives a l'aplicació de la normativa duanera comunitària es regularà pel que disposa el Codi Duaner Comunitari.

Article 89. *Efectes de les contestacions a consultes tributàries escrites.*

1. La contestació a les consultes tributàries escrites tindrà efectes vinculants, en els termes previstos en este article, per als òrgans i entitats de l'Administració tributària encarregats de l'aplicació dels tributs en la seua relació amb el consultant.

Fins que no es modifique la legislació o la jurisprudència aplicable al cas, s'aplicaran al consultant els criteris expressats en la contestació, sempre que la consulta s'haja formulat en el termini a què es referix l'apartat 2 de l'article anterior i no s'hagen alterat les circumstàncies, antecedents i la resta de dades arreplegades en l'escrit de consulta.

Els òrgans de l'Administració tributària encarregats de l'aplicació dels tributs han d'aplicar els criteris continguts en les consultes tributàries escrites a qualsevol obligat, sempre que existisca identitat entre els fets i circumstàncies del dit obligat i els que s'inclouen en la contestació a la consulta.

2. No tindran efectes vinculants per a l'Administració tributària les contestacions a les consultes formu-

lades en el termini a què es referix l'apartat 2 de l'article anterior que plantegen qüestions relacionades amb l'objecte o tramitació d'un procediment, recurs o reclamació iniciat amb anterioritat.

3. La presentació i contestació de les consultes no interrompra els terminis establerts en les normes tributàries per al compliment de les obligacions tributàries.

4. La contestació a les consultes tributàries escrites tindrà caràcter informatiu i l'obligat tributari no podrà entaular cap recurs contra la dita contestació. Podrà fer-ho contra l'acte o actes administratius que es dicten posteriorment en aplicació dels criteris manifestats en la contestació.

Article 90. *Informació amb caràcter previ a l'adquisició o transmissió de béns immobles.*

1. Cada Administració tributària informarà, a sol·licitud de l'interessat i en relació amb els tributs la gestió dels quals li corresponga, sobre el valor a efectes fiscals dels béns immobles que, situats en el territori de la seua competència, seran objecte d'adquisició o transmissió.

2. Esta informació tindrà efectes vinculants durant un termini de tres mesos, comptats des de la notificació a l'interessat, sempre que la sol·licitud s'haja formulat amb caràcter previ a la finalització del termini per a presentar la corresponent autoliquidació o declaració i s'hagen proporcionat dades veritables i suficients a l'Administració tributària.

La dita informació no impedirà la posterior comprovació administrativa dels elements de fet i circumstàncies manifestats per l'obligat tributari.

3. L'interessat no podrà entaular cap recurs contra la informació comunicada. Podrà fer-ho contra l'acte o actes administratius que es dicten posteriorment en relació amb la dita informació.

La falta de contestació no implicarà l'acceptació del valor que, si és el cas, s'haja inclòs en la sol·licitud de l'interessat.

Article 91. *Acords previs de valoració.*

1. Els obligats tributaris podran sol·licitar a l'Administració tributària, quan les lleis o els reglaments propis de cada tribut així ho prevegen, que determine amb caràcter previ i vinculant la valoració a efectes fiscals de rendes, productes, béns, gastos i la resta d'elements determinants del deute tributari.

2. La sol·licitud ha de presentar-se per escrit, abans de la realització del fet imposable o, si és el cas, en els terminis que establisca la normativa de cada tribut. A la dita sol·licitud s'acompanyarà la proposta de valoració formulada per l'obligat tributari.

3. L'Administració tributària podrà comprovar els elements de fet i les circumstàncies declarades per l'obligat tributari.

4. L'acord de l'Administració tributària s'emetrà per escrit, amb indicació de la valoració, del supòsit de fet a què es referix, de l'impost a què s'aplica i del seu caràcter vinculant, d'acord amb el procediment i en els terminis fixats en la normativa de cada tribut. La falta de contestació de l'Administració tributària en termini implicarà l'acceptació dels valors proposats per l'obligat tributari.

5. Fins que no es modifique la legislació o varien significativament les circumstàncies econòmiques que van fonamentar la valoració, l'Administració tributària que haja dictat l'acord està obligada a aplicar els valors que s'hi expressen. Este acord tindrà un termini màxim de vigència de tres anys excepte que la normativa que l'establisca en preveja un altre distint.

6. Els obligats tributaris no podran interposar cap recurs contra els acords regulats en este precepte. Podran fer-ho contra l'acte o actes administratius que es dicten posteriorment en aplicació de les valoracions incloses en l'acord.

SECCIÓ 3a. COL·LABORACIÓ SOCIAL EN L'APLICACIÓ DELS TRIBUTS

Article 92. *Col·laboració social.*

1. Els interessats podran col·laborar en l'aplicació dels tributs en els termes i condicions que reglamentàriament es determinen.

2. En particular, la dita col·laboració podrà instrumentar-se a través d'acords de l'Administració tributària amb altres Administracions públiques, amb entitats privades o amb institucions o organitzacions representatives de sectors o interessos socials, laborals, empresarials o professionals.

3. La col·laboració social en l'aplicació dels tributs podrà referir-se, entre altres, als aspectes següents:

a) Realització d'estudis o informes relacionats amb l'elaboració i aplicació de disposicions generals i amb l'aplicació dels mitjans a què es referixen els paràgrafs b) i c) de l'apartat 1 de l'article 57 d'esta llei.

b) Campanyes d'informació i difusió.

c) Simplificació del compliment de les obligacions tributàries.

d) Assistència en la realització d'autoliquidacions, declaracions i comunicacions i en el seu correcte compliment.

e) Presentació i remissió a l'Administració tributària d'autoliquidacions, declaracions, comunicacions o qualsevol altre document amb transcendència tributària, amb l'autorització prèvia dels obligats tributaris.

f) Esmena de defectes, amb l'autorització prèvia dels obligats tributaris.

g) Informació de l'estat de tramitació de les devolucions i reembossaments, amb l'autorització prèvia dels obligats tributaris.

h) Sol·licitud i obtenció de certificats tributaris, amb l'autorització prèvia dels obligats tributaris.

4. L'Administració tributària podrà assenyalar els requisits i condicions perquè la col·laboració social es realitze per mitjà de la utilització de tècniques i mitjans electrònics, informàtics i telemàtics.

Article 93. *Obligacions d'informació.*

1. Les persones físiques o jurídiques, públiques o privades, així com les entitats mencionades en l'apartat 4 de l'article 35 d'esta llei, estan obligades a proporcionar a l'Administració tributària qualsevol classe de dades, informes, antecedents i justificants amb transcendència tributària relacionats amb el compliment de les seues obligacions tributàries o deduïts de les seues relacions econòmiques, professionals o financeres amb altres persones.

En particular:

a) Els retenidors i els obligats a realitzar ingressos a compte han de presentar relacions dels pagaments dineraris o en espècie realitzats a altres persones o entitats.

b) Les societats, associacions, col·legis professionals o altres entitats que, entre les seues funcions, realitzen la de cobrament d'honoraris professionals o de drets derivats de la propietat intel·lectual, industrial, d'autor o altres per compte dels seus socis, associats o col·legiats, han de comunicar estes dades a l'Administració tributària.

A la mateixa obligació quedaran subjectes aquelles persones o entitats, incloses les bancàries, creditícies o de mediació financera en general que, legalment, estatutàriament o habitualment, realitzen la gestió o intervenció en el cobrament d'honoraris professionals o en el de comissions, per les activitats de captació, col·locació, cessió o mediació en el mercat de capitals.

c) Les persones o entitats depositàries de diners en efectiu o en comptes, valors o altres béns de deutors a l'Administració tributària en període executiu estan obligades a informar els òrgans de recaptació i a complir els requeriments efectuats per estos en l'exercici de les seues funcions.

2. Les obligacions a què es referix l'apartat anterior han de complir-se amb caràcter general en la forma i els terminis que reglamentàriament es determinen, o per mitjà de requeriment individualitzat de l'Administració tributària, que podrà efectuar-se en qualsevol moment posterior a la realització de les operacions relacionades amb les dades o antecedents requerits.

3. L'incompliment de les obligacions establides en este article no podrà emparar-se en el secret bancari.

Els requeriments individualitzats relatius als moviments de comptes corrents, depòsits d'estalvi i a termini, comptes de préstecs i crèdits i la resta d'operacions actives i passives, incloses les que es reflectisquen en comptes transitòris o es materialitzen en l'emissió de xecs o altres ordres de pagament, dels bancs, caixes d'estalvi, cooperatives de crèdit i totes les entitats que es dediquen al tràfic bancari o creditici, podran efectuar-se en l'exercici de les funcions d'inspecció o recaptació, amb l'autorització prèvia de l'òrgan de l'Administració tributària que reglamentàriament es determine.

Els requeriments individualitzats han de precisar les dades identificatives del xec o orde de pagament de què es tracte, o bé les operacions objecte d'investigació, els obligats tributaris afectats, titulars o autoritzats, i el període de temps a què es referixen.

La investigació realitzada segons el que disposa este apartat podrà afectar l'origen i el destí dels moviments o dels xecs o altres ordres de pagament, si bé en estos casos no podrà excedir la identificació de les persones i dels comptes en què es trobe este origen i destí.

4. Els funcionaris públics, inclosos els professionals oficials, estan obligats a col·laborar amb l'Administració tributària subministrant qualsevol classe d'informació amb transcendència tributària de què disposen, llevat que siga aplicable:

a) El secret del contingut de la correspondència.

b) El secret de les dades que s'hagen subministrat a l'Administració per a una finalitat exclusivament estadística.

c) El secret del protocol notarial, que comprendrà els instruments públics a què es referixen els articles 34 i 35 de la Llei de 28 de maig de 1862, del Notariat, i els relatius a qüestions matrimonials, a excepció dels referents al règim econòmic de la societat conjugal.

5. L'obligació dels altres professionals de facilitar informació amb transcendència tributària a l'Administració tributària no arribarà a les dades privades no patrimonials que coneguen per raó de l'exercici de la seua activitat la revelació de les quals atempte contra l'honor o la intimitat personal i familiar. Tampoc arribarà a aquelles dades confidencials dels seus clients de les quals tinguen coneixement com a conseqüència de la prestació de servicis professionals d'assessorament o defensa.

Els professionals no podran invocar el secret professional per a impedir la comprovació de la seua pròpia situació tributària.

Article 94. *Autoritats sotmeses al deure d'informar i col·laborar.*

1. Les autoritats, siga quina siga la seua naturalesa, els titulars dels òrgans de l'Estat, de les comunitats autònomes i de les entitats locals; els organismes autònoms i les entitats públiques empresarials; les cambres i corporacions, col·legis i associacions professionals; les mutualitats de previsió social; les altres entitats públiques, incloses les gestores de la Seguretat Social i els que, en general, exercisquen funcions públiques, estan obligats a subministrar a l'Administració tributària totes les dades, informes i antecedents amb transcendència tributària que demane esta per mitjà de disposicions de caràcter general o a través de requeriments concrets, i a prestar-li, a esta i als seus agents, suport, concurs, auxili i protecció per a l'exercici de les seues funcions.

Així mateix, participaran en la gestió o exacció dels tributs per mitjà de les advertències, repercussions i retencions, documentals o pecuniàries, d'acord amb el que preveuen les lleis o disposicions reglamentàries vigents.

2. A estes obligacions queden subjectes els partits polítics, sindicats i associacions empresarials.

3. Els jutjats i tribunals han de facilitar a l'Administració tributària, d'ofici o a requeriment d'esta, totes les dades amb transcendència tributària que es desprenguen de les actuacions judicials de què coneguen, respectant, si és el cas, el secret de les diligències sumariales.

4. El Servei Executiu de la Comissió de Prevenció del Blanqueig de Capitals i Infraccions Monetàries i la Comissió de Vigilància d'Activitats de Finançament del Terrorisme, així com la Secretaria d'estes dos comissions, facilitaran a l'Administració tributària totes les dades amb transcendència tributària que obtinguen en l'exercici de les seues funcions, d'ofici, amb caràcter general o per mitjà de requeriment individualitzat en els termes que reglamentàriament s'establisquen.

Els òrgans de l'Administració tributària poden utilitzar la informació subministrada per a la regularització de la situació tributària dels obligats en el curs del procediment de comprovació o d'inspecció, sense que calga efectuar el requeriment a què es referix l'apartat 3 de l'article anterior.

5. La cessió de dades de caràcter personal que s'ha ja d'efectuar a l'Administració tributària conforme al que disposa l'article anterior, en els apartats anteriors d'este article o en una altra norma de rang legal, no requerirà el consentiment de l'afectat. En este àmbit no s'aplicarà el que disposa l'apartat 1 de l'article 21 de la Llei Orgànica 15/1999, de 13 de desembre, de Protecció de Dades de Caràcter Personal.

Article 95. *Caràcter reservat de les dades amb transcendència tributària.*

1. Les dades, informes o antecedents obtinguts per l'Administració tributària en l'acompliment de les seues funcions tenen caràcter reservat i només podran ser utilitzats per a l'efectiva aplicació dels tributs o recursos la gestió de les quals tinga encomanada i per a la imposició de les sancions que corresponguen, sense que puguen ser cedits o comunicats a tercers, llevat que la cessió tinga com a objecte:

a) La col·laboració amb els òrgans jurisdiccionals i el Ministeri Fiscal en la investigació o persecució de delictes que no siguen perseguibles únicament a instància de persona agreujada.

b) La col·laboració amb altres Administracions tributàries a efectes del compliment d'obligacions fiscals en l'àmbit de les seues competències.

c) La col·laboració amb la Inspecció de Treball i Seguretat Social i amb les entitats gestores i servicis comuns de la Seguretat Social en la lluita contra el frau en la cotització i recaptació de les quotes del sistema de Seguretat Social, així com en l'obtenció i gaudi de prestacions a càrrec d'este sistema.

d) La col·laboració amb les Administracions públiques per a la lluita contra el delictes fiscal i contra el frau en l'obtenció o percepció d'ajudes o subvencions a càrrec de fons públics o de la Unió Europea.

e) La col·laboració amb les comissions parlamentàries d'investigació en el marc legalment establert.

f) La protecció dels drets i interessos dels menors i incapacitats pels òrgans jurisdiccionals o el Ministeri Fiscal.

g) La col·laboració amb el Tribunal de Comptes en l'exercici de les seues funcions de fiscalització de l'Àgència Estatal d'Administració Tributària.

h) La col·laboració amb els jutges i tribunals per a l'execució de resolucions judicials fermes. La sol·licitud judicial d'informació exigirà resolució expressa en què, amb la prèvia ponderació dels interessos públics i privats afectats en l'assumpte de què es tracte i per haver-se esgotat els altres mitjans o fonts de coneixement sobre l'existència de béns i drets del deutor, es motive la necessitat de demanar dades de l'Administració tributària.

i) La col·laboració amb el Servei Executiu de la Comissió de Prevenció del Blanqueig de Capitals i Infraccions Monetàries, amb la Comissió de Vigilància d'Activitats de Finançament del Terrorisme i amb la Secretaria d'estes dos comissions, en l'exercici de les seues funcions respectives.

j) La col·laboració amb òrgans o entitats de dret públic encarregats de la recaptació de recursos públics no tributaris per a la correcta identificació dels obligats al pagament.

k) La col·laboració amb les Administracions públiques per al desenvolupament de les seues funcions, amb l'autorització prèvia dels obligats tributaris a què es referisquen les dades subministrades.

2. En els casos de cessió previstos en l'apartat anterior, la informació de caràcter tributari ha de ser subministrada preferentment per mitjà de la utilització de mitjans informàtics o telemàtics. Quan les Administracions públiques puguen disposar de la informació pels dits mitjans, no podran exigir als interessats l'aportació de certificats de l'Administració tributària en relació amb la dita informació.

3. L'Administració tributària adoptarà les mesures necessàries per a garantir la confidencialitat de la informació tributària i el seu ús adequat.

Totes les autoritats o funcionaris que tinguen coneixement d'estes dades, informes o antecedents estan obligats al més estricte i complet sigil sobre això, excepte en els casos esmentats. Amb independència de les responsabilitats penals o civils que puguen derivar-se, la infracció d'este particular deure de sigil es considerarà sempre falta disciplinària molt greu.

Quan s'aprecie la possible existència d'un delictes no perseguible únicament a instància de persona agreujada, l'Administració tributària deduirà el tant de culpa o remetrà al Ministeri Fiscal una relació circumstanciada dels fets que s'estimen constitutius de delictes. També podrà iniciar-se directament l'oportú procediment per mitjà de querella a través del Servei Jurídic competent.

4. Els retenidors i obligats a realitzar ingressos a compte només podran utilitzar les dades, informes o antecedents relatius a altres obligats tributaris per al correcte compliment i l'efectiva aplicació de l'obligació de realitzar pagaments a compte. Estes dades han de

ser comunicades a l'Administració tributària en els casos previstos en la normativa pròpia de cada tribut.

Excepte el que disposa el paràgraf anterior, les referides dades, informes o antecedents tenen caràcter reservat. Els retenidors i obligats a realitzar ingressos a compte queden subjectes al més estricte i complet sigil sobre això.

SECCIÓ 4a. TECNOLOGIES INFORMÀTIQUES I TELEMÀTIQUES

Article 96. *Utilització de tecnologies informàtiques i telemàtiques.*

1. L'Administració tributària promourà la utilització de les tècniques i mitjans electrònics, informàtics i telemàtics necessaris per al desenvolupament de la seua activitat i l'exercici de les seues competències, amb les limitacions que la Constitució i les lleis establisquen.

2. Quan siga compatible amb els mitjans tècnics de què dispose l'Administració tributària, els ciutadans podran relacionar-s'hi per a exercir els seus drets i complir amb les seues obligacions a través de tècniques i mitjans electrònics, informàtics o telemàtics amb les garanties i els requisits previstos en cada procediment.

3. Els procediments i les actuacions en què s'utilitzen tècniques i mitjans electrònics, informàtics i telemàtics garantirán la identificació de l'Administració tributària actuant i l'exercici de la seua competència. A més, quan l'Administració tributària actue de forma automatitzada es garantirà la identificació dels òrgans competents per a la programació i supervisió del sistema d'informació i dels òrgans competents per a resoldre els recursos que puguen interposar-se.

4. Els programes i aplicacions electrònics, informàtics i telemàtics que vagen a ser utilitzats per l'Administració tributària per a l'exercici de les seues potestats han de ser prèviament aprovats per esta en la forma que es determine reglamentàriament.

5. Els documents emesos, siga quin siga el seu suport, per mitjans electrònics, informàtics o telemàtics per l'Administració tributària, o els que esta emeta com a còpies d'originals emmagatzemats per estos mateixos mitjans, així com les imatges electròniques dels documents originals o les seues còpies, tindran la mateixa validesa i eficàcia que els documents originals, sempre que quede garantida la seua autenticitat, integritat i conservació i, si és el cas, la recepció per l'interessat, així com el compliment de les garanties i requisits exigits per la normativa aplicable.

CAPÍTOL II

Normes comunes sobre actuacions i procediments tributaris

Article 97. *Regulació de les actuacions i procediments tributaris.*

Les actuacions i procediments d'aplicació dels tributs es regularan:

a) Per les normes especials establides en este títol i la normativa reglamentària dictada en el seu desplegament, així com per les normes procedimentals arrelgades en altres lleis tributàries i en la seua normativa reglamentària de desplegament.

b) Supletòriament, per les disposicions generals sobre els procediments administratius.

SECCIÓ 1a. ESPECIALITATS DELS PROCEDIMENTS ADMINISTRATIUS EN MATÈRIA TRIBUTÀRIA

Subsecció 1a. *Fases dels procediments tributaris*

Article 98. *Iniciació dels procediments tributaris.*

1. Les actuacions i procediments tributaris podran iniciar-se d'ofici o a instància de l'obligat tributari, per mitjà d'autoliquidació, declaració, comunicació, sol·licitud o qualsevol altre mitjà previst en la normativa tributària.

2. Els documents d'iniciació de les actuacions i procediments tributaris han d'incloure, en tot cas, el nom i cognoms o raó social i el número d'identificació fiscal de l'obligat tributari i, si és el cas, de la persona que el represente.

3. L'Administració tributària podrà aprovar models i sistemes normalitzats d'autoliquidacions, declaracions, comunicacions, sol·licituds o qualsevol altre mitjà previst en la normativa tributària per als casos en què es produisca la tramitació massiva de les actuacions i procediments tributaris. L'Administració tributària posarà a disposició dels obligats tributaris els models mencionats en les condicions que assenyalen la normativa tributària.

4. En l'àmbit de competències de l'Estat, el ministre d'Hisenda podrà determinar els supòsits i condicions en què els obligats tributaris han de presentar per mitjans telemàtics les seues declaracions, autoliquidacions, comunicacions, sol·licituds i qualsevol altre document amb transcendència tributària.

Article 99. *Desenvolupament de les actuacions i procediments tributaris.*

1. En el desenvolupament de les actuacions i procediments tributaris, l'Administració facilitarà en tot moment als obligats tributaris l'exercici dels drets i el compliment de les seues obligacions, en els termes previstos en els apartats següents.

2. Els obligats tributaris poden refusar la presentació dels documents que no resulten exigibles per la normativa tributària i d'aquells que hagen sigut prèviament presentats per ells mateixos i que es troben en poder de l'Administració tributària actuant. Es podrà, en tot cas, requerir a l'interessat la ratificació de dades específiques pròpies o de tercers, prèviament aportades.

3. Els obligats tributaris tenen dret que se'ls expedisca certificació de les autoliquidacions, declaracions i comunicacions que hagen presentat o d'aspectes concrets continguts en estes.

4. L'obligat que siga part en una actuació o procediment tributari podrà obtindre a costa seua una còpia dels documents que figuren en l'expedient, llevat que afecten interessos de tercers o a la intimitat d'altres persones o que així ho dispose la normativa vigent. Les còpies es facilitaran en el tràmit d'audiència o, en defecte d'este, en el d'allegacions, posterior a la proposta de resolució.

5. L'accés als registres i documents que formen part d'un expedient conclòs a la data de la sol·licitud i que estan en els arxius administratius únicament podrà ser sol·licitat per l'obligat tributari que haja sigut part en el procediment tributari, sense perjudi del que disposa l'article 95 d'esta llei.

6. Per a la pràctica de la prova en els procediments tributaris no serà necessària l'obertura d'un període específic ni la comunicació prèvia de les actuacions als interessats.

7. Les actuacions de l'Administració tributària en els procediments d'aplicació dels tributs es documentaran en comunicacions, diligències, informes i altres

documents previstos en la normativa específica de cada procediment.

Les comunicacions són els documents a través dels quals l'Administració notifica a l'obligat tributari l'inici del procediment o altres fets o circumstàncies relatius a este o efectua els requeriments que siguen necessaris a qualsevol persona o entitat. Les comunicacions podran incorporar-se al contingut de les diligències que s'entenguen.

Les diligències són els documents públics que s'entenen per a fer constar fets, així com les manifestacions de l'obligat tributari o persona amb què s'entenguen les actuacions. Les diligències no podran contindre propostes de liquidacions tributàries.

Els òrgans de l'Administració tributària emetran, d'ofici o a petició de tercers, els informes que siguen preceptius d'acord amb l'ordenament jurídic, els que sol·liciten altres òrgans i servicis de les Administracions públiques o els poders legislatiu i judicial, en els termes previstos per les lleis, i els que resulten necessaris per a l'aplicació dels tributs.

8. En els procediments tributaris es podrà prescindir del tràmit d'audiència previ a la proposta de resolució quan se subscriguen actes amb acord o quan en les normes reguladores del procediment estiga previst un tràmit d'al·legacions posterior a la proposta de resolució. En este últim cas, l'expedient es posarà de manifest en el tràmit d'al·legacions.

El tràmit d'al·legacions no podrà tindre una duració inferior a 10 dies ni superior a 15.

Article 100. *Terminació dels procediments tributaris.*

1. Posarà fi als procediments tributaris la resolució, el desistiment, la renúncia al dret en què es fonamenta la sol·licitud, la impossibilitat material de continuar-los per causes sobrevingudes, la caducitat, el compliment de l'obligació que haja sigut objecte de requeriment o qualsevol altra causa prevista en l'ordenament tributari.

2. Tindrà la consideració de resolució la contestació efectuada de forma automatitzada per l'Administració tributària en aquells procediments en què estiga prevista esta forma de terminació.

Subsecció 2a. Liquidacions tributàries

Article 101. *Les liquidacions tributàries: concepte i classes.*

1. La liquidació tributària és l'acte resolutori per mitjà del qual l'òrgan competent de l'Administració realitza les operacions de quantificació necessàries i determina l'import del deute tributari o de la quantitat que, si és el cas, resulte a tornar o a compensar d'acord amb la normativa tributària.

L'Administració tributària no estarà obligada a ajustar les liquidacions a les dades consignades pels obligats tributaris en les autoliquidacions, declaracions, comunicacions, sol·licituds o qualsevol altre document.

2. Les liquidacions tributàries seran provisionals o definitives.

3. Tindran la consideració de definitives:

a) Les practicades en el procediment inspector amb la prèvia comprovació i investigació de la totalitat dels elements de l'obligació tributària, excepte el que disposa l'apartat 4 d'este article.

b) Les altres a què la normativa tributària atorgue este caràcter.

4. En els altres casos, les liquidacions tributàries tindran el caràcter de provisionals.

Podran dictar-se liquidacions provisionals en el procediment d'inspecció en els supòsits següents:

a) Quan algun dels elements de l'obligació tributària es determine en funció dels corresponents a altres obligacions que no hagen sigut comprovades, que hagen sigut regularitzades per mitjà de liquidació provisional o per mitjà de liquidació definitiva que no fóra ferma, o quan existisquen elements de l'obligació tributària la comprovació de la qual amb caràcter definitiu no haja sigut possible durant el procediment, en els termes que s'establisquen reglamentàriament.

b) Quan procedisca formular distintes propostes de liquidació en relació amb una mateixa obligació tributària. S'entendrà que concorre esta circumstància quan l'acord a què es referix l'article 155 d'esta llei no incloga tots els elements de l'obligació tributària, quan la conformitat de l'obligat no es referisca a tota la proposta de regularització, quan es realitze una comprovació de valor i no siga l'objecte únic de la regularització i en la resta de supòsits que estiguen previstos reglamentàriament.

Article 102. *Notificació de les liquidacions tributàries.*

1. Les liquidacions han de ser notificades als obligats tributaris en els termes previstos en la secció 3a del capítol II del títol III d'esta llei.

2. Les liquidacions es notificaran amb expressió de:

a) La identificació de l'obligat tributari.

b) Els elements determinants de la quantia del deute tributari.

c) La motivació d'estes quan no s'ajusten a les dades consignades per l'obligat tributari o a l'aplicació o interpretació de la normativa realitzada per este, amb expressió dels fets i elements essencials que els originen, així com dels fonaments de dret.

d) Els mitjans d'impugnació que puguen ser exercits, òrgan davant el qual hagen de presentar-se i termini per a la interposició.

e) El lloc, termini i forma en què ha de ser satisfet el deute tributari.

f) El seu caràcter de provisional o definitiva.

3. En els tributs de cobrament periòdic per rebut, una vegada notificada la liquidació corresponent a l'alta en el respectiu registre, padró o matrícula, podran notificar-se col·lectivament les successives liquidacions per mitjà d'edictes que així ho advertisquen.

L'augment de base imposable sobre la resultant de les declaracions ha de notificar-se al contribuent amb expressió concreta dels fets i elements addicionals que el motiven, excepte quan la modificació provinga de revaloracions de caràcter general autoritzades per les lleis.

4. Reglamentàriament podran establir-se els supòsits en què no serà preceptiva la notificació expressa, sempre que l'Administració així ho advertisca per escrit a l'obligat tributari o al seu representant.

Subsecció 3a. Obligació de resoldre i terminis de resolució

Article 103. *Obligació de resoldre.*

1. L'Administració tributària està obligada a resoldre expressament totes les qüestions que es plantegen en els procediments d'aplicació dels tributs, així com a notificar esta resolució expressa.

2. No existirà obligació de resoldre expressament en els procediments relatius a l'exercici de drets que només hagen de ser objecte de comunicació per l'obligat tributari i en els quals es produisca la caducitat, la pèrdua

n sobrevinguda de l'objecte del procediment, la renúncia o el desistiment dels interessats.

No obstant això, quan l'interessat sol·licite expressament que l'Administració tributària declare que s'ha produït alguna de les referides circumstàncies, esta quedarà obligada a contestar la seua petició.

3. Els actes de liquidació, els de comprovació de valor, els que imposen una obligació, els que deneguen un benefici fiscal o la suspensió de l'execució d'actes d'aplicació dels tributs, així com tots els altres que es disposen en la normativa vigent, seran motivats amb referència succinta als fets i fonaments de dret.

Article 104. Terminis de resolució i efectes de la falta de resolució expressa.

1. El termini màxim en què ha de notificar-se la resolució serà el fixat per la normativa reguladora del corresponent procediment, sense que puga excedir sis mesos, llevat que estiga establert per una norma amb rang de llei o vinga previst en la normativa comunitària europea. Quan les normes reguladores dels procediments no fixen un termini màxim, este serà de sis mesos.

El termini es comptarà:

a) En els procediments iniciats d'ofici, des de la data de notificació de l'acord d'inici.

b) En els procediments iniciats a instància de l'interessat, des de la data en què el document haja tingut entrada en el registre de l'òrgan competent per a la tramitació.

Queda exclòs del que disposa este apartat el procediment de constrenyiment, les actuacions del qual podran estendre's fins al termini de prescripció del dret de cobrament.

2. Només als efectes d'entendre complida l'obligació de notificar dins del termini màxim de duració dels procediments, serà suficient acreditar que s'ha realitzat un intent de notificació que continga el text íntegre de la resolució.

Els períodes d'interrupció justificada que s'especifiquen reglamentàriament i les dilacions en el procediment per causa no imputable a l'Administració tributària no s'inclouran en el còmput del termini de resolució.

3. En els procediments iniciats a instància de part, el venciment del termini màxim sense haver-se notificat cap resolució expressa produirà els efectes que estableix la seua normativa reguladora. A estos efectes, en tot procediment d'aplicació dels tributs s'ha de regular expressament el règim d'actes presumptes que li corresponga.

En defecte de la dita regulació, els interessats podran entendre estimades les seues sol·licituds per silenci administratiu, excepte les formulades en els procediments d'exercici del dret de petició a què es referix l'article 29 de la Constitució i en els d'impugnació d'actes i disposicions, en els quals el silenci tindrà efecte desestimatori.

Quan es produísca la paralització del procediment per causa imputable a l'obligat tributari, l'Administració li advertirà que, transcorreguts tres mesos, en podrà declarar la caducitat.

4. En els procediments iniciats d'ofici, el venciment del termini màxim establert sense que s'haja notificat cap resolució expressa produirà els efectes previstos en la normativa reguladora de cada procediment d'aplicació dels tributs.

En absència de regulació expressa, es produiran els efectes següents:

a) Si es tracta de procediments de què puga derivar-se el reconeixement o, si és el cas, la constitució de drets o altres situacions jurídiques individualitzades,

els obligats tributaris podran entendre desestimats per silenci administratiu els possibles efectes favorables derivats del procediment.

b) En els procediments susceptibles de produir efectes desfavorables o de gravamen es produirà la caducitat del procediment.

5. Produïda la caducitat, esta serà declarada, d'ofici o a instància de l'interessat, i s'ordenarà l'arxivament de les actuacions.

La dita caducitat no produirà, per si sola, la prescripció dels drets de l'Administració tributària, però les actuacions realitzades en els procediments caducats no interrompran el termini de prescripció ni es consideraran requeriments administratius als efectes previstos en l'apartat 1 de l'article 27 d'esta llei.

Les actuacions realitzades en el curs d'un procediment caducat, així com els documents i altres elements de prova obtinguts en este procediment, conservaran la validesa i eficàcia a efectes probatoris en altres procediments iniciats o que puguen iniciar-se amb posterioritat en relació amb este o un altre obligat tributari.

SECCIÓ 2a. PROVA

Article 105. Càrrega de la prova.

1. En els procediments d'aplicació dels tributs qui faça valdre el seu dret n'ha de provar els fets constitutius.

2. Els obligats tributaris compliran el seu deure de prova si designen de manera concreta els elements de prova en poder de l'Administració tributària.

Article 106. Normes sobre mitjans i valoració de la prova.

1. En els procediments tributaris s'aplicaran les normes que sobre mitjans i valoració de prova es contenen en el Codi Civil i en la Llei 1/2000, de 7 de gener, d'Enjudiciament Civil, llevat que la llei estableixca una altra cosa.

2. La llei pròpia de cada tribut podrà exigir requisits formals de deduïbilitat per a determinades operacions que tinguen rellevància per a la quantificació de l'obligació tributària.

3. Els gastos deduïbles i les deduccions que es practiquen, quan estiguen originats per operacions realitzades per empresaris o professionals, han de justificar-se, de forma prioritària, per mitjà de la factura entregada per l'empresari o professional que haja realitzat la corresponent operació o per mitjà del document substitutiu emés en ocasió de la seua realització que complisquen en ambdós supòsits els requisits assenyalats en la normativa tributària.

4. En aquells supòsits en què les bases o quotes compensades o pendents de compensació o les deduccions aplicades o pendents d'aplicació tingueren el seu origen en exercicis prescrits, la procedència i quantia d'estes ha d'acreditar-se per mitjà de l'exhibició de les liquidacions o autoliquidacions en què es van incloure la comptabilitat i els oportuns suports documentals.

Article 107. Valor probatori de les diligències.

1. Les diligències esteses en el curs de les actuacions i els procediments tributaris tenen naturalesa de documents públics i fan prova dels fets que motiven la seua formalització, llevat que s'acredite el contrari.

2. Els fets continguts en les diligències i acceptats per l'obligat tributari objecte del procediment, així com les seues manifestacions, es presumixen certs i només

podran rectificar-se per estos per mitjà de prova que van incórrer en error de fet.

Article 108. *Presumpcions en matèria tributària.*

1. Les presumpcions establides per les normes tributàries poden destruir-se per mitjà de prova en contra, excepte en els casos en què una norma amb rang de llei expressament ho prohibisca.

2. Perquè les presumpcions no establides per les normes siguin admissibles com a mitjà de prova, és indispensable que entre el fet demostrat i aquell que es tracte de deduir hi haja un enllaç precís i directe segons les regles del criteri humà.

3. L'Administració tributària podrà considerar com a titular de qualsevol bé, dret, empresa, servici, activitat, explotació o funció qui figure com a tal en un registre fiscal o en altres de caràcter públic, excepte una prova en contra.

4. Les dades i els elements de fet consignats en les autoliquidacions, declaracions, comunicacions i la resta de documents presentats pels obligats tributaris es presumixen certs per a estos i només podran rectificar-se per estos per mitjà d'una prova en contra.

Les dades incloses en declaracions o contestacions a requeriments en compliment de l'obligació de subministrament d'informació arrellegada en els articles 93 i 94 d'esta llei que vagen a ser utilitzats en la regularització de la situació tributària d'altres obligats es presumixen certs, però han de ser contrastats d'acord amb el que disposa esta secció quan l'obligat tributari alegue la inexactitud o falsedat d'estos. Per a això podrà exigir-se al declarant que ratifique i aporte prova de les dades relatives a tercers inclosos en les declaracions presentades.

SECCIÓ 3a. NOTIFICACIONS

Article 109. *Notificacions en matèria tributària.*

El règim de notificacions serà el previst en les normes administratives generals amb les especialitats establides en esta secció.

Article 110. *Lloc de pràctica de les notificacions.*

1. En els procediments iniciats a sol·licitud de l'interessat, la notificació es practicarà en el lloc assenyalat amb esta finalitat per l'obligat tributari o el seu representant o, si no n'hi ha, en el domicili fiscal de l'un o de l'altre.

2. En els procediments iniciats d'ofici, la notificació podrà practicar-se en el domicili fiscal de l'obligat tributari o el seu representant, en el centre de treball, en el lloc on s'exercisca l'activitat econòmica o en qualsevol altre adequat amb este fi.

Article 111. *Persones legitimades per a rebre les notificacions.*

1. Quan la notificació es practique en el lloc assenyalat amb esta finalitat per l'obligat tributari o pel seu representant, o en el domicili fiscal de l'un o de l'altre, si no es troba presents en el moment de l'entrega, podrà fer-se'n càrrec qualsevol persona que es trobe en este lloc o domicili i faça constar la seua identitat, així com els empleats de la comunitat de veïns o de propietaris on radique el lloc assenyalat a efectes de notificacions o el domicili fiscal de l'obligat o el seu representant.

2. El rebuig de la notificació realitzat per l'interessat o el seu representant implicarà que esta es tinga per efectuada.

Article 112. *Notificació per compareixença.*

1. Quan no siga possible efectuar la notificació a l'obligat tributari o al seu representant per causes no imputables a l'Administració i intentada almenys dos vegades en el domicili fiscal, o en el designat per l'interessat si es tracta d'un procediment iniciat a sol·licitud d'este, es faran constar en l'expedient les circumstàncies dels intents de notificació. Serà suficient un sol intent quan el destinatari conste com a desconegut en este domicili o lloc.

En este supòsit, se citarà l'obligat o el seu representant per a ser notificats per compareixença per mitjà d'anuncis que es publicaran, per una sola vegada per a cada interessat, en el «Boletín Oficial del Estado» o en els butlletins de les comunitats autònomes o de les províncies, segons l'Administració de què procedisca l'acte que es pretén notificar i l'àmbit territorial de l'òrgan que el dicte. La publicació en el butlletí oficial corresponent s'efectuarà els dies cinc i 20 de cada mes o, si és el cas, el dia immediat hàbil posterior.

Estos anuncis podran exposar-se així mateix en l'oficina de l'Administració tributària corresponent a l'últim domicili fiscal conegut. En el cas que l'últim domicili conegut radique en l'estranger, l'anunci es podrà exposar en el consolat o secció consular de l'ambaixada corresponent.

L'Administració tributària podrà dur a terme els anteriors anuncis per mitjà de l'ocupació i utilització de mitjans informàtics, electrònics i telemàtics en els termes que establisca la normativa tributària.

2. En la publicació en els butlletins oficials constarà la relació de notificacions pendents amb indicació de l'obligat tributari o el seu representant, el procediment que les motiva, l'òrgan competent de la seua tramitació i el lloc i termini en què el destinatari d'estes ha de comparèixer per a ser notificat. En tot cas, la compareixença ha de produir-se en el termini de 15 dies naturals, comptats des de l'endemà la publicació de l'anunci en el corresponent butlletí oficial. Transcorregut este termini sense comparèixer, la notificació s'entendrà produïda a tots els efectes legals l'endemà del venciment del termini assenyalat.

3. Quan l'inici d'un procediment o qualsevol dels seus tràmits s'entenguen notificats per no haver comparegut l'obligat tributari o el seu representant, se'l tindrà per notificat de les successives actuacions i diligències d'este procediment, i es mantindrà el dret que li assistix a comparèixer en qualsevol moment d'este. No obstant això, les liquidacions que es dicten en el procediment i els acords d'alienació dels béns embargats han de ser notificats d'acord amb el que establix esta secció.

SECCIÓ 4a. ENTRADA EN EL DOMICILI DELS OBLIGATS TRIBUTARIS

Article 113. *Autorització judicial per a l'entrada en el domicili dels obligats tributaris.*

Quan en els procediments d'aplicació dels tributs siga necessari entrar en el domicili constitucionalment protegit d'un obligat tributari o efectuar-hi registres, l'Administració tributària ha d'obtindre el consentiment d'aquell o l'oportuna autorització judicial.

SECCIÓ 5a. DENÚNCIA PÚBLICA

Article 114. *Denúncia pública.*

1. Per mitjà de la denúncia pública es podran informar de l'Administració tributària fets o situacions que puguen ser constitutius d'infraccions tributàries o tindre

n
transcendència per a l'aplicació dels tributs. La denúncia pública és independent del deure col·laborar amb l'Administració tributària regulat en els articles 93 i 94 d'esta llei.

2. Rebuda una denúncia, es remetrà a l'òrgan competent per a realitzar les actuacions que puguen procedir. Este òrgan podrà acordar l'arxivament de la denúncia quan es considere infundada o quan no es concreten o identifiquen suficientment els fets o les persones denunciades.

Es podran iniciar les actuacions que siguen procedents si hi ha indicis suficients de veracitat en els fets imputats i estos són desconeguts per a l'Administració tributària. En este cas, la denúncia no formarà part de l'expedient administratiu.

3. No es considerarà el denunciante interessat en les actuacions administratives que s'inicien com a conseqüència de la denúncia ni se l'informarà del resultat d'estes. Tampoc estarà legitimat per a la interposició de recursos o reclamacions en relació amb els resultats de les dites actuacions.

SECCIÓ 6a. POTESTATS I FUNCIONS DE COMPROVACIÓ I INVESTIGACIÓ

Article 115. *Potestats i funcions de comprovació i investigació.*

1. L'Administració tributària podrà comprovar i investigar els fets, actes, elements, activitats, explotacions, valors i la resta de circumstàncies determinants de l'obligació tributària per a verificar el correcte compliment de les normes aplicables amb esta finalitat.

2. En el desenvolupament de les funcions de comprovació o investigació, l'Administració tributària qualificarà els fets, actes o negocis realitzats per l'obligat tributari amb independència de la prèvia qualificació que este els haja donat.

3. Els actes de concessió o reconeixement de beneficis fiscals que estiguen condicionats al compliment de certes condicions futures o a l'efectiva concurrència de determinats requisits no comprovats en el procediment en què es van dictar tindran caràcter provisional. L'Administració tributària podrà comprovar en un posterior procediment d'aplicació dels tributs la concurrència d'estes condicions o requisits i, si és el cas, regularitzar la situació tributària de l'obligat sense necessitat de procedir a la prèvia revisió d'estos actes provisionals conforme al que disposa el títol V d'esta llei.

Article 116. *Pla de control tributari.*

L'Administració tributària elaborarà anualment un Pla de control tributari que tindrà caràcter reservat, encara que això no impedirà que es facen públics els criteris generals que l'informen.

CAPÍTOL III

Actuacions i procediment de gestió tributària

SECCIÓ 1a. DISPOSICIONS GENERALS

Article 117. *La gestió tributària.*

1. La gestió tributària consistix en l'exercici de les funcions administratives dirigides a:

a) La recepció i tramitació de declaracions, autoliquidacions, comunicacions de dades i la resta de documents amb transcendència tributària.

b) La comprovació i realització de les devolucions previstes en la normativa tributària.

c) El reconeixement i comprovació de la procedència dels beneficis fiscals d'acord amb la normativa reguladora del corresponent procediment.

d) El control i els acords de simplificació relatius a l'obligació de facturar, en tot allò que tinguen transcendència tributària.

e) La realització d'actuacions de control del compliment de l'obligació de presentar declaracions tributàries i d'altres obligacions formals.

f) La realització d'actuacions de verificació de dades.

g) La realització d'actuacions de comprovació de valors.

h) La realització d'actuacions de comprovació limitada.

i) La pràctica de liquidacions tributàries derivades de les actuacions de verificació i comprovació realitzades.

j) L'emissió de certificats tributaris.

k) L'expedició i, si és el cas, revocació del número d'identificació fiscal, en els termes establits en la normativa específica.

l) L'elaboració i manteniment dels censos tributaris.

m) La informació i assistència tributària.

n) La realització de les altres actuacions d'aplicació dels tributs no integrades en les funcions d'inspecció i recaptació.

2. Les actuacions i l'exercici de les funcions a què es referix l'apartat anterior es realitzaran d'acord amb el que estableix esta llei i en la seua normativa de desplegament.

Article 118. *Formes d'iniciació de la gestió tributària.*

D'acord amb el que preveu la normativa tributària, la gestió tributària s'iniciarà:

a) Per una autoliquidació, per una comunicació de dades o per qualsevol altra classe de declaració.

b) Per una sol·licitud de l'obligat tributari, d'acord amb el que preveu l'article 98 d'esta llei.

c) D'ofici per l'Administració tributària.

Article 119. *Declaració tributària.*

1. Es considerarà declaració tributària tot document presentat davant de l'Administració tributària on es reconega o manifeste la realització de qualsevol fet rellevant per a l'aplicació dels tributs.

La presentació d'una declaració no implica acceptació o reconeixement per l'obligat tributari de la procedència de l'obligació tributària.

2. Reglamentàriament podran determinar-se els supòsits en què siga admissible la declaració verbal o la realitzada per mitjà de qualsevol altre acte de manifestació de coneixement.

3. Les opcions que, segons la normativa tributària s'hagen d'exercitar, sol·licitar o renunciar amb la presentació d'una declaració no podran rectificar-se amb posterioritat a eixe moment, llevat que la rectificació es presente en el període reglamentari de declaració.

Article 120. *Autoliquidacions.*

1. Les autoliquidacions són declaracions en què els obligats tributaris, a més de comunicar a l'Administració les dades necessàries per a la liquidació del tribut i altres de contingut informatiu, realitzen per si mateixos les operacions de qualificació i quantificació necessàries per a determinar i ingressar l'import del deute tributari o,

si és el cas, determinar la quantitat que resulte a tornar o a compensar.

2. Les autoliquidacions presentades pels obligats tributaris podran ser objecte de verificació i comprovació per l'Administració, que practicarà, si és el cas, la liquidació que corresponga.

3. Quan un obligat tributari considere que una autoliquidació ha perjudicat d'alguna manera els seus interessos legítims, podrà instar la rectificació de la dita autoliquidació d'acord amb el procediment que es regule reglamentàriament.

Quan la rectificació d'una autoliquidació origine una devolució derivada de la normativa del tribut i hagen transcorregut sis mesos sense que s'haja ordenat el pagament per causa imputable a l'Administració tributària, esta abonarà l'interés de demora de l'article 26 d'esta llei sobre l'import de la devolució que corresponga, sense necessitat que l'obligat el sol·licite. A este efecte, el termini de sis mesos comptarà a partir de la finalització del termini per a la presentació de l'autoliquidació o, si este ha conclòs, a partir de la presentació de la sol·licitud de rectificació.

Quan la rectificació d'una autoliquidació origine la devolució d'un ingrés indegut, l'Administració tributària abonarà l'interés de demora en els termes assenyalats en l'apartat 2 de l'article 32 d'esta llei.

Article 121. *Comunicació de dades.*

Es considera comunicació de dades la declaració presentada per l'obligat tributari davant de l'Administració perquè esta determine la quantitat que, si és el cas, resulte a tornar. S'entendrà sol·licitada la devolució per mitjà de la presentació de l'esmentada comunicació.

Article 122. *Declaracions, autoliquidacions i comunicacions complementàries o substitutives.*

1. Els obligats tributaris podran presentar autoliquidacions complementàries, o declaracions o comunicacions complementàries o substitutives, dins del termini establert per a la seua presentació o amb posterioritat a la finalització d'este termini, sempre que no haja prescrit el dret de l'Administració per a determinar el deute tributari. En este últim cas tindran el caràcter d'extemporànies.

2. Les autoliquidacions complementàries tindran com a finalitat completar o modificar les presentades amb anterioritat i es podran presentar quan d'estes resulte un import a ingressar superior al de l'autoliquidació anterior o una quantitat a tornar o a compensar inferior a l'anteriorment autoliquidada. En els altres casos, caldrà ajustar-se al que disposa l'apartat 3 de l'article 120 d'esta llei.

No obstant el que disposa el paràgraf anterior i llevat que específicament s'establisca una altra cosa, quan amb posterioritat a l'aplicació d'una exempció, deducció o incentiu fiscal es produísca la pèrdua del dret a la seua aplicació per incompliment dels requisits a què estiga condicionat, l'obligat tributari haurà d'incloure en l'autoliquidació corresponent al període impositiu en què s'haja produït l'incompliment la quota o quantitat derivada de l'exempció, deducció o incentiu fiscal aplicat de manera indeguda en els períodes impositius anteriors junt amb els interessos de demora.

3. Els obligats tributaris podran presentar declaracions o comunicacions de dades complementàries o substitutives, i faran constar si es tracta d'una o altra modalitat, amb la finalitat de completar o reemplaçar les presentades amb anterioritat.

SECCIÓ 2a. PROCEDIMENTS DE GESTIÓ TRIBUTÀRIA

Article 123. *Procediments de gestió tributària.*

1. Són procediments de gestió tributària, entre altres, els següents:

- El procediment de devolució iniciat per mitjà d'autoliquidació, sol·licitud o comunicació de dades.
- El procediment iniciat per mitjà de declaració.
- El procediment de verificació de dades.
- El procediment de comprovació de valors.
- El procediment de comprovació limitada.

2. Reglamentàriament es podran regular altres procediments de gestió tributària a què s'aplicaran, en tot cas, les normes establides en el capítol II d'este títol.

Subsecció 1a. Procediment de devolució iniciat per mitjà d'autoliquidació, sol·licitud o comunicació de dades

Article 124. *Iniciació del procediment de devolució.*

Segons s'establisca en la normativa reguladora de cada tribut, el procediment de devolució s'iniciarà per mitjà de la presentació d'una autoliquidació de la qual resulte quantitat a tornar, per mitjà de la presentació d'una sol·licitud de devolució o per mitjà de la presentació d'una comunicació de dades.

Article 125. *Devolucions derivades de la presentació d'autoliquidacions.*

1. Quan, de la presentació d'una autoliquidació, resulte quantitat a tornar, l'Administració tributària haurà d'efectuar la devolució que corresponga d'acord amb el que estableix l'article 31 d'esta llei.

2. El termini establert per a efectuar la devolució comptarà des de la finalització del termini previst per a la presentació de l'autoliquidació.

En els supòsits de presentació fora de termini d'autoliquidacions de les quals resulte una quantitat a tornar, el termini a què es referix l'article 31 d'esta llei per a tornar es comptarà a partir de la presentació de l'autoliquidació extemporània.

Article 126. *Devolucions derivades de la presentació de sol·licituds o comunicacions de dades.*

1. Quan així ho assenyalen la normativa tributària, el procediment de devolució s'iniciarà per mitjà de la presentació d'una sol·licitud davant de l'Administració tributària o, en el cas d'obligats tributaris que no tinguen obligació de presentar autoliquidació, per mitjà de la presentació d'una comunicació de dades.

2. El termini per a practicar la devolució d'acord amb el que disposa l'article 31 d'esta llei comptarà des de la presentació de la sol·licitud o des de la finalització del termini previst per a la presentació de la comunicació de dades.

3. El procediment es regularà per les normes pròpies de cada tribut.

Article 127. *Terminació del procediment de devolució.*

El procediment de devolució acabarà per l'acord en què es reconega la devolució sol·licitada, per caducitat en els termes de l'apartat 3 de l'article 104 d'esta llei o per l'inici d'un procediment de verificació de dades, de comprovació limitada o d'inspecció.

En tot cas es mantindrà l'obligació de satisfer l'interés de demora sobre la devolució que finalment es paga

n
practicar, d'acord amb el que disposa l'article 31 d'esta llei.

Subsecció 2a. Procediment iniciat per mitjà de declaració

Article 128. Iniciació del procediment de gestió tributària per mitjà de declaració.

1. Quan la normativa del tribut així ho establisca, la gestió d'este s'iniciarà per mitjà de la presentació d'una declaració per l'obligat tributari en la qual manifeste la realització del fet imposable i comuniqui les dades necessàries perquè l'Administració quantifique l'obligació tributària per mitjà de la pràctica d'una liquidació provisional.

2. L'Administració tributària podrà iniciar novament este procediment per a la liquidació del tribut dins del termini de prescripció quan el procediment iniciat per mitjà de declaració haja acabat per caducitat.

Article 129. Tramitació del procediment iniciat per mitjà de declaració.

1. L'Administració tributària haurà de notificar la liquidació en un termini de sis mesos des de l'endemà de la finalització del termini per a presentar la declaració o des del següent a la comunicació de l'Administració per la qual s'inicie el procediment en el supòsit a què es referix l'apartat 2 de l'article anterior.

En el supòsit de presentació de declaracions extemporànies, el termini de sis mesos per a notificar la liquidació comptarà des de l'endemà de la presentació de la declaració.

La normativa de cada tribut podrà assenyalar terminis diferents per a notificar la liquidació.

2. Als efectes del que preveu l'apartat anterior, l'Administració tributària podrà utilitzar les dades consignades per l'obligat tributari en la seua declaració o qualsevol altre que obre en el seu poder, podrà requerir l'obligat perquè aclarisca les dades consignades en la seua declaració o presente justificant d'estes i podrà realitzar actuacions de comprovació de valors.

3. Realitzades les actuacions de qualificació i quantificació oportunes, l'Administració tributària notificarà, sense més tramit, la liquidació que corresponga, excepte el que disposa el paràgraf següent.

Quan s'hagen realitzat actuacions d'acord amb el que disposa l'apartat 2 d'este article i les dades o valors tinguts en compte per l'Administració tributària no es corresponguen amb els consignats per l'obligat en la seua declaració, haurà de fer-se menció expressa d'esta circumstància en la proposta de liquidació, que haurà de notificar-se, amb una referència succincta als fets i fonaments de dret que la motiven, perquè l'obligat tributari al·legue el que convinga al seu dret.

En les liquidacions que es dicten en este procediment no s'exigiran interessos de demora des de la presentació de la declaració fins a la finalització del termini per al pagament en període voluntari, sense perjuí de la sanció que corresponga d'acord amb el que disposa l'article 192 d'esta llei.

Article 130. Terminació del procediment iniciat per mitjà de declaració.

El procediment iniciat per mitjà de declaració presentada per l'obligat tributari acabarà per alguna de les causes següents:

a) Per liquidació provisional practicada per l'Administració tributària.

b) Per caducitat, una vegada transcorregut el termini previst en l'apartat 1 de l'article anterior sense haver-se notificat la liquidació, sense perjuí que l'Administració tributària pugua iniciar novament este procediment dins del termini de prescripció.

Subsecció 3a. Procediment de verificació de dades

Article 131. Procediment de verificació de dades.

L'Administració tributària podrà iniciar el procediment de verificació de dades en els supòsits següents:

a) Quan la declaració o autoliquidació de l'obligat tributari patisca de defectes formals o incórrega en errors aritmètics.

b) Quan les dades declarades no coincidisquen amb les contingudes en altres declaracions presentades pel mateix obligat o amb les que estiguen en poder de l'Administració tributària.

c) Quan s'aprecie una aplicació indeguda de la normativa que resulte patent de la pròpia declaració o autoliquidació presentada o dels justificants aportats amb esta.

d) Quan es requerisca l'aclariment o justificació d'alguna dada relativa a la declaració o autoliquidació presentada, sempre que no es referisca al desenvolupament d'activitats econòmiques.

Article 132. Iniciació i tramitació del procediment de verificació de dades.

1. El procediment de verificació de dades es podrà iniciar per mitjà de requeriment de l'Administració perquè l'obligat tributari aclarisca o justifique la discrepància observada o les dades relatives a la seua declaració o autoliquidació, o per mitjà de la notificació de la proposta de liquidació quan l'Administració tributària compte amb dades suficients per a formular-la.

2. Quan l'obligat tributari manifeste la seua disconformitat amb les dades que estiguen en poder de l'Administració, s'aplicarà el que disposa l'apartat 4 de l'article 108 d'esta llei.

3. Amb caràcter previ a la pràctica de la liquidació provisional, l'Administració haurà de comunicar a l'obligat tributari la proposta de liquidació perquè al·legue el que convinga al seu dret.

4. La proposta de liquidació provisional haurà de ser en tot cas motivada amb una referència succincta als fets i fonaments de dret que hagen sigut tinguts en compte en esta.

Article 133. Terminació del procediment de verificació de dades.

1. El procediment de verificació de dades acabarà d'alguna de les maneres següents:

a) Per resolució en què s'indique que no correspon practicar liquidació provisional o en la qual es corregisquen els defectes advertits.

b) Per liquidació provisional, que haurà de ser en tot cas motivada amb una referència succincta als fets i fonaments de dret que s'hagen tingut en compte en esta.

c) Per l'esmena, aclariment o justificació de la discrepància o de la dada objecte del requeriment per part de l'obligat tributari.

d) Per caducitat, una vegada transcorregut el termini regulat en l'article 104 d'esta llei sense haver-se notificat liquidació provisional, sense perjuí que l'Administració també pugua iniciar novament este procediment dins del termini de prescripció.

e) Per l'inici d'un procediment de comprovació limitada o d'inspecció que incloga l'objecte del procediment de verificació de dades.

2. La verificació de dades no impedirà la posterior comprovació de l'objecte d'esta.

Subsecció 4a. Procediment de comprovació de valors

Article 134. Pràctica de la comprovació de valors.

1. L'Administració tributària podrà procedir a la comprovació de valors d'acord amb els mitjans previstos en l'article 57 d'esta llei, llevat que l'obligat tributari haja declarat utilitzant els valors publicats per la pròpia Administració actuant en aplicació d'algun dels mitjans mencionats.

El procediment es podrà iniciar per mitjà d'una comunicació de l'Administració actuant o, quan es compte amb dades suficients, per mitjà de la notificació conjunta de les propostes de liquidació i valoració a què es referix l'apartat 3 d'este article.

El termini màxim per a notificar la valoració i, si és el cas, la liquidació prevista en este article serà el regulat en l'article 104 d'esta llei.

2. L'Administració tributària haurà de notificar als obligats tributaris les actuacions que necessiten la seua col·laboració. En estos supòsits, els obligats hauran de facilitar a l'Administració tributària la pràctica de les dites actuacions.

3. Si el valor determinat per l'Administració tributària és diferent del declarat per l'obligat tributari, aquella, a l'hora de notificar la proposta de regularització, comunicarà la proposta de valoració degudament motivada, amb expressió dels mitjans i criteris emprats.

Transcorregut el termini d'al·legacions obert amb la proposta de regularització, l'Administració tributària notificarà la regularització que corresponga, a la qual s'haurà d'acompanyar la valoració realitzada.

Els obligats tributaris no podran interposar recurs o reclamació independent contra la valoració, però podran promoure la taxació pericial contradictòria o plantejar qualsevol qüestió relativa a la valoració en ocasió dels recursos o reclamacions que, si és el cas, interposen contra l'acte de regularització.

4. En els supòsits en què la llei establisca que el valor comprovat ha de produir efectes respecte a altres obligats tributaris, l'Administració tributària actuant quedarà vinculada per este valor en relació amb els altres interessats. La llei de cada tribut podrà establir l'obligació de notificar als dits interessats el valor comprovat perquè puguen promoure la seua impugnació o la taxació pericial contradictòria.

Quan, en un procediment posterior, el valor comprovat s'aplique a altres obligats tributaris, estos podran promoure la seua impugnació o la taxació pericial contradictòria.

5. Si, de la impugnació o de la taxació pericial contradictòria promoguda per un obligat tributari, resulta un valor distint, este valor serà aplicable als restants obligats tributaris als qui siga d'aplicació este valor en relació amb l'Administració tributària actuant, tenint en consideració el que disposa el segon paràgraf de l'apartat anterior.

Article 135. Taxació pericial contradictòria.

1. Els interessats podran promoure la taxació pericial contradictòria, en correcció dels mitjans de comprovació fiscal de valors assenyalats en l'article 57 d'esta llei, dins del termini del primer recurs o reclamació que

corresponga contra la liquidació efectuada d'acord amb els valors comprovats administrativament o, quan la normativa tributària així ho preveja, contra l'acte de comprovació de valors degudament notificat.

En els casos en què la normativa pròpia del tribut així ho preveja, l'interessat podrà reservar-se el dret a promoure la taxació pericial contradictòria quan estime que la notificació no conté expressió suficient de les dades i motius tinguts en compte per a elevar els valors declarats i denuncie la dita omisió en un recurs de reposició o en una reclamació economicoadministrativa. En este cas, el termini a què es referix el paràgraf anterior es comptarà des de la data de fermesa en via administrativa de l'acord que resolga el recurs o la reclamació interposada.

La presentació de la sol·licitud de taxació pericial contradictòria, o la reserva del dret a promoure-la a què es referix el paràgraf anterior, determinarà la suspensió de l'execució de la liquidació i del termini per a interposar recurs o reclamació contra esta.

2. Serà necessària la valoració realitzada per un pèrit de l'Administració quan la quantificació del valor comprovat no s'haja realitzat per mitjà de dictamen de pèrits d'aquella. Si la diferència entre el valor determinat pel pèrit de l'Administració i la taxació practicada pel pèrit designat per l'obligat tributari, considerada en valors absoluts, és igual o inferior a 120.000 euros i al 10 per cent de la dita taxació, esta última servirà de base per a la liquidació. Si la diferència és superior, haurà de designar-se un pèrit tercer d'acord amb el que disposa l'apartat següent.

3. Cada Administració tributària competent sol·licitarà en el mes de gener de cada any als distints col·legis, associacions o corporacions professionals legalment reconeguts l'enviament d'una llista de col·legiats o associats disposats a actuar com a pèrits tercers. Elegit per sorteig públic un de cada llista, les designacions s'efectuaran per orde correlatiu, tenint en compte la naturalesa dels béns o drets a valorar.

Quan no existisca col·legi, associació o corporació professional competent per la naturalesa dels béns o drets a valorar o professionals disposats a actuar com a pèrits tercers, se sol·licitarà al Banc d'Espanya la designació d'una societat de taxació inscrita en el corresponent registre oficial.

Els honoraris del pèrit de l'obligat tributari seran satisfets per este. Quan la diferència entre la taxació practicada pel pèrit tercer i el valor declarat, considerada en valors absoluts, supere el 20 per cent del valor declarat, els gastos del tercer pèrit seran abonats per l'obligat tributari i, en cas contrari, aniran a càrrec de l'Administració. En este supòsit, aquell tindrà dret a ser reintegrat dels gastos ocasionats pel depòsit a què es referix el paràgraf següent.

El pèrit tercer podrà exigir que, prèviament a l'exercici de la seua comesa, es faça provisió de l'import dels seus honoraris per mitjà de depòsit en el Banc d'Espanya o en l'organisme públic que determine cada Administració tributària, en el termini de 10 dies. La falta de depòsit per qualsevol de les parts suposarà l'acceptació de la valoració realitzada pel pèrit de l'altra, siga quina siga la diferència entre les dos valoracions.

Entregada en l'Administració tributària competent la valoració pel pèrit tercer, es comunicarà a l'obligat tributari i se li concedirà un termini de 15 dies per a justificar el pagament dels honoraris a càrrec seu. Si és el cas, s'autoritzarà la disposició de la provisió dels honoraris depositats.

4. La valoració del pèrit tercer servirà de base a la liquidació que corresponga amb els límits del valor declarat i el valor comprovat inicialment per l'Administració tributària.

n

Subsecció 5a. Procediment de comprovació limitada

Article 136. La comprovació limitada.

1. En el procediment de comprovació limitada l'Administració tributària podrà comprovar els fets, actes, elements, activitats, explotacions i la resta de circumstàncies determinants de l'obligació tributària.

2. En este procediment, l'Administració tributària podrà realitzar únicament les actuacions següents:

a) Examen de les dades consignades pels obligats tributaris en les seues declaracions i dels justificants presentats o que es requerisquen a este efecte.

b) Examen de les dades i antecedents en poder de l'Administració tributària que posen de manifest la realització del fet imposable o del pressupost d'una obligació tributària, o l'existència d'elements determinants d'esta no declarats o diferents dels declarats per l'obligat tributari.

c) Examen dels registres i la resta de documents exigits per la normativa tributària i de qualsevol altre llibre, registre o document de caràcter oficial a excepció de la comptabilitat mercantil, així com l'examen de les factures o documents que servisquen de justificant de les operacions incloses en estos llibres, registres o documents.

d) Requeriments a tercers perquè aporten la informació que es troben obligats a subministrar amb caràcter general o perquè la ratifiquen per mitjà de la presentació dels corresponents justificants.

3. En cap cas es podrà requerir a tercers informació sobre moviments financers, però podrà sol·licitar-se a l'obligat tributari la justificació documental d'operacions financeres que tinguen incidència en la base o en la quota d'una obligació tributària.

4. Les actuacions de comprovació limitada no podran realitzar-se fora de les oficines de l'Administració tributària, excepte les que corresponguen segons la normativa duanera o en els supòsits previstos reglamentàriament a fi de realitzar comprovacions censals o relatives a l'aplicació de mètodes objectius de tributació, i en este cas, els funcionaris que desenvolupen les dites actuacions tindran les facultats reconegudes en els apartats 2 i 4 de l'article 142 d'esta llei.

Article 137. Iniciació del procediment de comprovació limitada.

1. Les actuacions de comprovació limitada s'iniciaran d'ofici per acord de l'òrgan competent.

2. L'inici de les actuacions de comprovació limitada haurà de notificar-se als obligats tributaris per mitjà de comunicació que haurà d'expressar la naturalesa i abast d'estes i informarà sobre els seus drets i obligacions en el curs de estes actuacions.

Quan les dades en poder de l'Administració tributària siguin suficients per a formular la proposta de liquidació, el procediment podrà iniciar-se per mitjà de la notificació de la dita proposada.

Article 138. Tramitació del procediment de comprovació limitada.

1. Les actuacions del procediment de comprovació limitada es documentaran en les comunicacions i diligències a què es referix l'apartat 7 de l'article 99 d'esta llei.

2. Els obligats tributaris hauran d'atendre l'Administració tributària i li prestaran la deguda col·laboració en el desenvolupament de les seues funcions.

L'obligat tributari que haja sigut requerit haurà de personar-se en el lloc, dia i hora assenyalats per a la

pràctica de les actuacions, i haurà d'aportar la documentació i la resta d'elements sol·licitats.

3. Amb caràcter previ a la pràctica de la liquidació provisional, l'Administració tributària haurà de comunicar a l'obligat tributari la proposta de liquidació perquè a lleugue el que convinga al seu dret.

Article 139. Terminació del procediment de comprovació limitada.

1. El procediment de comprovació limitada acabarà d'alguna de les maneres següents:

a) Per resolució expressa de l'Administració tributària, amb el contingut a què es referix l'apartat següent.

b) Per caducitat, una vegada transcorregut el termini regulat en l'article 104 d'esta llei sense que s'haja notificat resolució expressa, sense que això impedisca que l'Administració tributària pugua iniciar novament este procediment dins del termini de prescripció.

c) Per l'inici d'un procediment inspector que incloga l'objecte de la comprovació limitada.

2. La resolució administrativa que pose fi al procediment de comprovació limitada haurà d'incloure, almenys, el contingut següent:

a) Obligació tributària o elements d'esta i àmbit temporal objecte de la comprovació.

b) Especificació de les actuacions concretes realitzades.

c) Relació de fets i fonaments de dret que motiven la resolució.

d) Liquidació provisional o, si és el cas, manifestació expressa que no correspon regularitzar la situació tributària com a conseqüència de la comprovació realitzada.

Article 140. Efectes de la regularització practicada en el procediment de comprovació limitada.

1. Dictada una resolució en un procediment de comprovació limitada, l'Administració tributària no podrà efectuar una nova regularització en relació amb l'objecte comprovat a què es referix el paràgraf a) de l'apartat 2 de l'article anterior llevat que en un procediment de comprovació limitada o inspecció posterior es descobrisquen nous fets o circumstàncies que resulten d'actuacions diferents de les realitzades i especificades en la dita resolució.

2. Els fets i els elements determinants del deute tributari respecte de què l'obligat tributari o el seu representant haja prestat conformitat expressa no podran ser impugnats llevat que prove que va incórrer en error de fet.

CAPÍTOL IV

Actuacions i procediment d'inspecció

SECCIÓ 1a. DISPOSICIONS GENERALS

Subsecció 1a. Funcions i facultats

Article 141. La inspecció tributària.

La inspecció tributària consistix en l'exercici de les funcions administratives dirigides a:

a) La investigació dels supòsits de fet de les obligacions tributàries per al descobriment dels que siguen ignorats per l'Administració.

b) La comprovació de la veracitat i exactitud de les declaracions presentades pels obligats tributaris.

c) La realització d'actuacions d'obtenció d'informació relacionades amb l'aplicació dels tributs, d'acord amb el que estableixen els articles 93 i 94 d'esta llei.

d) La comprovació del valor de drets, rendes, productes, béns, patrimonis, empreses i la resta d'elements, quan siga necessària per a la determinació de les obligacions tributàries. S'aplicarà el que disposen els articles 134 i 135 d'esta llei.

e) La comprovació del compliment dels requisits exigits per a l'obtenció de beneficis o incentius fiscals i devolucions tributàries, així com per a l'aplicació de règims tributaris especials.

f) La informació als obligats tributaris amb motiu de les actuacions inspectores sobre els seus drets i obligacions tributàries i la forma en què han de complir estes últimes.

g) La pràctica de les liquidacions tributàries resultants de les seues actuacions de comprovació i investigació.

h) La realització d'actuacions de comprovació limitada, conforme al que estableixen els articles 136 a 140 d'esta llei.

i) L'assessorament i informe a òrgans de l'Administració pública.

j) La realització de les intervencions tributàries de caràcter permanent o no permanent, que es regiran per allò que disposa la seua normativa específica i, en defecte de regulació expressa, les normes d'este capítol excloent-ne l'article 149.

k) Les altres que s'establisquen en altres disposicions o se li encomanen per les autoritats competents.

Article 142. *Facultats de la inspecció dels tributs.*

1. Les actuacions inspectores es realitzaran per mitjà de l'examen de documents, llibres, comptabilitat principal i auxiliar, fitxers, factures, justificants, correspondència amb transcendència tributària, bases de dades informatitzades, programes, registres i arxius informàtics relatius a activitats econòmiques, així com per mitjà de la inspecció de béns, elements, explotacions i qualsevol altre antecedent o informació que haja de facilitar-se a l'Administració o que siga necessari per a l'exigència de les obligacions tributàries.

2. Quan les actuacions inspectores ho requerisquen, els funcionaris que desenvolupen funcions d'inspecció dels tributs podran entrar, en les condicions que reglamentàriament es determinen, en les finques, locals de negoci i la resta d'establiments o llocs en què s'exercisquen activitats o explotacions sotmeses a gravamen, existisquen béns subjectes a tributació, es produïsquen fets imposables o supòsits de fet de les obligacions tributàries o existisca alguna prova d'estos.

Si la persona que custodia els llocs mencionats en el paràgraf anterior s'oposa a l'entrada dels funcionaris de la inspecció dels tributs, caldrà l'autorització escrita de l'autoritat administrativa que reglamentàriament es determine.

Quan, en l'exercici de les actuacions inspectores, siga necessari entrar en el domicili constitucionalment protegit de l'obligat tributari, s'aplicarà el que disposa l'article 113 d'esta llei.

3. Els obligats tributaris hauran d'atendre la inspecció i li prestaran la deguda col·laboració en el desenvolupament de les seues funcions.

L'obligat tributari que haja sigut requerit per la inspecció haurà de personar-se, per si o per mitjà de representant, en el lloc, dia i hora assenyalats per a la pràctica de les actuacions, i haurà d'aportar o tindre a disposició de la inspecció, la documentació i la resta d'elements sol·licitats.

Excepcionalment, i de manera motivada, la inspecció podrà requerir la compareixença personal de l'obligat

tributari quan la naturalesa de les actuacions a realitzar així ho exigisca.

4. Els funcionaris que exercisquen funcions d'inspecció seran considerats agents de l'autoritat i hauran d'acreditar la seua condició, si són requerits per a això, fora de les oficines públiques.

Les autoritats públiques prestaran la protecció i l'auxili necessari als funcionaris per a l'exercici de les funcions d'inspecció.

Subsecció 2a. Documentació de les actuacions de la inspecció

Article 143. *Documentació de les actuacions de la inspecció.*

1. Les actuacions de la inspecció dels tributs es documentaran en comunicacions, diligències, informes i actes.

2. Les actes són els documents públics que estén la inspecció dels tributs a fi d'arreplegar el resultat de les actuacions inspectores de comprovació i investigació, proposarà la regularització que estime procedent de la situació tributària de l'obligat o declararà correcta esta.

Article 144. *Valor probatori de les actes.*

1. Les actes esteses per la inspecció dels tributs tenen naturalesa de documents públics i fan prova dels fets que motiven la seua formalització, llevat que s'acredite el contrari.

2. Els fets acceptats pels obligats tributaris en les actes d'inspecció es presumixen certs i només podran rectificar-se per mitjà de prova d'haver incorregut en error de fet.

SECCIÓ 2a. PROCEDIMENT D'INSPECCIÓ

Subsecció 1a. Normes generals

Article 145. *Objecte del procediment d'inspecció.*

1. El procediment d'inspecció tindrà com a objecte comprovar i investigar l'adequat compliment de les obligacions tributàries i en este es procedirà, si és el cas, a la regularització de la situació tributària de l'obligat per mitjà de la pràctica d'una o diverses liquidacions.

2. La comprovació tindrà com a objecte els actes, elements i valoracions consignats pels obligats tributaris en les seues declaracions.

3. La investigació tindrà com a objecte descobrir l'existència, si és el cas, de fets amb rellevància tributària no declarats o declarats incorrectament pels obligats tributaris.

Article 146. *Mesures cautelars en el procediment d'inspecció.*

1. En el procediment d'inspecció es podran adoptar mesures cautelars degudament motivades per a impedir que desapareguen, es destruisquen o alteren les proves determinants de l'existència o compliment d'obligacions tributàries o que es negue posteriorment la seua existència o exhibició.

Les mesures podran consistir, si és el cas, en el preclament, depòsit o confiscació de les mercaderies o productes sotmesos a gravamen, així com de llibres, registres, documents, arxius, locals o equips electrònics de tractament de dades que puguen contindre la informació de què es tracte.

2. Les mesures cautelars seran proporcionades i limitades temporalment als fins anteriors sense que

n
puguen adoptar-se aquelles que puguen produir un perjudici de difícil o impossible reparació.

3. Les mesures adoptades hauran de ser ratificades per l'òrgan competent per a liquidar en el termini de 15 dies des de la seua adopció i s'alçaran si desapareixen les circumstàncies que les van motivar.

Subsecció 2a. Iniciació i desenvolupament

Article 147. Iniciació del procediment d'inspecció.

1. El procediment d'inspecció s'iniciarà:

- a) D'ofici.
- b) A petició de l'obligat tributari, en els termes establits en l'article 149 d'esta llei.

2. Els obligats tributaris han de ser informats a l'inici de les actuacions del procediment d'inspecció sobre la naturalesa i abast d'estes, així com dels seus drets i obligacions en el curs d'estes actuacions.

Article 148. Abast de les actuacions del procediment d'inspecció.

1. Les actuacions del procediment d'inspecció podran tindre caràcter general o parcial.

2. Les actuacions inspectores tindran caràcter parcial quan no afecten la totalitat dels elements de l'obligació tributària en el període objecte de la comprovació i en tots aquells supòsits que s'assenyalen reglamentàriament. En qualsevol altre cas, les actuacions del procediment d'inspecció tindran caràcter general en relació amb l'obligació tributària i període comprovat.

3. Quan les actuacions del procediment d'inspecció hagen acabat amb una liquidació provisional, l'objecte d'estes no podrà regularitzar-se novament en un procediment d'inspecció que s'inicie amb posterioritat, llevat que concórrega alguna de les circumstàncies a què es referix el paràgraf a) de l'apartat 4 de l'article 101 d'esta llei i exclusivament en relació amb els elements de l'obligació tributària afectats per les dites circumstàncies.

Article 149. Sol·licitud de l'obligat tributari d'una inspecció de caràcter general.

1. Tot obligat tributari que siga objecte d'unes actuacions d'inspecció de caràcter parcial podrà sol·licitar a l'Administració tributària que estes tinguen caràcter general respecte al tribut i, si és el cas, períodes afectats, sense que esta sol·licitud interrompa les actuacions en curs.

2. L'obligat tributari haurà de formular la sol·licitud en el termini de 15 dies des de la notificació de l'inici de les actuacions inspectores de caràcter parcial.

3. L'Administració tributària haurà d'ampliar l'abast de les actuacions o iniciar la inspecció de caràcter general en el termini de sis mesos des de la sol·licitud. L'incompliment d'este termini determinarà que les actuacions inspectores de caràcter parcial no interrompen el termini de prescripció per a comprovar i investigar el mateix tribut i període amb caràcter general.

Article 150. Termini de les actuacions inspectores.

1. Les actuacions del procediment d'inspecció hauran de concloure en el termini de 12 mesos comptat des de la data de notificació a l'obligat tributari de l'inici d'este. S'entendrà que les actuacions finalitzen en la data en què es notifique o s'entenga notificat l'acte administratiu resultant d'estes. A l'efecte d'entendre complida l'obligació de notificar i de computar el termini de reso-

lució seran aplicables les regles contingudes en l'apartat 2 de l'article 104 d'esta llei.

No obstant això, podrà ampliar-se este termini, amb l'abast i requisits que reglamentàriament es determinen, per un altre període que no podrà excedir 12 mesos, quan en les actuacions concórrega alguna de les circumstàncies següents:

a) Quan revestisquen especial complexitat. S'entendrà que concorre esta circumstància atenent el volum d'operacions de la persona o entitat, la dispersió geogràfica de les seues activitats, la seua tributació en règim de consolidació fiscal o en règim de transparència fiscal internacional i en aquells altres supòsits establits reglamentàriament.

b) Quan, en el transcurs d'estes, es descobrisca que l'obligat tributari ha ocultat a l'Administració tributària alguna de les activitats empresarials o professionals que realitze.

Els acords d'ampliació del termini legalment previst seran, en tot cas, motivats, amb referència als fets i fonaments de dret.

2. La interrupció injustificada del procediment inspector per no realitzar cap actuació durant més de sis mesos per causes no imputables a l'obligat tributari o l'incompliment del termini de duració del procediment a què es referix l'apartat 1 d'este article no determinarà la caducitat del procediment, que continuarà fins a la seua terminació, però produirà els següents efectes respecte a les obligacions tributaris pendents de liquidar:

a) No es considerarà interrompuda la prescripció com a conseqüència de les actuacions inspectores desenvolupades fins a la interrupció injustificada o durant el termini assenyalat en l'apartat 1 d'este article.

En estos supòsits, s'entendrà interrompuda la prescripció per la represa d'actuacions amb coneixement formal de l'interessat després de la interrupció injustificada o la realització d'actuacions amb posterioritat a la finalització del termini a què es referix l'apartat 1 d'este article. En ambdós supòsits, l'obligat tributari tindrà dret a ser informat sobre els conceptes i períodes a què arriben les actuacions que es realitzen.

b) Els ingressos realitzats des de l'inici del procediment fins a la represa de les actuacions que hagen sigut imputats per l'obligat tributari al tribut i període objecte de les actuacions inspectores tindran el caràcter d'espontanis als efectes de l'article 27 d'esta llei.

Tindran, així mateix, el caràcter d'espontanis els ingressos realitzats des de l'inici del procediment fins a la primera actuació practicada amb posterioritat a l'incompliment del termini de duració del procediment previst en l'apartat 1 d'este article i que hagen sigut imputats per l'obligat tributari al tribut i període objecte de les actuacions inspectores.

3. L'incompliment del termini de duració a què es referix l'apartat 1 d'este article determinarà que no s'exigisquen interessos de demora des que es produísca este incompliment fins a la finalització del procediment.

4. Quan es passe el tant de culpa a la jurisdicció competent o es remeta l'expedient al Ministeri Fiscal, d'acord amb el que preveu l'apartat 1 de l'article 180 d'esta llei, este trasllat produirà els següents efectes respecte al termini de duració de les actuacions inspectores:

a) Es considerarà com un supòsit d'interrupció justificada del còmput del termini de les dites actuacions.

b) Es considerarà com a causa que possibilita l'ampliació de termini, d'acord amb el que disposa l'apartat 1 d'este article, en el cas que el procediment administratiu haja de continuar per haver-se produït algun dels motius a què es referix l'apartat 1 de l'article 180 d'esta llei.

5. Quan una resolució judicial o economicoadministrativa ordene la retroacció de les actuacions inspectores, estes hauran de finalitzar en el període que reste des del moment a què es retrotraquen les actuacions fins a la conclusió del termini a què es referix l'apartat 1 d'este article o en sis mesos, si aquell període fóra inferior. L'esmentat termini es computarà des de la recepció de l'expedient per l'òrgan competent per a executar la resolució.

El que disposa el paràgraf anterior també s'aplicarà als procediments administratius en què, amb posterioritat a l'ampliació del termini, s'haja passat el tant de culpa a la jurisdicció competent o s'haja remés l'expedient al Ministeri Fiscal i hagen de continuar per haver-se produït algun dels motius a què es referix l'apartat 1 de l'article 180 d'esta llei. En este cas, l'esmentat termini es computarà des de la recepció de la resolució judicial o de l'expedient tornat pel Ministeri Fiscal per l'òrgan competent que haja de continuar el procediment.

Article 151. *Lloc de les actuacions inspectores.*

1. Les actuacions inspectores podran desenvolupar-se indistintament, segons determine la inspecció:

- En el lloc on l'obligat tributari tinga el seu domicili fiscal, o en aquell on el seu representant tinga el seu domicili, despatx o oficina.
- En el lloc on es realitzen totalment o parcialment les activitats gravades.
- En el lloc on existisca alguna prova, almenys parcial, del fet imposable o del pressupost de fet de l'obligació tributària.
- En les oficines de l'Administració tributària, quan els elements sobre els quals hagen de realitzar-se les actuacions puguen ser examinats en estes.

2. La inspecció podrà personar-se sense comunicació prèvia en les empreses, oficines, dependències, instal·lacions o magatzems de l'obligat tributari, entenent-se les actuacions amb este o amb l'encarregat o responsable dels locals.

3. Els llibres i la resta de documentació a què es referix l'apartat 1 de l'article 142 d'esta llei hauran de ser examinats en el domicili, local, despatx o oficina de l'obligat tributari, en presència d'este o de la persona que designe, llevat que l'obligat tributari consenta el seu examen en les oficines públiques. No obstant això, la inspecció podrà analitzar en les seues oficines les còpies en qualsevol suport dels mencionats llibres i documents.

4. Tractant-se dels registres i documents establits per normes de caràcter tributari o dels justificants exigits per estes a què es referix el paràgraf c) de l'apartat 2 de l'article 136 d'esta llei, podrà requerir-se la seua presentació en les oficines de l'Administració tributària per al seu examen.

5. Reglamentàriament es podran establir criteris per a determinar el lloc de realització de determinades actuacions d'inspecció.

6. Quan l'obligat tributari siga una persona amb discapacitat o amb mobilitat reduïda, la inspecció es desenvoluparà en el lloc que resulte més apropiat a ella, d'entre els descrits en l'apartat 1 d'este article.

Article 152. *Horari de les actuacions inspectores.*

1. Les actuacions que es desenvolupen en oficines públiques es realitzaran dins de l'horari oficial d'obertura al públic d'estes i, en tot cas, dins de la jornada de treball vigent.

2. Si les actuacions es desenvolupen en els locals de l'interessat es respectarà la jornada laboral d'oficina o de l'activitat que es realitze en estos, amb la possibilitat

que pugua actuar-se de comú acord en altres hores o dies.

3. Quan les circumstàncies de les actuacions ho exigisquen, es podrà actuar fora dels dies i hores a què es referixen els apartats anteriors en els termes que s'establisquen reglamentàriament.

Subsecció 3a. Terminació de les actuacions inspectores

Article 153. *Contingut de les actes.*

Les actes que documenten el resultat de les actuacions inspectores hauran de contindre, almenys, les mencions següents:

- El lloc i la data de la seua formalització.
- El nom i cognoms o raó social completa, el número d'identificació fiscal i el domicili fiscal de l'obligat tributari, així com el nom, cognoms i número d'identificació fiscal de la persona amb què s'entenen les actuacions i el caràcter o representació amb què intervé en estes.
- Els elements essencials del fet imposable o pressupost de fet de l'obligació tributària i de la seua atribució a l'obligat tributari, així com els fonaments de dret en què es base la regularització.
- Si és el cas, la regularització de la situació tributària de l'obligat i la proposta de liquidació que corresponga.
- La conformitat o disconformitat de l'obligat tributari amb la regularització i amb la proposta de liquidació.
- Els tràmits del procediment posteriors a l'acta i, quan esta siga amb acord o de conformitat, els recursos que corresponguen contra l'acte de liquidació derivat de l'acta, òrgan davant del qual hagen de presentar-se i termini per a interposar-los.
- L'existència o inexistència, en opinió de l'actuari, d'indicis de la comissió d'infraccions tributàries.
- Les altres que s'establisquen reglamentàriament.

Article 154. *Classes d'actes segons la seua tramitació.*

1. A l'efecte de la seua tramitació, les actes d'inspecció poden ser amb acord, de conformitat o de disconformitat.

2. Quan l'obligat tributari o el seu representant es negue a rebre o subscriure l'acta, esta es tramitarà com de disconformitat.

Article 155. *Actes amb acord.*

1. Quan, per a l'elaboració de la proposta de regularització, haja de concretar-se l'aplicació de conceptes jurídics indeterminats, quan resulte necessària l'apreciació dels fets determinants per a la correcta aplicació de la norma al cas concret, o quan siga necessari realitzar estimacions, valoracions o mesuraments de dades, elements o característiques rellevants per a l'obligació tributària que no puguen quantificar-se de manera certa, l'Administració tributària, amb caràcter previ a la liquidació del deute tributari, podrà concretar la dita aplicació, l'apreciació d'aquells fets o l'estimació, valoració o mesurament per mitjà d'un acord amb l'obligat tributari en els termes previstos en este article.

2. A més del que disposa l'article 153 d'esta llei, l'acta amb acord inclourà necessàriament el contingut següent:

- El fonament de l'aplicació, estimació, valoració o mesurament realitzat.
- Els elements de fet, fonaments jurídics i quantificació de la proposta de regularització.

c) Els elements de fet, fonaments jurídics i quantificació de la proposta de sanció que, si és el cas, corresponga, a la qual s'aplicarà la reducció prevista en l'apartat 1 de l'article 188 d'esta llei, així com la renúncia a la tramitació separada del procediment sancionador.

d) Manifestació expressa de la conformitat de l'obligat tributari amb la totalitat del contingut a què es referixen els paràgrafs anteriors.

3. Per a la subscripció de l'acta amb acord serà necessària la concurrència dels requisits següents:

a) Autorització de l'òrgan competent per a liquidar, que podrà ser prèvia o simultània a la subscripció de l'acta amb acord.

b) La constitució d'un depòsit, aval de caràcter solidari d'entitat de crèdit o societat de garantia recíproc o certificat d'assegurança de caució, de quantia suficient per a garantir el cobrament de les quantitats que puguen derivar-se de l'acta.

4. L'acord es perfeccionarà per mitjà de la subscripció de l'acta per l'obligat tributari o el seu representant i la inspecció dels tributs.

5. S'entendrà produïda i notificada la liquidació i, si és el cas, imposada i notificada la sanció, en els termes de les propostes formulades, si transcorreguts 10 dies comptats des del següent a la data de l'acta no s'haja notificat a l'interessat acord de l'òrgan competent per a liquidar rectificanc els errors materials que puga contindre l'acta amb acord.

Confirmades les propostes, el depòsit realitzat s'aplicarà al pagament de les dites quantitats. Si s'haguera presentat aval o certificat d'assegurança de caució, l'ingrés haurà de realitzar-se en el termini a què es referix l'apartat 2 de l'article 62 d'esta llei, sense possibilitat d'ajornar o fraccionar el pagament.

6. El contingut de l'acta amb acord s'entendrà íntegrament acceptat per l'obligat i per l'Administració tributària. La liquidació i la sanció derivades de l'acord només podran ser objecte d'impugnació o revisió en via administrativa pel procediment de declaració de nul·litat de ple dret previst en l'article 217 d'esta llei, i sense perjudi del recurs que puga procedir en via contenciosa administrativa per l'existència de vicis en el consentiment.

7. La falta de subscripció d'una acta amb acord en un procediment inspector no podrà ser motiu de recurs o reclamació contra les liquidacions derivades d'actes de conformitat o disconformitat.

Article 156. *Actes de conformitat.*

1. Amb caràcter previ a la firma de l'acta de conformitat es concedirà tràmit d'audiència a l'interessat perquè al·legue el que convinga al seu dret.

2. Quan l'obligat tributari o el seu representant manifeste la seua conformitat amb la proposta de regularització que formule la inspecció dels tributs, es farà constar expressament esta circumstància en l'acta.

3. S'entendrà produïda i notificada la liquidació tributària d'acord amb la proposta formulada en l'acta si, en el termini d'un mes comptat des de l'endemà a la data de l'acta, no s'haja notificat a l'interessat acord de l'òrgan competent per a liquidar, amb algun dels continguts següents:

- Rectificant errors materials.
- Ordenant completar l'expedient per mitjà de la realització de les actuacions que corresponguen.
- Confirmant la liquidació proposada en l'acta.
- Estimant que en la proposta de liquidació ha existit error en l'apreciació dels fets o indeguda aplicació de les normes jurídiques i concedint a l'interessat termini d'audiència previ a la liquidació que es practique.

4. Per a la imposició de les sancions que puguen correspondre com a conseqüència d'estes liquidacions s'aplicarà la reducció prevista en l'apartat 1 de l'article 188 d'esta llei.

5. Als fets i elements determinants del deute tributari respecte dels que l'obligat tributari o el seu representant va prestar la seua conformitat, se'ls aplicarà el que disposa l'apartat 2 de l'article 144 d'esta llei.

Article 157. *Actes de disconformitat.*

1. Amb caràcter previ a la firma de l'acta de disconformitat es concedirà tràmit d'audiència a l'interessat perquè al·legue el que convinga al seu dret.

2. Quan l'obligat tributari o el seu representant no subscriba l'acta o manifeste la seua disconformitat amb la proposta de regularització que formule la inspecció dels tributs, es farà constar expressament esta circumstància en l'acta, a la qual s'acompanyarà un informe de l'actuari en què s'exposen els fonaments de dret en què es base la proposta de regularització.

3. En el termini de 15 dies des de la data en què s'haja estés l'acta o des de la notificació d'esta, l'obligat tributari podrà formular alegacions davant de l'òrgan competent per a liquidar.

4. Abans de dictar l'acte de liquidació, l'òrgan competent podrà acordar la pràctica d'actuacions complementàries en els termes que es fixen reglamentàriament.

5. Rebudes les alegacions, l'òrgan competent dictarà la liquidació que corresponga, que serà notificada a l'interessat.

Subsecció 4a. Disposicions especials

Article 158. *Aplicació del mètode d'estimació indirecta.*

1. Quan resulte aplicable el mètode d'estimació indirecta, la inspecció dels tributs acompanyarà les actes incoades per a regularitzar la situació tributària dels obligats tributaris un informe raonat sobre:

- Les causes determinants de l'aplicació del mètode d'estimació indirecta.
- La situació de la comptabilitat i registres obligatoris de l'obligat tributari.
- La justificació dels mitjans triats per a la determinació de les bases, rendiments o quotes.
- Els càlculs i estimacions efectuats en virtut dels mitjans triats.

2. L'aplicació del mètode d'estimació indirecta no requerirà acte administratiu previ que el declare, però en els recursos i reclamacions que corresponguen contra els actes i liquidacions resultants podrà plantejar-se la procedència de l'aplicació de este mètode.

3. Les dades, documents o proves relacionats amb les circumstàncies que van motivar l'aplicació del mètode d'estimació indirecta únicament podran ser tinguts en compte en la regularització o en la resolució dels recursos o reclamacions que s'interposen contra esta en els supòsits següents:

- Quan s'aporten amb anterioritat a la proposta de regularització. En este cas, el període transcorregut des de l'apreciació de les dites circumstàncies fins a l'aportació de les dades, documents o proves no s'inclourà en el còmput del termini a què es referix l'article 150 d'esta llei.
- Quan l'obligat tributari demostre que les dades, documents o proves presentats amb posterioritat a la proposta de regularització van ser d'impossible aportació en el procediment. En este cas, s'ordenarà la retroacció de les actuacions al moment en què es van apreciar les mencionades circumstàncies.



BOLETÍN OFICIAL DEL ESTADO

ANY CCCXLIV

• DIJOUS 1 DE GENER DEL 2004

• SUPLEMENT NÚM. 1 EN VALENCIÀ

FASCICLE SEGON

Article 159. *Informe preceptiu per a la declaració del conflicte en l'aplicació de la norma tributària.*

1. D'acord amb el que estableix l'article 15 d'esta llei, perquè la inspecció dels tributs puga declarar el conflicte en l'aplicació de la norma tributària haurà d'emetre's prèviament un informe favorable de la Comissió consultiva que es constituïska, en els termes establits reglamentàriament, per dos representants de l'òrgan competent per a contestar les consultes tributàries escrites, actuant un d'ells com a president, i per dos representants de l'Administració tributària actuant.

2. Quan l'òrgan actuant estime que poden concórrer les circumstàncies previstes en l'apartat 1 de l'article 15 d'esta llei ho comunicarà a l'interessat, i li concedirà un termini de 15 dies per a presentar alegacions i aportar o proposar les proves que estime procedents.

Rebudes les alegacions i practicades, si és el cas, les proves procedents, l'òrgan actuant remetrà l'expedient complet a la Comissió consultiva.

3. El temps transcorregut des que es comuniquen a l'interessat la procedència de sol·licitar l'informe preceptiu fins a la recepció d'este informe per l'òrgan d'ins-



MINISTERIO
DE LA PRESIDENCIA

pecció serà considerat com una interrupció justificada del còmput del termini de les actuacions inspectores previst en l'article 150 d'esta llei.

4. El termini màxim per a emetre l'informe serà de tres mesos des de la remissió de l'expedient a la Comissió consultiva. Este termini podrà ser ampliat mitjançant un acord motivat de la comissió consultiva, sense que la dita ampliació pugui excedir un mes.

5. Transcorregut el termini a què es referix l'apartat anterior sense que la Comissió consultiva haja emés l'informe, es reprendrà el còmput del termini de duració de les actuacions inspectores, mantenint-se l'obligació d'emetre este informe, encara que es podran continuar les actuacions i, si és el cas, dictar liquidació provisional respecte als altres elements de l'obligació tributària no relacionats amb les operacions analitzades per la Comissió consultiva.

6. L'informe de la Comissió consultiva vincularà l'òrgan d'inspecció sobre la declaració del conflicte en l'aplicació de la norma.

7. L'informe i els altres actes dictats en aplicació del que disposa este article no seran susceptibles de recurs o reclamació, però en els que s'interposen contra els actes i liquidacions resultants de la comprovació podrà plantejar-se la procedència de la declaració del conflicte en l'aplicació de la norma tributària.

CAPÍTOL V

Actuacions i procediment de recaptació

SECCIÓ 1a. DISPOSICIONS GENERALS

Article 160. *La recaptació tributària.*

1. La recaptació tributària consistix en l'exercici de les funcions administratives conduents al cobrament dels deutes tributaris.

2. La recaptació dels deutes tributaris podrà realitzar-se:

a) En període voluntari, per mitjà del pagament o compliment de l'obligat tributari en els terminis previstos en l'article 62 d'esta llei.

b) En període executiu, per mitjà del pagament o compliment espontani de l'obligat tributari o, si no n'hi ha, a través del procediment administratiu de constrenyiment.

Article 161. *Recaptació en període executiu.*

1. El període executiu s'inicia:

a) En el cas de deutes liquidats per l'Administració tributària, l'endemà del venciment del termini establert per al seu ingrés en l'article 62 d'esta llei.

b) En el cas de deutes a ingressar per mitjà d'autoliquidació presentada sense realitzar l'ingrés, l'endemà de la finalització del termini que establisca la normativa de cada tribut per a este ingrés o, si este ja haguera conclòs, l'endemà de la presentació de l'autoliquidació.

2. La presentació d'una sol·licitud d'ajornament, fraccionament o compensació en període voluntari impedirà l'inici del període executiu durant la tramitació d'estos expedients.

La interposició d'un recurs o reclamació en temps i forma contra una sanció impedirà l'inici del període executiu fins que la sanció siga ferma en via administrativa i haja finalitzat el termini per a l'ingrés voluntari del pagament.

3. Iniciat el període executiu, l'Administració tributària efectuarà la recaptació dels deutes liquidats o autoliquidats als quals es referix l'apartat 1 d'este article pel

procediment de constrenyiment sobre el patrimoni de l'obligat al pagament.

4. L'inici del període executiu determinarà l'exigència dels interessos de demora i dels recàrrecs del període executiu en els termes dels articles 26 i 28 d'esta llei i, si és el cas, de les costes del procediment de constrenyiment.

Article 162. *Facultats de la recaptació tributària.*

1. Per a assegurar o efectuar el cobrament del deute tributari, els funcionaris que desenvolupen funcions de recaptació podran comprovar i investigar l'existència i situació dels béns o drets dels obligats tributaris, tindran les facultats que es reconeixen a l'Administració tributària en l'article 142 d'esta llei, amb els requisits que s'hi estableixen, i podran adoptar mesures cautelars en els termes previstos en l'article 146 d'esta llei.

Tot obligat tributari haurà de comunicar l'Administració, quan esta així ho requerisca, una relació de béns i drets integrants del seu patrimoni en quantia suficient per a cobrir l'import del deute tributari, d'acord amb el que preveu l'apartat 2 de l'article 169 d'esta llei.

2. Els funcionaris que exercisquen funcions de recaptació desenvoluparan les actuacions materials que siguen necessàries en el curs del procediment de constrenyiment. Els obligats tributaris hauran d'atendre'ls en les seues actuacions i els prestaran la deguda col·laboració en el desenvolupament de les seues funcions.

Si l'obligat tributari no complix les resolucions o requeriments que a este efecte s'hagen dictat, es podrà acordar, amb l'advertiment, l'execució subsidiària de les dites resolucions o requeriments, mitjançant un acord de l'òrgan competent.

SECCIÓ 2a. PROCEDIMENT DE CONSTRENYIMENT

Subsecció 1a. *Normes generals*

Article 163. *Caràcter del procediment de constrenyiment.*

1. El procediment de constrenyiment és exclusivament administratiu. La competència per a entendre d'este i resoldre totes les seues incidències correspon únicament a l'Administració tributària.

2. El procediment administratiu de constrenyiment no serà acumulable als judicials ni a altres procediments d'execució. La seua iniciació o tramitació no se suspendrà per la iniciació d'aquells, excepte quan corresponga d'acord amb el que estableix la Llei Orgànica 2/1987, de 18 de maig, de Conflictes Jurisdiccionals, o amb les normes de l'article següent.

L'Administració tributària vetlarà per l'àmbit de potestats que en esta matèria li atribueix la Llei, de conformitat amb el que preveu la legislació de conflictes jurisdiccionals.

3. El procediment de constrenyiment s'iniciarà i impulsarà d'ofici en tots els seus tràmits i, una vegada iniciat, només se suspendrà en els casos i en la manera prevista en la normativa tributària.

Article 164. *Concurrència de procediments.*

1. Sense perjudi del respecte a l'orde de prelación que per al cobrament dels crèdits està establert per la llei en consideració a la seua naturalesa, en cas de concurrència del procediment de constrenyiment per a la recaptació dels tributs amb altres procediments d'execució, ja siguen singulars o universals, judicials o no judicials, la preferència per a l'execució dels béns travats

en el procediment estarà determinada d'acord amb les regles següents:

a) Quan concórrega amb altres processos o procediments singulars d'execució, el procediment de constrenyiment serà preferent si l'embargament efectuat en el curs del procediment de constrenyiment siga el més antic. A este efecte caldrà ajustar-se a la data de la diligència d'embargament del bé o dret.

b) Quan concórrega amb altres processos o procediments concursals o universals d'execució, el procediment de constrenyiment serà preferent per a l'execució dels béns o drets embargats en este, sempre que la providència de constrenyiment s'haja dictat amb anterioritat a la data de declaració del concurs.

2. En cas de concurs de creditors s'aplicarà el que disposa la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal i, si és el cas, en la Llei General Pressupostària, sense que això impedisca que es dicte la corresponent providència de constrenyiment i es meriten els recàrrecs del període executiu si es donen les condicions per a això amb anterioritat a la data de declaració del concurs.

3. Els jutjats i tribunals estaran obligats a col·laborar amb l'Administració tributària facilitant als òrgans de recaptació les dades relatives a processos concursals o universals d'execució que necessiten per a l'exercici de les seues funcions.

Així mateix, tindran este deure de col·laboració, respecte dels seus procediments, qualssevol òrgans administratius amb competència per a tramitar procediments d'execució.

4. El caràcter privilegiat dels crèdits tributaris atorga a la Hisenda Pública el dret d'abstenció en els processos concursals. No obstant això, la Hisenda Pública podrà subscriure en el curs d'estos processos els acords o convenis previstos en la legislació concursal, així com acordar, de conformitat amb el deutor i amb les garanties que s'estimen oportunes, unes condicions singulars de pagament, que no poden ser més favorables per al deutor que les arrellegades en el conveni o acord que pose fi al procés judicial. Este privilegi podrà exercir-se en els termes previstos en la legislació concursal. Igualment podrà acordar la compensació de estos crèdits en els termes previstos en la normativa tributària.

Per a la subscripció i celebració dels acords i convenis a què es referix el paràgraf anterior es requerirà únicament l'autorització de l'òrgan competent de l'Administració tributària.

Article 165. *Suspensió del procediment de constrenyiment.*

1. El procediment de constrenyiment se suspendrà en la forma i amb els requisits previstos en les disposicions reguladores dels recursos i reclamacions econòmicoadministratives, i en la resta de supòsits previstos en la normativa tributària.

2. El procediment de constrenyiment se suspendrà de forma automàtica pels òrgans de recaptació, sense necessitat de prestar garantia, quan l'interessat demostre que s'ha produït en el seu perjudici error material, aritmètic o de fet en la determinació del deute, que este ha sigut ingressat, condonat, compensat, ajornat o suspès o que ha prescrit el dret a exigir el pagament.

3. Quan un tercer pretenga l'alçament de l'embargament per entendre que li pertany el domini o la titularitat dels béns o drets embargats o quan considere que té dret a ser reintegrat del seu crèdit amb preferència a la Hisenda Pública, formularà reclamació de terceria davant de l'òrgan administratiu competent.

4. Si s'interposa terceria de domini, se suspendrà el procediment de constrenyiment pel que fa als béns i drets controvertits, una vegada que s'hagen adoptat les mesures d'assegurament que corresponen.

5. Si la terceria és de millor dret, prosseguirà el procediment fins a la realització dels béns i el producte obtingut es consignarà en depòsit a resultes de la resolució de la terceria.

Article 166. *Conservació d'actuacions.*

1. Quan es declare la nul·litat de determinades actuacions del procediment de constrenyiment es disposarà la conservació de les no afectades per la causa de la nul·litat.

2. L'anul·lació dels recàrrecs o altres components del deute tributari diferent de la quota o de les sancions no afectarà la validesa de les actuacions realitzades en el curs del procediment de constrenyiment respecte als components del deute tributari o sancions no anul·lats.

Subsecció 2a. Iniciació i desenvolupament del procediment de constrenyiment

Article 167. *Iniciació del procediment de constrenyiment.*

1. El procediment de constrenyiment s'iniciarà per mitjà de providència notificada a l'obligat tributari en la qual s'identificarà el deute pendent, es liquidaran els recàrrecs a què es referix l'article 28 d'esta llei i se li requerirà perquè efectue el pagament.

2. La providència de constrenyiment serà títol suficient per a iniciar el procediment de constrenyiment i tindrà la mateixa força executiva que la sentència judicial per a procedir contra els béns i drets dels obligats tributaris.

3. Contra la providència de constrenyiment només seran admissibles els següents motius d'oposició:

a) Extinció total del deute o prescripció del dret a exigir el pagament.

b) Sol·licitud d'ajornament, fraccionament o compensació en període voluntari i altres causes de suspensió del procediment de recaptació.

c) Falta de notificació de la liquidació.

d) Anul·lació de la liquidació.

e) Error o omissió en el contingut de la providència de constrenyiment que impedisca la identificació del deutor o del deute constrenyit.

4. Si l'obligat tributari no efectua el pagament dins del termini a què es referix l'apartat 5 de l'article 62 d'esta llei, es procedirà a l'embargament dels seus béns, advertint-se així en la providència de constrenyiment.

Article 168. *Execució de garanties.*

Si el deute tributari està garantit es procedirà en primer lloc a executar la garantia a través del procediment administratiu de constrenyiment.

No obstant això, l'Administració tributària podrà optar per l'embargament i alienació d'altres béns o drets amb anterioritat a l'execució de la garantia quan esta no siga proporcionada al deute garantit o quan l'obligat ho sol·licite, assenyalant béns suficients a este efecte. En estos casos, la garantia prestada quedarà sense efecte en la part assegurada pels embargaments.

Article 169. *Pràctica de l'embargament de béns i drets.*

1. Amb respecte sempre al principi de proporcionalitat, es procedirà a l'embargament dels béns i drets de l'obligat tributari en quantia suficient per a cobrir:

a) L'import del deute no ingressat.

b) Els interessos que s'hagen meritat o es meriten fins a la data d'ingrés en el Tresor.

- c) Els recàrrecs del període executiu.
- d) Les costes del procediment de constrenyiment.

2. Si l'Administració i l'obligat tributari no han acordat un altre orde diferent en virtut del que disposa l'apartat 4 d'este article, s'embargaran els béns de l'obligat tenint en compte la major facilitat de la seua alienació i la menor onerositat d'esta per a l'obligat.

Si els criteris establits en el paràgraf anterior són d'impossible o molt difícil aplicació, els béns s'embargaran per l'orde següent:

- a) Diners efectius o en comptes oberts en entitats de crèdit.
- b) Crèdits, efectes, valors i drets realitzables en l'acte o a curt termini.
- c) Sous, salaris i pensions.
- d) Béns immobles.
- e) Interessos, rendes i fruits de tota espècie.
- f) Establiments mercantils o industrials.
- g) Metalls preciosos, pedres fines, joieria, orfebreria i antiguitats.
- h) Béns mobles i semovents.
- i) Crèdits, efectes, valors i drets realitzables a llarg termini.

3. A l'efecte d'embargament s'entén que un crèdit, efecte, valor o dret és realitzable a curt termini quan, en circumstàncies normals i a juí de l'òrgan de recaptació, puga ser realitzat en un termini no superior a sis mesos. Els altres s'entenen realitzables a llarg termini.

4. Seguint l'orde establert segons els criteris de l'apartat 2 d'este article, s'embargaran successivament els béns o drets coneguts en eixe moment per l'Administració tributària fins que es presumisca cobert el deute. En tot cas, s'embargaran en últim lloc aquells per a la trava dels quals siga necessària l'entrada en el domicili de l'obligat tributari.

A sollicitud de l'obligat tributari es podrà alterar l'orde d'embargament si els béns que assenyalen garantixen el cobrament del deute amb la mateixa eficàcia i promptitud que els que preferentment hagen de ser travats i no es causa amb això perjudi a tercers.

5. No s'embargaran els béns o drets declarats inembargables per les lleis ni aquells altres respecte dels quals es presumisca que el cost de la seua realització puga excedir l'import que normalment podria obtindre's en la seua alienació.

Article 170. *Diligència d'embargament i anotació preventiva.*

1. Cada actuació d'embargament es documentarà en diligència, que es notificarà a la persona amb què s'entenga la dita actuació.

Efectuat l'embargament dels béns o drets, la diligència es notificarà a l'obligat tributari i, si és el cas, al tercer titular, posseïdor o depositari dels béns si no s'ha dut a terme amb ells les actuacions, així com al cònjuge de l'obligat tributari quan els béns embargats siguen guany, i als copropietaris o cotitulars d'estos.

2. Si els béns embargats són inscripibles en un registre públic, l'Administració tributària tindrà dret que es practique anotació preventiva d'embargament en el registre corresponent. A este efecte, l'òrgan competent expedirà manament, amb el mateix valor que si es tractara de manament judicial d'embargament, sollicitant-se, així mateix, que s'emeta certificats de les càrregues que figuren en el registre. El registrador farà constar per nota al marge de l'anotació d'embargament l'expedició d'estos certificats, expressant la seua data i el procediment a què es referisca.

En eixe cas, l'embargament es notificarà als titulars de càrregues posteriors a l'anotació d'embargament i anteriors a la nota marginal d'expedició del certificat.

L'anotació preventiva així practicada no alterarà la prelación que per al cobrament dels crèdits tributaris estableix l'article 77 d'esta llei, sempre que s'exercite la tercera de millor dret. En cas contrari, prevaldrà l'orde registral de les anotacions d'embargament.

3. Contra la diligència d'embargament només seran admissibles els següents motius d'oposició:

- a) Extinció del deute o prescripció del dret a exigir el pagament.
- b) Falta de notificació de la providència de constrenyiment.
- c) Incompliment de les normes reguladores de l'embargament contingudes en esta llei.
- d) Suspensió del procediment de recaptació.

4. Quan s'embarguen béns mobles, l'Administració tributària podrà disposar el seu depòsit en la manera que es determine reglamentàriament.

5. Quan s'ordene l'embargament d'establiment mercantil o industrial o, en general, dels béns i drets integrants d'una empresa, si s'aprecia que la continuïtat de les persones que exercixen la direcció de l'activitat pot perjudicar la solvència de l'obligat tributari, l'òrgan competent, amb audiència prèvia del titular del negoci o òrgan d'administració de l'entitat, podrà acordar el nomenament d'un funcionari que exercisca d'administrador o que intervinga en la gestió del negoci en la manera que reglamentàriament s'establisca, fiscalitzant, prèviament a la seua execució, aquells actes que es concreten en l'acord administratiu.

Article 171. *Embargament de béns o drets en entitats de crèdit o de depòsit.*

1. Quan l'Administració tributària tinga coneixement de l'existència de fons, valors, títols o altres béns entregats o confiats a una determinada oficina d'una entitat de crèdit o una altra persona o entitat depositària, podrà disposar el seu embargament en la quantia que corresponga. En la diligència d'embargament haurà d'identificar-se el bé o dret conegut per l'Administració actuant, però l'embargament podrà estendre's, sense necessitat d'identificació prèvia, a la resta dels béns o drets existents en la dita oficina.

Si, de la informació subministrada per la persona o entitat depositària en el moment de l'embargament, es deduïx que els fons, valors, títols o altres béns existents no són homogenis o que el seu valor excedix de l'import assenyalat en l'apartat 1 de l'article 169, es concretaran per l'òrgan competent els que hagen de quedar travats.

2. Quan els fons o valors es troben depositats en comptes a nom de diversos titulars, només s'embargarà la part corresponent a l'obligat tributari. A estos efectes, en el cas de comptes de titularitat indistinta amb solidaritat activa davant del depositari o de titularitat conjunta mancomunada, el saldo es presumirà dividit en parts iguals, llevat que es prove una titularitat material diferent.

3. Quan, en el compte afectat per l'embargament, s'efectue habitualment l'abonament de sous, salaris o pensions, hauran de respectar-se les limitacions establides en la Llei 1/2000, de 7 de gener, d'Enjudiciament Civil, per mitjà de la seua aplicació sobre l'import que haja de considerar-se sou, salari o pensió del deutor. A estos efectes es considerarà sou, salari o pensió l'import ingressat en el dit compte per eixe concepte en el mes en què es practique l'embargament o, si no n'hi ha, en el mes anterior.

Article 172. Alienació dels béns embargats.

1. L'alienació dels béns embargats es realitzarà per mitjà de subhasta, concurs o adjudicació directa, en els casos i condicions que es fixen reglamentàriament.

L'acord d'alienació únicament podrà impugnar-se si les diligències d'embargament s'han tingut per notificades d'acord amb el que disposa l'apartat 3 de l'article 112 d'esta llei. En eixe cas, contra l'acord d'alienació només seran admissibles els motius d'impugnació contra les diligències d'embargament a què es referix l'apartat 3 de l'article 170 d'esta llei.

2. El procediment de constrenyiment podrà concloure amb l'adjudicació de béns a la Hisenda Pública quan es tracte de béns immobles o de béns mobles l'adjudicació dels quals pugua interessar a la Hisenda Pública i no s'haja adjudicat en el procediment d'alienació.

L'adjudicació s'acordarà per l'import del deute perseguit, sense que, en cap cas, pugua sobrepassar el 75 per cent del tipus inicial fixat en el procediment d'alienació.

3. L'Administració tributària no podrà procedir a l'alienació dels béns i drets embargats en el curs del procediment de constrenyiment fins que l'acte de liquidació del deute tributari executat siga ferm, excepte en els supòsits de força major, béns peribles, béns en els quals existisca un risc de pèrdua imminent de valor o quan l'obligat tributari sol·licite de forma expressa la seua alienació.

4. En qualsevol moment anterior a l'adjudicació de béns, l'Administració tributària lliurarà els béns embargats si l'obligat extingix el deute tributari i les costes del procediment de constrenyiment.

Subsecció 3a. Terminació del procediment de constrenyiment**Article 173. Terminació del procediment de constrenyiment.**

1. El procediment de constrenyiment acaba:

a) Amb el pagament de la quantitat deguda a què es referix l'apartat 1 de l'article 169 d'esta llei.

b) Amb l'acord que declare el crèdit totalment o parcialment incobrable, una vegada declarats fallits tots els obligats al pagament.

c) Amb l'acord d'haver quedat extingit el deute per qualsevol altra causa.

2. En els casos en què s'haja declarat el crèdit incobrable, el procediment de constrenyiment es reprendrà, dins del termini de prescripció, quan es tinga coneixement de la solvència d'algun obligat al pagament.

SECCIÓ 3a. PROCEDIMENT DAVANT DE RESPONSABLES I SUCCESSORS**Subsecció 1a. Procediment davant dels responsables****Article 174. Declaració de responsabilitat.**

1. La responsabilitat podrà ser declarada en qualsevol moment posterior a la pràctica de la liquidació o a la presentació de l'autoliquidació, llevat que la llei dispose una altra cosa.

2. En el supòsit de liquidacions administratives, si la declaració de responsabilitat s'efectua amb anterioritat al venciment del període voluntari de pagament, la competència per a dictar l'acte administratiu de declaració de responsabilitat correspon a l'òrgan competent per

a dictar la liquidació. En els altres casos, la dita competència correspondrà a l'òrgan de recaptació.

3. El tràmit d'audiència prèvia als responsables no exclourà el dret que també els assistix a formular amb anterioritat a este tràmit les al·legacions que estimen pertinents i a aportar la documentació que consideren necessària.

4. L'acte de declaració de responsabilitat serà notificat als responsables. L'acte de notificació tindrà el contingut següent:

a) Text íntegre de l'acord de declaració de responsabilitat, amb indicació del pressupost de fet habilitant i les liquidacions que assolix este pressupost.

b) Mitjans d'impugnació que poden ser exercitats contra este acte. Òrgan davant del qual han de presentar-se i termini per a interposar-los.

c) Lloc, termini i manera en què ha de ser satisfet l'import exigít al responsable.

5. En el recurs o reclamació contra l'acord de declaració de responsabilitat podrà impugnar-se el pressupost de fet habilitant i les liquidacions a les quals arriba este pressupost, sense que, com a conseqüència de la resolució d'estos recursos o reclamacions puguen revisar-se les liquidacions que hagen adquirit fermesa, sinó únicament l'import de l'obligació del responsable.

6. El termini concedit al responsable per a efectuar el pagament en període voluntari serà l'establert en l'apartat 2 de l'article 62 d'esta llei.

Si el responsable no realitza el pagament en este termini, el deute li serà exigít en via de constrenyiment, estenent-se al recàrrec del període executiu que corresponga segons l'article 28 d'esta llei.

Article 175. Procediment per a exigir la responsabilitat solidària.

1. El procediment per a exigir la responsabilitat solidària, segons els casos, serà el següent:

a) Quan la responsabilitat haja sigut declarada i notificada al responsable en qualsevol moment anterior al venciment del període voluntari de pagament del deute que es deriva, bastarà de requerir-li el pagament una vegada transcorregut este període.

b) En els altres casos, una vegada transcorregut el període voluntari de pagament del deute que es deriva, l'òrgan competent dictarà acte de declaració de responsabilitat que es notificarà al responsable.

2. El que pretenga adquirir la titularitat d'explotacions i activitats econòmiques i a fi de limitar la responsabilitat solidària prevista en el paràgraf c) de l'apartat 1 de l'article 42 d'esta llei, tindrà dret, amb la conformitat prèvia del titular actual, a sol·licitar de l'Administració certificats detallats dels deutes, sancions i responsabilitats tributàries derivades del seu exercici. L'Administració tributària haurà d'expedir el dit certificat en el termini de tres mesos des de la sol·licitud. En este cas, quedarà la responsabilitat de l'adquirent limitada als deutes, sancions i responsabilitats contingudes en esta. Si el certificat s'expedix sense mencionar deutes, sancions o responsabilitats o no es facilita en el termini assenyalat, el sol·licitant quedarà exempt de la responsabilitat a què es referix este article.

Article 176. Procediment per a exigir la responsabilitat subsidiària.

Una vegada declarats fallits el deutor principal i, si és el cas, els responsables solidaris, l'Administració tributària dictarà acte de declaració de responsabilitat, que es notificarà al responsable subsidiari.

Subsecció 2a. Procediment davant dels successors

Article 177. Procediment de recaptació davant dels successors.

1. A la mort de qualsevol obligat al pagament del deute tributari, el procediment de recaptació continuarà amb els seus hereus i, si és el cas, legataris, sense més requisits que la constància de la defunció d'aquell i la notificació als successors, amb requeriment del pagament del deute tributari i costes pendents del causant.

Quan l'hereu al·legue haver fet ús del dret a deliberar, se suspèn el procediment de recaptació fins que transcorregui el termini concedit per a això, durant el qual podrà sol·licitar de l'Administració tributària la relació dels deutes tributaris pendents del causant, amb efectes merament informatius.

Mentres l'herència es trobe jacent, el procediment de recaptació dels deutes tributaris pendents podrà continuar dirigint-se contra els seus béns i drets, a l'efecte dels quals s'hauran d'entendre les actuacions amb qui exercisca la seua administració o representació.

2. Dissolta i liquidada una societat o entitat, el procediment de recaptació continuarà amb els seus socis, participants o cotitulars, una vegada constatada l'extinció de la personalitat jurídica.

Dissolta i liquidada una fundació, el procediment de recaptació continuarà amb els destinataris dels seus béns i drets.

L'Administració tributària podrà dirigir-se contra qualsevol dels socis, participants, cotitulars o destinataris, o contra tots ells simultàniament o successivament, per a requerir-los el pagament del deute tributari i costes pendents.

TÍTOL IV

La potestat sancionadora

CAPÍTOL I

Principis de la potestat sancionadora en matèria tributària

Article 178. Principis de la potestat sancionadora.

La potestat sancionadora en matèria tributària s'exercirà d'acord amb els principis reguladors d'esta en matèria administrativa amb les especialitats establides en esta llei.

En particular seran aplicables els principis de legalitat, tipicitat, responsabilitat, proporcionalitat i no concurrència. El principi d'irretroactivitat s'aplicarà amb caràcter general, tenint en consideració el que disposa l'apartat 2 de l'article 10 d'esta llei.

Article 179. Principi de responsabilitat en matèria d'infraccions tributàries.

1. Les persones físiques o jurídiques i les entitats mencionades en l'apartat 4 de l'article 35 d'esta llei podran ser sancionades per fets constitutius d'infracció tributària quan en siguin responsables.

2. Les accions o omissions tipificades en les lleis no donaran lloc a responsabilitat per infracció tributària en els supòsits següents:

- Quan es realitzen pels qui manquen de capacitat d'obrar en l'orde tributari.
- Quan concórrega força major.
- Quan deriven d'una decisió col·lectiva, per als que hagen salvat el seu vot o no hagen assistit a la reunió en què es va adoptar esta.

d) Quan s'haja posat la diligència necessària en el compliment de les obligacions tributàries. Entre altres supòsits, s'entendrà que s'ha posat la diligència necessària quan l'obligat haja actuat emparant-se en una interpretació raonable de la norma o quan l'obligat tributari haja ajustat la seua actuació als criteris manifestats per l'Administració tributària competent en les publicacions i comunicacions escrites a les quals es referixen els articles 86 i 87 d'esta llei. Tampoc s'exigirà esta responsabilitat si l'obligat tributari ajusta la seua actuació als criteris manifestats per l'Administració en la contestació a una consulta formulada per un altre obligat, sempre que entre les seues circumstàncies i les mencionades en la contestació a la consulta existisca una igualtat substancial que permetta entendre aplicables estos criteris, i estos no hagen sigut modificats.

e) Quan siguin imputables a una deficiència tècnica dels programes informàtics d'assistència facilitats per l'Administració tributària per al compliment de les obligacions tributàries.

3. Els obligats tributaris que voluntàriament regularitzen la seua situació tributària o esmenen les declaracions, autoliquidacions, comunicacions de dades o sol·licituds presentades amb anterioritat de manera incorrecta no incorreran en responsabilitat per les infraccions tributàries comeses en ocasió de la presentació d'aquelles.

El que disposa el paràgraf anterior s'entendrà sense perjudici del que preveu l'article 27 d'esta llei i de les possibles infraccions que puguen cometre's com a conseqüència de la presentació tardana o incorrecta de les noves declaracions, autoliquidacions, comunicacions de dades o sol·licituds.

Article 180. Principi de no concurrència de sancions tributàries.

1. Si l'Administració tributària estima que la infracció pugua ser constitutiva de delictes contra la Hisenda Pública, passarà el tant de culpa a la jurisdicció competent o remetrà l'expedient al Ministeri Fiscal, amb l'audiència prèvia a l'interessat, i s'abstindrà de seguir el procediment administratiu que quedarà suspès mentre l'autoritat judicial no dicte sentència ferma, tinga lloc el sobreseïment o l'arxivament de les actuacions o es produisca la devolució de l'expedient pel Ministeri Fiscal.

La sentència condemnatòria de l'autoritat judicial impedirà la imposició de sanció administrativa.

Si no s'ha percebut l'existència de delictes, l'Administració tributària iniciarà o continuarà les seues actuacions d'acord amb els fets que els tribunals hagen considerat provats, i es reprendrà el còmput del termini de prescripció en el punt en què estava quan es va suspendre. Les actuacions administratives realitzades durant el període de suspensió es tindran per inexistents.

2. Una mateixa acció o omissió que haja d'aplicar-se com a criteri de graduació d'una infracció o com a circumstància que determine la qualificació d'una infracció com a greu o molt greu no podrà ser sancionada com a infracció independent.

3. La realització de diverses accions o omissions constitutives de diverses infraccions possibilitarà la imposició de les sancions que corresponguen per totes estes. Entre altres supòsits, la sanció derivada de la comissió de la infracció prevista en l'article 191 d'esta llei serà compatible amb la que corresponga, si és el cas, per l'aplicació dels articles 194 i 195 d'esta llei. Així mateix, la sanció derivada de la comissió de la infracció prevista en l'article 198 d'esta llei serà compatible amb les que corresponguen, si és el cas, per l'aplicació dels articles 199 i 203 d'esta llei.

4. Les sancions derivades de la comissió d'infraccions tributàries resulten compatibles amb l'exigència de l'interés de demora i dels recàrrecs del període executiu.

CAPÍTOL II

Disposicions generals sobre infraccions i sancions tributàries**SECCIÓ 1a. SUBJECTES RESPONSABLES DE LES INFRACCIONS I SANCIIONS TRIBUTÀRIES****Article 181. Subjectes infractors.**

1. Seran subjectes infractors les persones físiques o jurídiques i les entitats mencionades en l'apartat 4 de l'article 35 d'esta llei que realitzen les accions o omissions tipificades com a infraccions en les lleis.

Entre altres, seran subjectes infractors els següents:

- a) Els contribuents i els substituïts dels contribuents.
- b) Els retenidors i els obligats a practicar ingressos a compte.
- c) Els obligats al compliment d'obligacions tributàries formals.
- d) La societat dominant en el règim de consolidació fiscal.
- e) Les entitats que estiguen obligades a imputar o atribuir rendes als seus socis o membres.
- f) El representant legal dels subjectes obligats que manquen de capacitat d'obrar en l'orde tributari.

2. El subjecte infractor tindrà la consideració de deutor principal als efectes del que disposa l'apartat 1 de l'article 41 d'esta llei en relació amb la declaració de responsabilitat.

3. La concurrència de diversos subjectes infractors en la realització d'una infracció tributària determinarà que queden solidàriament obligats davant de l'Administració al pagament de la sanció.

Article 182. Responsables i successors de les sancions tributàries.

1. Respondran solidàriament del pagament de les sancions tributàries, derivades o no, d'un deute tributari, les persones o entitats que es troben en els supòsits dels paràgrafs a) i c) de l'apartat 1 de l'article 42 d'esta llei, en els termes establits en este article.

El procediment per a declarar i exigir la responsabilitat solidària serà el previst en l'article 175 d'esta llei.

2. Respondran subsidiàriament del pagament de les sancions tributàries les persones o entitats que es troben en el supòsit del paràgraf a) de l'apartat 1 de l'article 43 d'esta llei, en els termes establits en este article.

El procediment per a declarar i exigir la responsabilitat subsidiària serà el previst en l'article 176 d'esta llei.

3. Les sancions tributàries no es transmetran als hereus i legataris de les persones físiques infractores.

Les sancions tributàries per infraccions comeses per les societats i entitats dissoltes es transmetran als successors d'estes en els termes previstos en l'article 40 d'esta llei.

SECCIÓ 2a. CONCEPTE I CLASSES D'INFRACCIONS I SANCIIONS TRIBUTÀRIES**Article 183. Concepte i classes d'infraccions tributàries.**

1. Són infraccions tributàries les accions o omissions doloses o culpables amb qualsevol grau de negligència que estiguen tipificades i sancionades com a tals en esta o una altra llei.

2. Les infraccions tributàries es classifiquen en lleus, greus i molt greus.

3. Les infraccions i sancions en matèria de contraban es regiran per la seua normativa específica.

Article 184. Qualificació de les infraccions tributàries.

1. Les infraccions tributàries es qualificaran com a lleus, greus o molt greus d'acord amb el que es disposa en cada cas en els articles 191 a 206 d'esta llei.

Cada infracció tributària es qualificarà de manera unitària com a lleu, greu o molt greu i, en el cas de multes proporcionals, la sanció que corresponga s'aplicarà sobre la totalitat de la base de la sanció que en cada cas corresponga, excepte en el supòsit de l'apartat 6 de l'article 191 d'esta llei.

2. A l'efecte del que estableix este títol, s'entendrà que hi ha ocultació de dades a l'Administració tributària quan no es presenten declaracions o es presenten declaracions en què s'inclouen fets o operacions inexistents o amb imports falsos, o en les que s'ometen totalment o parcialment operacions, ingressos, rendes, productes, béns o qualsevol altra dada que incidisca en la determinació del deute tributari, sempre que la incidència del deute derivat de l'ocultació en relació amb la base de la sanció siga superior al 10 per cent.

3. A l'efecte del que estableix este títol, es consideren mitjans fraudulents:

a) Les anomalies substancials en la comptabilitat i en els llibres o registres establits per la normativa tributària.

Es consideren anomalies substancials:

1r. L'incompliment absolut de l'obligació de portar la comptabilitat o dels llibres o registres establits per la normativa tributària.

2n. L'administració de comptabilitats distintes que, referides a una mateixa activitat i exercici econòmic, no permeten conèixer la verdadera situació de l'empresa.

3r. L'administració incorrecta dels llibres de comptabilitat o dels llibres o registres establits per la normativa tributària, per mitjà de la falsedat d'assentaments, registres o imports, l'omissió d'operacions realitzades o la comptabilització en comptes incorrectes de manera que s'altere la seua consideració fiscal. L'estimació d'esta circumstància requerirà que la incidència de l'administració incorrecta dels llibres o registres represente un percentatge superior al 50 per cent de l'import de la base de la sanció.

b) La utilització de factures, justificants o altres documents falsos o falsejats, sempre que la incidència dels documents o suports falsos o falsejats represente un percentatge superior al 10 per cent de la base de la sanció.

c) La utilització de persones o entitats interposades quan el subjecte infractor, amb la finalitat d'ocultar la seua identitat, haja fet figurar a nom d'un tercer, amb el seu consentiment o sense, la titularitat dels béns o drets, l'obtenció de les rendes o guanys patrimonials o la realització de les operacions amb transcendència tributària de què es deriva l'obligació tributària l'incompliment de la qual constitueix la infracció que se sanciona.

Article 185. Classes de sancions tributàries.

1. Les infraccions tributàries se sancionaran per mitjà de la imposició de sancions pecuniàries i, quan corresponga, de sancions no pecuniàries de caràcter accessori.

2. Les sancions pecuniàries podran consistir en multa fixa o proporcional.

Article 186. Sancions no pecuniàries per infraccions greus o molt greus.

1. Quan la multa pecuniària imposada per infracció greu o molt greu siga d'import igual o superior a 30.000 euros i s'haja utilitzat el criteri de graduació de comissió

repetida d'infraccions tributàries, es podran imposar, a més, les següents sancions accessòries:

a) Pèrdua de la possibilitat d'obtenir subvencions o ajudes públiques i del dret a aplicar beneficis i incentius fiscals de caràcter rogat durant un termini d'un any si la infracció comesa ha sigut greu o de dos anys si ha sigut molt greu.

b) Prohibició per a contractar amb l'Administració pública que haja imposat la sanció durant un termini d'un any si la infracció comesa ha sigut greu o de dos anys si ha sigut molt greu.

2. Quan la multa pecuniària imposada per infracció molt greu siga d'import igual o superior a 60.000 euros i s'haja utilitzat el criteri de graduació de comissió repetida d'infraccions tributàries, es podran imposar, a més, les següents sancions accessòries:

a) Pèrdua de la possibilitat d'obtenir subvencions o ajudes públiques i del dret a aplicar beneficis i incentius fiscals de caràcter rogat durant un termini de tres, quatre o cinc anys, quan l'import de la sanció imposada haja sigut igual o superior a 60.000, 150.000 o 300.000 euros, respectivament.

b) Prohibició per a contractar amb l'Administració pública que haja imposat la sanció durant un termini de tres, quatre o cinc anys, quan l'import de la sanció imposada haja sigut igual o superior a 60.000, 150.000 o 300.000 euros, respectivament.

3. Quan les autoritats o les persones que exerciquen professions oficials cometen infraccions derivades de la vulneració dels deures de col·laboració dels articles 93 i 94 d'esta llei i sempre que, en relació amb este deure, hagen desatés tres requeriments segons el que preveu l'article 203 d'esta llei, a més de la multa pecuniària que corresponga, podrà imposar-se com a sanció accessòria la suspensió de l'exercici de professions oficials, ocupació o càrrec públic per un termini de tres mesos.

La suspensió serà per un termini de dotze mesos si s'ha sancionat el subjecte infractor amb la sanció accessòria a què es referix el paràgraf anterior en virtut de resolució ferma en via administrativa dins dels quatre anys anteriors a la comissió de la infracció.

A l'efecte del que disposa este apartat, es consideraran professions oficials les exercides per registradors de la propietat i mercantils, notaris i tots aquells que, exercint funcions públiques, no perceben directament havers de l'Estat, comunitats autònomes, entitats locals o altres entitats de dret públic.

SECCIÓ 3a. QUANTIFICACIÓ DE LES SANCIONS TRIBUTÀRIES PECUNIÀRIES

Article 187. *Criteris de graduació de les sancions tributàries.*

1. Les sancions tributàries es graduaran exclusivament conforme als següents criteris, en la mesura que resulten aplicables:

a) Comissió repetida d'infraccions tributàries.

S'entendrà produïda esta circumstància quan el subjecte infractor haja sigut sancionat per una infracció de la mateixa naturalesa, ja siga lleu, greu o molt greu, en virtut de resolució ferma en via administrativa dins dels quatre anys anteriors a la comissió de la infracció.

A estos efectes es consideraran de la mateixa naturalesa les infraccions previstes en un mateix article del

capítol III d'este títol. No obstant això, les infraccions previstes en els articles 191, 192 i 193 d'esta llei es consideraran totes estes de la mateixa naturalesa.

Quan concórrega esta circumstància, la sanció mínima s'incrementarà en els següents percentatges, llevat que s'establisca expressament una altra cosa:

Quan el subjecte infractor haja sigut sancionat per una infracció lleu, l'increment serà de cinc punts percentuals.

Quan el subjecte infractor haja sigut sancionat per una infracció greu, l'increment serà de 15 punts percentuals.

Quan el subjecte infractor haja sigut sancionat per una infracció molt greu, l'increment serà de 25 punts percentuals.

b) Perjuí econòmic per a la Hisenda Pública.

El perjuí econòmic es determinarà pel percentatge resultant de la relació existent entre:

1r. La base de la sanció; i

2n. La quantia total que haja d'haver-se ingressat en l'autoliquidació o per l'adequada declaració del tribut o l'import de la devolució inicialment obtinguda.

Quan concórrega esta circumstància, la sanció mínima s'incrementarà en els percentatges següents:

Quan el perjuí econòmic siga superior al 10 per cent i inferior o igual al 25 per cent, l'increment serà de 10 punts percentuals.

Quan el perjuí econòmic siga superior al 25 per cent i inferior o igual al 50 per cent, l'increment serà de 15 punts percentuals.

Quan el perjuí econòmic siga superior al 50 per cent i inferior o igual al 75 per cent, l'increment serà de 20 punts percentuals.

Quan el perjuí econòmic siga superior al 75 per cent, l'increment serà de 25 punts percentuals.

c) Incompliment substancial de l'obligació de facturació o documentació.

S'entendrà produïda esta circumstància quan este incompliment afecte més del 20 per cent de l'import de les operacions subjectes al deure de facturació en relació amb el tribut o obligació tributària i període objecte de la comprovació o investigació o quan, com a conseqüència d'este incompliment, l'Administració tributària no puga conèixer l'import de les operacions subjectes al deure de facturació.

En el supòsit previst en l'apartat 4 de l'article 201 d'esta llei, s'entendrà produïda esta circumstància quan l'incompliment afecte més del 20 per cent dels documents de circulació expedits o utilitzats en el període objecte de comprovació o investigació.

d) Acord o conformitat de l'interessat.

En els procediments de verificació de dades i comprovació limitada, llevat que es requerisca la conformitat expressa, s'entendrà produïda la conformitat sempre que la liquidació resultant no siga objecte de recurs o reclamació economicoadministrativa.

En el procediment d'inspecció s'aplicarà este criteri de graduació quan l'obligat tributari subscriga una acta amb acord o una acta de conformitat.

Quan concórrega esta circumstància, la sanció que resulte de l'aplicació dels criteris previstos en els paràgrafs anteriors d'este apartat es reduirà d'acord amb el que disposa l'article següent.

2. Els criteris de graduació són aplicables simultàniament.

Article 188. Reducció de les sancions.

1. La quantia de les sancions pecuniàries imposades segons els articles 191 a 197 d'esta llei es reduirà en els percentatges següents:

- a) Un 50 per cent en els supòsits d'actes amb acord previstos en l'article 155 d'esta llei.
- b) Un 30 per cent en els supòsits de conformitat.

2. L'import de la reducció practicada conforme al que disposa l'apartat anterior s'exigirà sense més requisit que la notificació a l'interessat, quan concórrega alguna de les circumstàncies següents:

a) En els supòsits previstos en el paràgraf a) de l'apartat anterior, quan s'haja interposat contra la regularització o la sanció el corresponent recurs contenciós administratiu o, en el supòsit d'haver-se presentat aval o certificat d'assegurança de caució en substitució del depòsit, quan no s'ingressen en període voluntari les quantitats derivades de l'acta amb acord, sense que este pagament es pugja ajornar o fraccionar.

b) En els supòsits de conformitat, quan s'haja interposat recurs o reclamació contra la regularització.

3. L'import de la sanció que haja d'ingressar-se per la comissió de qualsevol infracció, una vegada aplicada, si és el cas, la reducció per conformitat a què es referix el paràgraf b) de l'apartat 1 d'este article, es reduirà en el 25 per cent si concorren les circumstàncies següents:

a) Que es realitze l'ingrés total de l'import restant de la dita sanció en període voluntari sense haver presentat sol·licitud d'ajornament o fraccionament de pagament.

b) Que no s'interpose recurs o reclamació contra la liquidació o la sanció.

L'import de la reducció practicada d'acord amb el que disposa este apartat s'exigirà sense més requisit que la notificació a l'interessat, quan s'haja interposat recurs o reclamació en termini contra la liquidació o la sanció.

La reducció prevista en este apartat no serà aplicable a les sancions que corresponguen en els supòsits d'actes amb acord.

4. Quan, segons el que disposen els apartats 2 i 3 d'este article, s'exigisca l'import de la reducció practicada, no serà necessari interposar recurs independent contra este acte si prèviament s'ha interposat recurs o reclamació contra la sanció reduïda.

Si s'ha interposat recurs contra la sanció reduïda, s'entendrà que la quantia a què es referix este recurs serà l'import total de la sanció, i s'estendran els efectes suspensius derivats del recurs a la reducció practicada que s'exigisca.

SECCIÓ 4a. EXTINCIÓ DE LA RESPONSABILITAT DERIVADA DE LES INFRACCIONS I DE LES SANCIIONS TRIBUTÀRIES

Article 189. Extinció de la responsabilitat derivada de les infraccions tributàries.

1. La responsabilitat derivada de les infraccions tributàries s'extingirà per la defunció del subjecte infractor i pel transcurs del termini de prescripció per a imposar les corresponents sancions.

2. El termini de prescripció per a imposar sancions tributàries serà de quatre anys i començarà a comptar-se

des del moment que es van cometre les corresponents infraccions.

3. El termini de prescripció per a imposar sancions tributàries s'interromprà:

a) Per qualsevol acció de l'Administració tributària, realitzada amb coneixement formal de l'interessat, que conduisca a la imposició de la sanció tributària.

Les accions administratives conduents a la regularització de la situació tributària de l'obligat interrompren el termini de prescripció per a imposar les sancions tributàries que puguen derivar-se de la dita regularització.

b) Per la interposició de reclamacions o recursos de qualsevol classe, per la remissió del tant de culpa a la jurisdicció penal, així com per les actuacions realitzades amb coneixement formal de l'obligat en el curs d'estos procediments.

4. La prescripció s'aplicarà d'ofici per l'Administració tributària, sense necessitat que la invoque l'interessat.

Article 190. Extinció de les sancions tributàries.

1. Les sancions tributàries s'extingixen pel pagament o compliment, per prescripció del dret per a exigir el seu pagament, per compensació, per condonació i per la defunció de tots els obligats a satisfer-les.

2. S'aplicarà a les sancions tributàries el que disposa el capítol IV del títol II d'esta llei.

En particular, la prescripció del dret per a exigir el pagament de les sancions tributàries es regularà per les normes establides en la secció tercera del capítol i títol esmentats relatives a la prescripció del dret de l'Administració per a exigir el pagament dels deutes tributaris liquidats i autoliquidats.

3. La recaptació de les sancions es regularà per les normes incloses en el capítol V del títol III d'esta llei.

4. Les sancions tributàries ingressades indegudament tindran la consideració d'ingressos indeguts als efectes d'esta llei.

CAPÍTOL III

Classificació de les infraccions i sancions tributàries

Article 191. Infracció tributària per deixar d'ingressar el deute tributari que haja de resultar d'una autoliquidació.

1. Constituïx infracció tributària deixar d'ingressar dins del termini establert en la normativa de cada tribut, la totalitat o part del deute tributari que haja de resultar de la correcta autoliquidació del tribut, llevat que es regularitze d'acord amb l'article 27 o corresponga l'aplicació del paràgraf b) de l'apartat 1 de l'article 161, ambdós d'esta llei.

També constituïx infracció tributària la falta d'ingrés total o parcial del deute tributari dels socis, hereus, comuns o partícips derivat de les quantitats no atribuïdes o atribuïdes incorrectament per les entitats en atribució de rendes.

La infracció tributària prevista en este article serà lleu, greu o molt greu d'acord amb el que disposen els apartats següents.

La base de la sanció serà la quantia no ingressada en l'autoliquidació com a conseqüència de la comissió de la infracció.

2. La infracció tributària serà lleu quan la base de la sanció siga inferior o igual a 3.000 euros o, sent superior, no existisca ocultació.

La infracció no serà lleu, siga quina siga la quantia de la base de la sanció, en els supòsits següents:

a) Quan s'hagen utilitzat factures, justificants o documents falsos o falsejats, encara que això no siga constitutiu de mitjà fraudulent.

b) Quan la incidència de l'administració incorrecta dels llibres o registres represente un percentatge superior al 10 per cent de la base de la sanció.

c) Quan s'hagen deixat d'ingressar quantitats retingudes o que s'hagen d'haver retingut o ingressos a compte.

La sanció per infracció lleu consistirà en multa pecuniària proporcional del 50 per cent.

3. La infracció serà greu quan la base de la sanció siga superior a 3.000 euros i existisca ocultació.

La infracció també serà greu, siga quina siga la quantia de la base de la sanció, en els supòsits següents:

a) Quan s'hagen utilitzat factures, justificants o documents falsos o falsejats, sense que això siga constitutiu de mitjà fraudulent.

b) Quan la incidència de l'administració incorrecta dels llibres o registres represente un percentatge superior al 10 per cent i inferior o igual al 50 per cent de la base de la sanció.

c) Quan s'hagen deixat d'ingressar quantitats retingudes o que s'hagen d'haver retingut o ingressos a compte, sempre que les retencions practicades i no ingressades, i els ingressos a compte repercutit i no ingressats, representen un percentatge inferior o igual al 50 per cent de l'import de la base de la sanció.

La utilització de mitjans fraudulents determinarà que la infracció siga qualificada en tot cas com a molt greu.

La sanció per infracció greu consistirà en multa pecuniària proporcional del 50 al 100 per cent i es graduarà incrementant el percentatge mínim conforme als criteris de comissió repetida d'infraccions tributàries i de perjudicació econòmica per a la Hisenda Pública, amb els increments percentuals previstos per a cada cas en els paràgrafs a) i b) de l'apartat 1 de l'article 187 d'esta llei.

4. La infracció serà molt greu quan s'hagen utilitzat mitjans fraudulents.

La infracció també serà molt greu, encara que no s'hagen utilitzat mitjans fraudulents, quan s'hagen deixat d'ingressar quantitats retingudes o que s'hagen d'haver retingut o ingressos a compte, sempre que les retencions practicades i no ingressades, i els ingressos a compte repercutit i no ingressats, representen un percentatge superior al 50 per cent de l'import de la base de la sanció.

La sanció per infracció molt greu consistirà en multa pecuniària proporcional del 100 al 150 per cent i es graduarà incrementant el percentatge mínim conforme als criteris de comissió repetida d'infraccions tributàries i de perjudicació econòmica per a la Hisenda Pública, amb els increments percentuals previstos per a cada cas en els paràgrafs a) i b) de l'apartat 1 de l'article 187 d'esta llei.

5. Quan l'obligat tributari haja obtingut indegudament una devolució i com a conseqüència de la regularització practicada correspondrà la imposició d'una sanció de les regulades en este article, s'entendrà que la quantia no ingressada és el resultat d'afegir a l'import de la devolució obtinguda indegudament la quantia total que haja d'haver-se ingressat en l'autoliquidació i que el perjudicació econòmica és del 100 per cent.

En estos supòsits, no serà sancionable la infracció a què es referix l'article 193 d'esta llei, consistent a obtenir indegudament una devolució.

6. No obstant el que disposen els apartats anteriors, sempre constituirà infracció lleu la falta d'ingrés en ter-

mini de tributs o pagaments a compte que hagen sigut inclosos o regularitzats pel mateix obligat tributari en una autoliquidació presentada amb posterioritat sense complir els requisits establits en l'apartat 4 de l'article 27 d'esta llei per a l'aplicació dels recàrrecs per declaració extemporània sense requeriment previ.

El que preveu este apartat no serà aplicable quan l'autoliquidació presentada incloga ingressos corresponents a conceptes i períodes impositius respecte als que s'haja notificat prèviament un requeriment de l'Administració tributària.

Article 192. Infracció tributària per incomplir l'obligació de presentar de manera completa i correcta declaracions o documents necessaris per a practicar liquidacions.

1. Constitueix infracció tributària incomplir l'obligació de presentar de manera completa i correcta les declaracions o documents necessaris, inclosos els relacionats amb les obligacions duaneres, perquè l'Administració tributària pugua practicar l'adequada liquidació d'aquells tributs que no s'exigixen pel procediment d'autoliquidació, llevat que es regularitze d'acord amb l'article 27 d'esta llei.

La infracció tributària prevista en este article serà lleu, greu o molt greu d'acord amb el que disposen els apartats següents.

La base de la sanció serà la quantia de la liquidació quan no s'haja presentat declaració, o la diferència entre la quantia que resulte de l'adequada liquidació del tribut i la que haja correspost d'acord amb les dades declarades.

2. La infracció tributària serà lleu quan la base de la sanció siga inferior o igual a 3.000 euros o, sent superior, no existisca ocultació.

La infracció no serà lleu, siga quina siga la quantia de la base de la sanció, en els supòsits següents:

a) Quan s'hagen utilitzat factures, justificants o documents falsos o falsejats, encara que això no siga constitutiu de mitjà fraudulent.

b) Quan la incidència de l'administració incorrecta dels llibres o registres represente un percentatge superior al 10 per cent de la base de la sanció.

La sanció per infracció lleu consistirà en multa pecuniària proporcional del 50 per cent.

3. La infracció serà greu quan la base de la sanció siga superior a 3.000 euros i hi ha ocultació.

La infracció també serà greu, siga quina siga la quantia de la base de la sanció, en els supòsits següents:

a) Quan s'hagen utilitzat factures, justificants o documents falsos o falsejats, sense que això siga constitutiu de mitjà fraudulent.

b) Quan la incidència de l'administració incorrecta dels llibres o registres represente un percentatge superior al 10 per cent i inferior o igual al 50 per cent de la base de la sanció.

La utilització de mitjans fraudulents determinarà que la infracció siga qualificada en tot cas com a molt greu.

La sanció per infracció greu consistirà en multa pecuniària proporcional del 50 al 100 per cent i es graduarà incrementant el percentatge mínim conforme als criteris de comissió repetida d'infraccions tributàries i de perjudicació econòmica per a la Hisenda Pública, amb els increments percentuals previstos per a cada cas en els paràgrafs a) i b) de l'apartat 1 de l'article 187 d'esta llei.

4. La infracció serà molt greu quan s'hagen utilitzat mitjans fraudulents.

La sanció per infracció molt greu consistirà en multa pecuniària proporcional del 100 al 150 per cent i es

graduarà incrementant el percentatge mínim conforme als criteris de comissió repetida d'infraccions tributàries i de perjudic econòmic per a la Hisenda Pública, amb els increments percentuals previstos per a cada cas en els paràgrafs a) i b) de l'apartat 1 de l'article 187 d'esta llei.

Article 193. *Infracció tributària per obtindre indegudament devolucions.*

1. Constituïx infracció tributària obtindre indegudament devolucions derivades de la normativa de cada tribut.

La infracció tributària prevista en este article serà lleu, greu o molt greu d'acord amb el que disposen els apartats següents.

La base de la sanció serà la quantitat tornada indegudament com a conseqüència de la comissió de la infracció.

2. La infracció tributària serà lleu quan la base de la sanció siga inferior o igual a 3.000 euros o, sent superior, no hi ha ocultació.

La infracció no serà lleu, siga quina siga la quantia de la base de la sanció, en els supòsits següents:

a) Quan s'hagen utilitzat factures, justificants o documents falsos o falsejats, encara que això no siga constitutiu de mitjà fraudulent.

b) Quan la incidència de l'administració incorrecta dels llibres o registres represente un percentatge superior al 10 per cent de la base de la sanció.

La sanció per infracció lleu consistirà en multa pecuniària proporcional del 50 per cent.

3. La infracció serà greu quan la base de la sanció siga superior a 3.000 euros i hi ha ocultació.

La infracció també serà greu, siga quina siga la quantia de la base de la sanció, en els supòsits següents:

a) Quan s'hagen utilitzat factures, justificants o documents falsos o falsejats, sense que això siga constitutiu de mitjà fraudulent.

b) Quan la incidència de l'administració incorrecta dels llibres o registres represente un percentatge superior al 10 per cent i inferior o igual al 50 per cent de la base de la sanció.

La utilització de mitjans fraudulents determinarà que la infracció siga qualificada en tot cas com a molt greu.

La sanció per infracció greu consistirà en multa pecuniària proporcional del 50 al 100 per cent i es graduarà incrementant el percentatge mínim conforme als criteris de comissió repetida d'infraccions tributàries i de perjudic econòmic per a la Hisenda Pública, amb els increments percentuals previstos per a cada cas en els paràgrafs a) i b) de l'apartat 1 de l'article 187 d'esta llei.

4. La infracció serà molt greu quan s'hagen utilitzat mitjans fraudulents.

La sanció per infracció molt greu consistirà en multa pecuniària proporcional del 100 al 150 per cent i es graduarà incrementant el percentatge mínim conforme als criteris de comissió repetida d'infraccions tributàries i de perjudic econòmic per a la Hisenda Pública, amb els increments percentuals previstos per a cada cas en els paràgrafs a) i b) de l'apartat 1 de l'article 187 d'esta llei.

Article 194. *Infracció tributària per sol·licitar indegudament devolucions, beneficis o incentius fiscals.*

1. Constituïx infracció tributària sol·licitar indegudament devolucions derivades de la normativa de cada tribut per mitjà de l'omissió de dades rellevants o la inclusió de dades falses en autoliquidacions, comunica-

cions de dades o sol·licituds, sense que les devolucions s'hagen obtingut.

La infracció tributària prevista en este apartat serà greu.

La base de la sanció serà la quantitat indegudament sol·licitada.

La sanció consistirà en multa pecuniària proporcional del 15 per cent.

2. Així mateix, constituïx infracció tributària sol·licitar indegudament beneficis o incentius fiscals per mitjà de l'omissió de dades rellevants o la inclusió de dades falses sempre que, com a conseqüència de la dita conducta, no procedisca imposar al mateix subjecte cap sanció per alguna de les infraccions previstes en els articles 191, 192 o 195 d'esta llei, o en el primer apartat d'este article.

La infracció tributària prevista en este apartat serà greu i se sancionarà amb multa pecuniària fixa de 300 euros.

Article 195. *Infracció tributària per determinar o acreditar improcedentment partides positives o negatives o crèdits tributaris aparents.*

1. Constituïx infracció tributària determinar o acreditar improcedentment partides positives o negatives o crèdits tributaris a compensar o deduir en la base o en la quota de declaracions futures, pròpies o de tercers.

També s'incorre en esta infracció quan es declare incorrectament la renda neta, les quotes repercutides, les quantitats o quotes a deduir o els incentius fiscals d'un període impositiu sense que es produïska falta d'ingrés o obtenció indeguda de devolucions per haver-se compensat en un procediment de comprovació o investigació quantitats pendents de compensació, deducció o aplicació.

La infracció tributària prevista en este article serà greu.

La base de la sanció serà l'import de les quantitats indegudament determinades o acreditades. En el supòsit previst en el segon paràgraf d'este apartat, s'entendrà que la quantitat indegudament determinada o acreditada és l'increment de la renda neta o de les quotes repercutides, o la minoració de les quantitats o quotes a deduir o dels incentius fiscals, del període impositiu.

2. La sanció consistirà en multa pecuniària proporcional del 15 per cent si es tracta de partides a compensar o deduir en la base imposable, o del 50 per cent si es tracta de partides a deduir en la quota o de crèdits tributaris aparents.

3. Les sancions imposades d'acord amb el que preveu este article seran deduïbles en la part proporcional corresponent de les que puguen procedir per les infraccions comeses ulteriorment pel mateix subjecte infractor com a conseqüència de la compensació o deducció dels conceptes al·ludits, sense que l'import a deduir pugua excedir la sanció corresponent a les dites infraccions.

Article 196. *Infracció tributària per imputar incorrectament o no imputar bases imposables, rendes o resultats per les entitats sotmeses a un règim d'imputació de rendes.*

1. Constituïx infracció tributària imputar incorrectament o no imputar bases imposables o resultats als socis o membres per les entitats sotmeses a un règim d'imputació de rendes. Esta acció o ommissió no constituirà infracció per la part de les bases o resultats que ha donat lloc a la imposició d'una sanció a l'entitat sotmesa al règim d'imputació de rendes per la comissió de les infraccions dels articles 191, 192 o 193 d'esta llei.

La infracció prevista en este article serà greu.

La base de la sanció serà l'import de les quantitats no imputades. En el supòsit de quantitats imputades incorrectament, la base de la sanció serà l'import que resulte de sumar les diferències amb signe positiu, sense compensació amb les diferències negatives, entre les quantitats que van haver d'imputar-se a cada soci o membre i les quals es van imputar a cada un d'ells.

2. La sanció consistirà en multa pecuniària proporcional del 40 per cent.

Article 197. *Infracció tributària per imputar incorrectament deduccions, bonificacions i pagaments a compte per les entitats sotmeses a un règim d'imputació de rendes.*

1. Constituïx infracció tributària imputar incorrectament deduccions, bonificacions i pagaments a compte als socis o membres per les entitats sotmeses al règim d'imputació de rendes. Esta acció no constituirà infracció per la part de les quantitats incorrectament imputades als socis o partícips que ha donat lloc a la imposició d'una sanció a l'entitat sotmesa a un règim d'imputació de rendes per la comissió de les infraccions dels articles 191, 192 o 193 d'esta llei.

La infracció prevista en este article serà greu.

La base de la sanció serà l'import que resulte de sumar les diferències amb signe positiu, sense compensació amb les diferències negatives, entre les quantitats que van haver d'imputar-se a cada soci o membre i les que es van imputar a cada un d'ells.

2. La sanció consistirà en multa pecuniària proporcional del 75 per cent.

Article 198. *Infracció tributària per no presentar en termini autoliquidacions o declaracions sense que es produïska perjuí econòmic, per incomplir l'obligació de comunicar el domicili fiscal o per incomplir les condicions de determinades autoritzacions.*

1. Constituïx infracció tributària no presentar en termini autoliquidacions o declaracions, així com els documents relacionats amb les obligacions duaneres, sempre que no s'haja produït o no es puga produir perjuí econòmic a la Hisenda Pública.

La infracció prevista en este apartat serà lleu.

La sanció consistirà en multa pecuniària fixa de 200 euros o, si es tracta de declaracions censals o la relativa a la comunicació de la designació del representant de persones o entitats quan així ho establisca la normativa, de 400 euros.

Si es tracta de declaracions exigides amb caràcter general en compliment de l'obligació de subministrament d'informació arreglada en els articles 93 i 94 d'esta llei, la sanció consistirà en multa pecuniària fixa de 20 euros per cada dada o conjunt de dades referides a una mateixa persona o entitat que haja degut incloure's en la declaració amb un mínim de 300 euros i un màxim de 20.000 euros.

2. No obstant el que disposa l'apartat anterior, si les autoliquidacions o declaracions es presenten fora de termini sense requeriment previ de l'Administració tributària, la sanció i els límits mínim i màxim seran la mitat dels previstos en l'apartat anterior.

Si s'han presentat en termini autoliquidacions o declaracions incompletes, inexactes o amb dades falses i posteriorment es presenta fora de termini sense requeriment previ una autoliquidació o declaració complementària o substitutiva de les anteriors, no es produirà la infracció a què es referix l'article 194 o 199 d'esta llei en relació amb les autoliquidacions o declaracions presentades en termini i s'imposarà la sanció que resulte de l'aplicació d'este apartat respecte d'allò que s'ha declarat fora de termini.

3. Si s'han realitzat requeriments, la sanció prevista en l'apartat 1 d'este article serà compatible amb l'establida per a la resistència, obstrucció, excusa o negativa a les actuacions de l'Administració tributària en l'article 203 d'esta llei per la desatenció dels requeriments realitzats.

4. La sanció per no presentar en termini declaracions i documents relacionats amb les formalitats duaneres, quan no determinen el naixement d'un deute duaner, consistirà en multa pecuniària proporcional de l'u per 1.000 del valor de les mercaderies a què les declaracions i documents es referisquen, amb un mínim de 100 euros i un màxim de 6.000 euros.

5. També constituïx infracció tributària incomplir l'obligació de comunicar el domicili fiscal o el canvi d'este per les persones físiques que no realitzen activitats econòmiques.

La infracció prevista en este apartat serà lleu.

La sanció consistirà en multa pecuniària fixa de 100 euros.

6. Constituïx infracció tributària l'incompliment de les condicions establides en les autoritzacions que puga concedir una autoritat duanera o de les condicions a què queden subjectes les mercaderies per aplicació de la normativa duanera, quan este incompliment no constituïska una altra infracció prevista en este capítol.

La infracció prevista en este apartat serà lleu.

La sanció consistirà en multa pecuniària fixa de 200 euros.

Article 199. *Infracció tributària per presentar incorrectament autoliquidacions o declaracions sense que es produïska perjuí econòmic o contestacions a requeriments individualitzats d'informació.*

1. Constituïx infracció tributària presentar de forma incompleta, inexacta o amb dades falses autoliquidacions o declaracions, així com els documents relacionats amb les obligacions duaneres, sempre que no s'haja produït o no es puga produir perjuí econòmic a la Hisenda Pública, o contestacions a requeriments individualitzats d'informació.

La infracció prevista en este article serà greu i se sancionará d'acord amb el que disposen els apartats següents.

2. Si es presenten autoliquidacions o declaracions incompletes, inexactes o amb dades falses, la sanció consistirà en multa pecuniària fixa de 150 euros.

3. Si es presenten declaracions censals incompletes, inexactes o amb dades falses, la sanció consistirà en multa pecuniària fixa de 250 euros.

4. Tractant-se de requeriments individualitzats o de declaracions exigides amb caràcter general en compliment de l'obligació de subministrament d'informació arreglada en els articles 93 i 94 d'esta llei, que no tinguen com a objecte dades expressades en magnituds monetàries i hagen sigut contestades o presentades de forma incompleta, inexacta o amb dades falses, la sanció consistirà en multa pecuniària fixa de 200 euros per cada dada o conjunt de dades referides a una mateixa persona o entitat omesa, inexacta o falsa.

5. Tractant-se de requeriments individualitzats o de declaracions exigides amb caràcter general en compliment de l'obligació de subministrament d'informació arreglada en els articles 93 i 94 d'esta llei, que tinguen com a objecte dades expressades en magnituds monetàries i hagen sigut contestades o presentades de forma incompleta, inexacta o amb dades falses, la sanció consistirà en multa pecuniària proporcional de fins al 2 per cent de l'import de les operacions no declarades o declarades incorrectament, amb un mínim de 500 euros.

Si l'import de les operacions no declarades o declarades incorrectament representa un percentatge supe-

rior al 10, 25, 50 o 75 per cent de l'import de les operacions que van haver de declarar-se, la sanció consistirà en multa pecuniària proporcional del 0,5, u, 1,5 o dos per cent de l'import de les operacions no declarades o declarades incorrectament, respectivament. En el cas que el percentatge siga inferior al 10 per cent, s'imposarà multa pecuniària fixa de 500 euros.

6. La sanció a què es referixen els apartats 4 i 5 d'este article es graduarà incrementant la quantia resultant en un 100 per cent en el cas de comissió repetida d'infraccions tributàries.

7. Tractant-se de declaracions i documents relacionats amb les formalitats duaneres presentats de forma incompleta, inexacta o amb dades falses, quan no determinen el naixement d'un deute duaner, la sanció consistirà en multa pecuniària proporcional de l'u per 1.000 del valor de les mercaderies a què les declaracions i documents es referisquen, amb un mínim de 100 euros i un màxim de 6.000 euros.

Article 200. *Infracció tributària per incomplir obligacions comptables i registrals.*

1. Constituïx infracció tributària l'incompliment d'obligacions comptables i registrals, entre altres:

a) La inexactitud o omissió d'operacions en la comptabilitat o en els llibres i registres exigits per les normes tributàries.

b) La utilització de comptes amb significat distint del que els corresponga, segons la seua naturalesa, que dificulte la comprovació de la situació tributària de l'obligat.

c) L'incompliment de l'obligació de portar o conservar la comptabilitat, els llibres i registres establits per les normes tributàries, els programes i arxius informàtics que els servisquen de suport i els sistemes de codificació utilitzats.

d) L'administració de comptabilitats distintes referides a una mateixa activitat i exercici econòmic que dificulten el coneixement de la verdadera situació de l'obligat tributari.

e) El retard en més de quatre mesos en l'administració de la comptabilitat o dels llibres i registres establits per les normes tributàries.

f) L'autorització de llibres i registres sense haver sigut diligenciats o habilitats per l'Administració quan la normativa tributària o duanera exigisca este requisit.

2. La infracció prevista en este article serà greu.

3. La sanció consistirà en multa pecuniària fixa de 150 euros, llevat que s'aplique el que disposen els paràgrafs següents.

La inexactitud o omissió d'operacions o la utilització de comptes amb significat distint del que els corresponga se sancionará amb multa pecuniària proporcional de l'u per cent dels càrrecs, abonaments o anotacions omesos, inexactes, falsejats o arreplegats en comptes amb significat distint del que els corresponga, amb un mínim de 150 i un màxim de 6.000 euros.

La no administració o conservació de la comptabilitat, els llibres i els registres exigits per les normes tributàries, els programes i arxius informàtics que els servisquen de suport i els sistemes de codificació utilitzats se sancionará amb multa pecuniària proporcional de l'u per cent de la xifra de negocis del subjecte infractor en l'exercici a què es referix la infracció, amb un mínim de 600 euros.

L'administració de comptabilitats distintes referides a una mateixa activitat i exercici econòmic que dificulten el coneixement de la verdadera situació de l'obligat tributari se sancionará amb multa pecuniària fixa de 600 euros per cada un dels exercicis econòmics a què abasta la dita administració.

El retard en més de quatre mesos en l'administració de la comptabilitat o llibres i registres exigits per les normes tributàries se sancionará amb multa pecuniària fixa de 300 euros.

La utilització de llibres i registres sense haver sigut diligenciats o habilitats per l'Administració quan la normativa tributària o duanera ho exigisca se sancionará amb multa pecuniària fixa de 300 euros.

Article 201. *Infracció tributària per incomplir obligacions de facturació o documentació.*

1. Constituïx infracció tributària l'incompliment de les obligacions de facturació, entre altres, la d'expedició, remissió, rectificació i conservació de factures, justificants o documents substitutius.

2. La infracció prevista en l'apartat 1 d'este article serà greu en els supòsits següents:

a) Quan s'incomplisquen els requisits exigits per la normativa reguladora de l'obligació de facturació, excepte el que disposa la lletra següent d'este apartat i en l'apartat 3 d'este article. Entre altres, es consideraran inclosos en esta lletra els incompliments relatius a l'expedició, remissió, rectificació i conservació de factures o documents substitutius.

La sanció consistirà en multa pecuniària proporcional de l'un per cent de l'import del conjunt de les operacions que hagen originat la infracció.

b) Quan l'incompliment consistisca en la falta d'expedició o en la falta de conservació de factures, justificants o documents substitutius.

La sanció consistirà en multa pecuniària proporcional del dos per cent de l'import del conjunt de les operacions que hagen originat la infracció. Quan no siga possible conèixer l'import de les operacions a què es referix la infracció, la sanció serà de 300 euros per cada operació respecte del que no s'ha emés o conservat la corresponent factura o document.

3. La infracció prevista en l'apartat 1 d'este article serà molt greu quan l'incompliment consistisca en l'expedició de factures o documents substitutius amb dades falses o falsejades.

La sanció consistirà en multa pecuniària proporcional del 75 per cent de l'import del conjunt de les operacions que hagen originat la infracció.

4. També constituïx infracció l'incompliment de les obligacions relatives a la correcta expedició o utilització dels documents de circulació exigits per la normativa dels impostos especials, llevat que constituïska infracció tipificada en la llei reguladora d'estos impostos.

La infracció prevista en este apartat serà lleu.

La sanció consistirà en multa pecuniària fixa de 150 euros per cada document incorrectament expedit o utilitzat.

5. Les sancions imposades d'acord amb el que disposa este article es graduaran incrementant la quantia resultant en un 100 per cent si es produïx l'incompliment substancial de les obligacions anteriors.

Article 202. *Infracció tributària per incomplir les obligacions relatives a la utilització del número d'identificació fiscal o d'altres números o codis.*

1. Constituïx infracció tributària l'incompliment de les obligacions relatives a la utilització del número d'identificació fiscal i d'altres números o codis establits per la normativa tributària o duanera.

La infracció prevista en este article serà lleu, llevat que constituïska infracció greu d'acord amb el que disposa l'apartat següent.

La sanció consistirà en multa pecuniària fixa de 150 euros.

2. La infracció serà greu quan es tracte de l'incompliment dels deures que específicament incumbixen les entitats de crèdit en relació amb la utilització del número d'identificació fiscal en els comptes o operacions o en el lliurament o abonament dels xecs al portador.

La sanció consistirà en multa pecuniària proporcional del cinc per cent de les quantitats indegudament abonades o carregades o de l'import de l'operació o depòsit que hauria d'haver-se cancel·lat, amb un mínim d'1.000 euros.

L'incompliment dels deures relatius a la utilització del número d'identificació fiscal en el lliurament o abonament dels xecs al portador serà sancionat amb multa pecuniària proporcional del cinc per cent del valor facial de l'efecte, amb un mínim d'1.000 euros.

Article 203. Infracció tributària per resistència, obstrucció, excusa o negativa a les actuacions de l'Administració tributària.

1. Constituïx infracció tributària la resistència, obstrucció, excusa o negativa a les actuacions de l'Administració tributària.

S'entén produïda esta circumstància quan el subjecte infractor, degudament notificat a este efecte, haja realitzat actuacions tendents a dilatar, entorpir o impedir les actuacions de l'Administració tributària en relació amb el compliment de les seues obligacions.

Entre altres, constituïxen resistència, obstrucció, excusa o negativa a les actuacions de l'Administració tributària les conductes següents:

a) No facilitar l'examen de documents, informes, antecedents, llibres, registres, fitxers, factures, justificants i assentaments de comptabilitat principal o auxiliar, programes i arxius informàtics, sistemes operatius i de control i qualsevol altra dada amb transcendència tributària.

b) No atendre algun requeriment degudament notificat.

c) La incompareixença, excepte causa justificada, en el lloc i temps que s'haja assenyalat.

d) Negar o impedir indegudament l'entrada o permanència en finques o locals als funcionaris de l'Administració tributària o el reconeixement de locals, màquines, instal·lacions i explotacions relacionats amb les obligacions tributàries.

e) Les coaccions als funcionaris de l'Administració tributària.

2. La infracció prevista en este article serà greu.

3. La sanció consistirà en multa pecuniària fixa de 150 euros llevat que s'aplique el que disposen els apartats següents d'este article.

4. Quan la resistència, obstrucció, excusa o negativa a l'actuació de l'Administració tributària consistisca a desatendre en el termini concedit requeriments distints dels previstos en l'apartat següent, la sanció consistirà en multa pecuniària fixa de:

a) 150 euros, si s'ha incomplert per primera vegada un requeriment.

b) 300 euros, si s'ha incomplert per segona vegada el requeriment.

c) 600 euros, si s'ha incomplert per tercera vegada el requeriment.

5. Quan la resistència, obstrucció, excusa o negativa a l'actuació de l'Administració tributària es referisca a l'aportació o a l'examen de documents, llibres, fitxers, factures, justificants i assentaments de comptabilitat principal o auxiliar, programes, sistemes operatius i de control o consistisca en l'incompliment per persones o entitats que realitzen activitats econòmiques del deure

comparéixer, de facilitar l'entrada o permanència en finques i locals o el reconeixement d'elements o instal·lacions, o del deure aportar dades, informes o antecedents amb transcendència tributària d'acord amb el que disposen els articles 93 i 94 d'esta llei, la sanció consistirà en:

a) Multa pecuniària fixa de 300 euros, si no es compareix o no es facilita l'actuació administrativa o la informació exigida en el termini concedit en el primer requeriment notificat a este efecte.

b) Multa pecuniària fixa de 1.500 euros, si no es compareix o no es facilita l'actuació administrativa o la informació exigida en el termini concedit en el segon requeriment notificat a este efecte.

c) Multa pecuniària proporcional de fins al dos per cent de la xifra de negocis del subjecte infractor l'any natural anterior a aquell en què es va produir la infracció, amb un mínim de 10.000 euros i un màxim de 400.000 euros, quan no s'ha comparegut o no s'ha facilitat l'actuació administrativa o la informació exigida en el termini concedit en el tercer requeriment notificat a este efecte. Si l'import de les operacions a què es referix el requeriment no atés representa un percentatge superior al 10, 25, 50 o 75 per cent de l'import de les operacions que van haver de declarar-se, la sanció consistirà en multa pecuniària proporcional del 0,5, u, 1,5 i dos per cent de l'import de la xifra de negocis, respectivament.

Si els requeriments es referixen a la informació que han de contindre les declaracions exigides amb caràcter general en compliment de l'obligació de subministrament d'informació arreplegada en els articles 93 i 94 d'esta llei, la sanció consistirà en multa pecuniària proporcional de fins al tres per cent de la xifra de negocis del subjecte infractor l'any natural a aquell en què es va produir la infracció, amb un mínim de 15.000 euros i un màxim de 600.000 euros. Si l'import de les operacions a què es referix el requeriment no atés representa un percentatge superior al 10, 25, 50 o 75 per cent de l'import de les operacions que van haver de declarar-se, la sanció consistirà en multa pecuniària proporcional de l'u, 1,5, dos, i tres per cent de l'import de la xifra de negocis, respectivament.

En el cas que no es conega l'import de les operacions o el requeriment no es referisca a magnituds monetàries, s'imposarà el mínim establert en els paràgrafs anteriors.

No obstant això, quan amb anterioritat a la terminació del procediment sancionador es donara total compliment al requeriment administratiu, la sanció serà de 6.000 euros.

6. Quan la resistència, obstrucció, excusa o negativa es referisca al trencament de les mesures cautelars adoptades conforme al que disposen els articles 146, 162 i 210 d'esta llei, la sanció consistirà en multa pecuniària proporcional del dos per cent de la xifra de negocis del subjecte infractor l'any natural anterior a aquell en què es va produir la infracció, amb un mínim de 3.000 euros.

Article 204. Infracció tributària per incomplir el deure de sigil exigít als retenidors i als obligats a realitzar ingressos a compte.

1. Constituïx infracció tributària l'incompliment del deure de sigil que l'article 95 d'esta llei exigix a retenidors i obligats a realitzar ingressos a compte.

La infracció prevista en este article serà greu.

2. La sanció consistirà en multa pecuniària fixa de 300 euros per cada dada o conjunt de dades referides a una mateixa persona o entitat que haja sigut comunicada indegudament.

La sanció es graduarà incrementant la quantia anterior en el 100 per cent si hi ha comissió repetida de la infracció.

Article 205. *Infracció tributària per incomplir l'obligació de comunicar correctament dades al pagador de rendes sotmeses a retenció o ingrés a compte.*

1. Constituïx infracció tributària no comunicar dades o comunicar dades falses, incompletes o inexactes al pagador de rendes sotmeses a retenció o ingrés a compte, quan se'n deriven retencions o ingressos a compte inferior als procedents.

2. La infracció serà lleu quan l'obligat tributari tinga obligació de presentar autoliquidació que incloga les rendes subjectes a retenció o ingrés a compte.

La base de la sanció serà la diferència entre la retenció o ingrés a compte procedent i l'efectivament practicada durant el període d'aplicació de les dades falses, incompletes o inexactes.

La sanció consistirà en multa pecuniària proporcional del 35 per cent.

3. La infracció serà molt greu quan l'obligat tributari no tinga obligació de presentar autoliquidació que incloga les rendes subjectes a retenció o ingrés a compte.

La base de la sanció serà la diferència entre la retenció o ingrés a compte procedent i l'efectivament practicada durant el període d'aplicació de les dades falses, incompletes o inexactes.

La sanció consistirà en multa pecuniària proporcional del 150 per cent.

Article 206. *Infracció per incomplir l'obligació d'entregar el certificat de retencions o ingressos a compte.*

1. Constituïx infracció tributària l'incompliment de l'obligació d'entregar el certificat de retencions o ingressos a compte practicat als obligats tributaris perceptors de les rendes subjectes a retenció o ingrés a compte.

La infracció prevista en este article serà lleu.

2. La sanció consistirà en multa pecuniària fixa de 150 euros.

CAPÍTOL IV

Procediment sancionador en matèria tributària

Article 207. *Regulació del procediment sancionador en matèria tributària.*

El procediment sancionador en matèria tributària es regularà:

a) Per les normes especials establides en este títol i la normativa reglamentària dictada en el seu desplegament.

b) Si no n'hi ha, per les normes reguladores del procediment sancionador en matèria administrativa.

Article 208. *Procediment per a la imposició de sancions tributàries.*

1. El procediment sancionador en matèria tributària es tramitarà de forma separada als d'aplicació dels tributs regulats en el títol III d'esta llei, excepte renúncia de l'obligat tributari, i en este cas es tramitarà conjuntament.

2. En els supòsits d'actes amb acord i en aquells altres en què l'obligat tributari ha renunciat a la tramitació separada del procediment sancionador, les qüestions relatives a les infraccions s'analitzaran en el corresponent procediment d'aplicació dels tributs d'acord amb la normativa reguladora d'este, conforme s'establisca reglamentàriament.

En les actes amb acord, la renúncia al procediment separat s'hi farà constar expressament, i la proposta de sanció degudament motivada, amb el contingut previst

en l'apartat 4 de l'article 210 d'esta llei, s'inclourà en l'acta amb acord.

Reglamentàriament es regularà la forma i el termini d'exercici del dret a la renúncia al procediment sancionador separat.

3. La pràctica de notificacions en el procediment sancionador en matèria tributària s'efectuarà d'acord amb el que preveu la secció 3a del capítol II del títol III d'esta llei.

Article 209. *Iniciació del procediment sancionador en matèria tributària.*

1. El procediment sancionador en matèria tributària s'iniciarà sempre d'ofici, per mitjà de la notificació de l'acord de l'òrgan competent.

2. Els procediments sancionadors que s'incoen com a conseqüència d'un procediment iniciat per mitjà de declaració o d'un procediment de verificació de dades, comprovació o inspecció no podran iniciar-se respecte a la persona o entitat que ha sigut objecte del procediment una vegada transcorregut el termini de tres mesos des que s'ha notificat o s'entenga notificada la corresponent liquidació o resolució.

Article 210. *Instrucció del procediment sancionador en matèria tributària.*

1. En la instrucció del procediment sancionador s'aplicaran les normes especials sobre el desenvolupament de les actuacions i procediments tributaris a què es refereix l'article 99 d'esta llei.

2. Les dades, proves o circumstàncies que estiguen o hagen sigut obtingudes en algun dels procediments d'aplicació dels tributs regulats en el títol III d'esta llei i vagen a ser tingudes en compte en el procediment sancionador han d'incorporar-s'hi formalment abans de la proposta de resolució.

3. En el curs del procediment sancionador es podran adoptar mesures cautelars d'acord amb el que disposa l'article 146 d'esta llei.

4. Concloes les actuacions, es formularà proposta de resolució en què s'arreglegaran de forma motivada els fets, la seua qualificació jurídica i la infracció que aquells puguen constituir o la declaració, si és el cas, d'inexistència d'infracció o responsabilitat.

En la proposta de resolució es concretarà així mateix la sanció proposada amb indicació dels criteris de graduació aplicats, amb motivació adequada de la procedència d'estos.

La proposta de resolució serà notificada a l'interessat, indicant-li la posada de manifest de l'expedient i concedint-li un termini de 15 dies perquè al·legue quan considere convenient i presente els documents, justificants i proves que estime oportuns.

5. Quan a l'hora d'iniciar-se l'expedient sancionador es troben en poder de l'òrgan competent tots els elements que permeten formular la proposta d'imposició de sanció, esta s'incorporarà a l'acord d'iniciació. Este acord es notificarà a l'interessat, indicant-li la posada de manifest de l'expedient i concedint-li un termini de 15 dies perquè al·legue tot el que considere convenient i presente els documents, justificants i proves que estime oportuns.

Article 211. *Terminació del procediment sancionador en matèria tributària.*

1. El procediment sancionador en matèria tributària acabarà mitjançant una resolució o per caducitat.

Quan en un procediment sancionador iniciat com a conseqüència d'un procediment d'inspecció l'interessat

preste la seua conformitat a la proposta de resolució, s'entendrà dictada i notificada la resolució per l'òrgan competent per a imposar la sanció, d'acord amb la dita proposta, pel transcurs del termini d'un mes a comptar de la data en què la dita conformitat es va manifestar, sense necessitat de nova notificació expressa a este efecte, llevat que en este termini l'òrgan competent per a imposar la sanció notifique a l'interessat acord amb algun dels continguts als que es referixen els paràgrafs de l'apartat 3 de l'article 156 d'esta llei.

2. El procediment sancionador en matèria tributària ha de concloure en el termini màxim de sis mesos comptats des de la notificació de la comunicació d'inici del procediment. S'entendrà que el procediment conclou en la data en què es notifique l'acte administratiu de resolució d'este. A efectes d'entendre complida l'obligació de notificar i de computar el termini de resolució s'aplicaran les regles contingudes en l'apartat 2 de l'article 104 d'esta llei.

3. La resolució expressa del procediment sancionador en matèria tributària contindrà la fixació dels fets, la valoració de les proves practicades, la determinació de la infracció comesa, la identificació de la persona o entitat infractora i la quantificació de la sanció que s'imposa, amb indicació dels criteris de graduació d'esta i de la reducció que procedisca d'acord amb el que preveu l'article 188 d'esta llei. Si és el cas, contindrà la declaració d'inexistència d'infracció o responsabilitat.

4. El venciment del termini establert en l'apartat 2 d'este article sense que s'haja notificat resolució expressa produirà la caducitat del procediment.

La declaració de caducitat podrà dictar-se d'ofici o a instància de l'interessat i ordenarà l'arxiu de les actuacions. La dita caducitat impedirà la iniciació d'un nou procediment sancionador.

5. Són òrgans competents per a la imposició de sancions:

a) El Consell de Ministres, si consistixen en la suspensió de l'exercici de professions oficials, ocupació o càrrec públic.

b) El ministre d'Hisenda, l'òrgan equivalent de les comunitats autònomes, l'òrgan competent de les entitats locals o òrgans en què deleguen, quan consistisquen en la pèrdua del dret a aplicar beneficis o incentius fiscals la concessió de la qual li corresponga o que siguen de directa aplicació pels obligats tributaris, o de la possibilitat d'obtenir subvencions o ajudes públiques o en la prohibició per a contractar amb l'Administració pública corresponent.

c) L'òrgan competent per al reconeixement del benefici o incentiu fiscal, quan consistisquen en la pèrdua del dret a aplicar este, excepte el que disposa el paràgraf anterior.

d) L'òrgan competent per a liquidar o l'òrgan superior immediat de la unitat administrativa que ha proposat l'inici del procediment sancionador.

Article 212. *Recursos contra sancions.*

1. L'acte de resolució del procediment sancionador podrà ser objecte de recurs o reclamació independent. En el cas que el contribuent impugne també el deute tributari, s'acumularan ambdós recursos o reclamacions, sent competent el que conega la impugnació contra el deute.

2. Es podrà recórrer la sanció sense perdre la reducció per conformitat prevista en el paràgraf b) de l'apartat 1 de l'article 188 d'esta llei sempre que no s'impugne la regularització.

Les sancions que deriven d'actes amb acord no podran ser impugnades en via administrativa. La impugnació de la dita sanció en via contenciosa administrativa

suposarà l'exigència de l'import de la reducció practicada.

3. La interposició en temps i forma d'un recurs o reclamació administrativa contra una sanció produirà els efectes següents:

a) L'execució de les sancions quedarà automàticament suspesa en període voluntari sense necessitat d'aportar garanties fins que siguen fermes en via administrativa.

b) No s'exigiran interessos de demora pel temps que transcórrega fins a la finalització del termini de pagament en període voluntari obert per la notificació de la resolució que pose fi a la via administrativa.

TÍTOL V

Revisió en via administrativa

CAPÍTOL I

Normes comunes

Article 213. *Mitjans de revisió.*

1. Els actes i actuacions d'aplicació dels tributs i els actes d'imposició de sancions tributàries podran revisar-se, conforme al que estableixen els capítols següents, per mitjà de:

- Els procediments especials de revisió.
- El recurs de reposició.
- Les reclamacions economicoadministratives.

2. Les resolucions fermes dels òrgans economicoadministratius, així com els actes d'aplicació dels tributs i d'imposició de sancions sobre els quals ha recaigut una resolució economicoadministrativa, no podran ser revisats en via administrativa, siga quina siga la causa allegada, excepte en els supòsits de nul·litat de ple dret previstos en l'article 217, rectificació d'errors de l'article 220 i recurs extraordinari de revisió regulat en l'article 244 d'esta llei.

Les resolucions dels òrgans economicoadministratius podran ser declarades lesives d'acord amb el que preveu l'article 218 d'esta llei.

3. Quan han sigut confirmats per sentència judicial ferma, no seran revisables en cap cas els actes d'aplicació dels tributs i d'imposició de sancions ni les resolucions de les reclamacions economicoadministratives.

Article 214. *Capacitat i representació, prova, notificacions i terminis de resolució.*

1. En els procediments especials de revisió, recursos i reclamacions previstos en este títol s'aplicaran les normes sobre capacitat i representació establides en la secció 4a del capítol II del títol II d'esta llei, i les normes sobre prova i notificacions establides en les seccions 2a i 3a del capítol II del títol III d'esta llei.

2. El que disposen els apartats anteriors s'aplicarà tenint en consideració les especialitats regulades en el capítol IV d'este títol.

3. A efectes del còmput dels terminis de resolució previstos en este títol s'aplicarà el que disposa l'apartat 2 de l'article 104 d'esta llei.

Article 215. *Motivació de les resolucions.*

1. Les resolucions dels procediments especials de revisió, recursos i reclamacions regulats en este títol han de ser motivades, amb succinta referència a fets i fonaments de dret.

2. També han de motivar-se els actes dictats en estos procediments relatius a les qüestions següents:

- a) La inadmissió d'escrits de qualsevol classe presentats pels interessats.
- b) La suspensió de l'execució dels actes impugnats, la denegació de la suspensió i la inadmissió a tràmit de la sol·licitud de suspensió.
- c) L'abstenció d'ofici per a conèixer o continuar coexistent de l'assumpte per raó d'esta.
- d) La procedència o improcedència de la recusació, la denegació de la recepció a prova o de qualsevol diligència d'esta i la caducitat de la instància.
- e) Les que limiten drets subjectius dels interessats en el procediment.
- f) La suspensió del procediment o les causes que impedisquen la continuació d'este.

CAPÍTOL II

Procediments especials de revisió

Article 216. *Classes de procediments especials de revisió.*

Són procediments especials de revisió els de:

- a) Revisió d'actes nuls de ple dret.
- b) Declaració de lesivitat d'actes anul·lables.
- c) Revocació.
- d) Rectificació d'errors.
- e) Devolució d'ingressos indeguts.

SECCIÓ 1a. PROCEDIMENT DE REVISIÓ D'ACTES NULS DE PLE DRET

Article 217. *Declaració de nul·litat de ple dret.*

1. Podrà declarar-se la nul·litat de ple dret dels actes dictats en matèria tributària, així com de les resolucions dels òrgans economicoadministratius, que hagen posat fi a la via administrativa o que no hagen sigut recorreguts en termini, en els supòsits següents:

- a) Que lesionen els drets i llibertats susceptibles d'empara constitucional.
- b) Que hagen sigut dictats per òrgan manifestament incompetent per raó de la matèria o del territori.
- c) Que tinguen un contingut impossible.
- d) Que siguen constitutius d'infracció penal o es dicten com a conseqüència d'esta.
- e) Que hagen sigut dictats prescindint totalment i absolutament del procediment legalment establert per a això o de les normes que contenen les regles essencials per a la formació de la voluntat en els òrgans col·legiats.
- f) Els actes expressos o presumptes contraris a l'ordenament jurídic pels que s'adquirixen facultats o drets quan es manque dels requisits essencials per a la seua adquisició.
- g) Qualsevol altre que s'establisca expressament en una disposició de rang legal.

2. El procediment per a declarar la nul·litat a què es referix este article podrà iniciar-se:

- a) Per acord de l'òrgan que va dictar l'acte o del seu superior jeràrquic.
- b) A instància de l'interessat.

3. Es podrà acordar motivadament la inadmissió a tràmit de les sol·licituds formulades pels interessats, sense necessitat de demanar dictamen de l'òrgan consultiu, quan l'acte no siga ferm en via administrativa o la sol·licitud no es base en alguna de les causes de nul·litat de l'apartat 1 d'este article o manque manifestament de fonament, així com en el cas que s'hagen desestimat

pel que fa al fons altres sol·licituds substancialment iguals.

4. En el procediment es donarà audiència a les persones interessades i seran oïdes aquelles a les quals va reconèixer drets l'acte o els interessos de les quals van resultar afectats per este.

La declaració de nul·litat requerirà dictamen favorable previ del Consell d'Estat o òrgan equivalent de la respectiva comunitat autònoma, si n'hi ha.

5. En l'àmbit de competències de l'Estat, la resolució d'este procediment correspondrà al ministre d'Hisenda.

6. El termini màxim per a notificar resolució expressa serà d'un any des que es presente la sol·licitud per l'interessat o des que se li notifique l'acord d'iniciació d'ofici del procediment.

El transcurs del termini previst en el paràgraf anterior sense que s'haja notificat resolució expressa produirà els efectes següents:

a) La caducitat del procediment iniciat d'ofici, sense que això impedisca que puga iniciar-se novament un altre procediment amb posterioritat.

b) La desestimació per silenci administratiu de la sol·licitud, si el procediment s'ha iniciat a instància de l'interessat.

7. La resolució expressa o presumpta o l'acord d'inadmissió a tràmit de les sol·licituds dels interessats posaran fi a la via administrativa.

SECCIÓ 2a. DECLARACIÓ DE LESIVITAT D'ACTES ANUL·LABLES

Article 218. *Declaració de lesivitat.*

1. Fora dels casos previstos en l'article 217 i 220 d'esta llei, l'Administració tributària no podrà anul·lar en perjudici dels interessats els seus propis actes i resolucions.

L'Administració tributària podrà declarar lesius per a l'interés públic els seus actes i resolucions favorables als interessats que incórreguen en qualsevol infracció de l'ordenament jurídic, a fi de procedir a la seua posterior impugnació en via contenciosa administrativa.

2. La declaració de lesivitat no podrà adoptar-se una vegada transcorreguts quatre anys des que es va notificar l'acte administratiu i exigirà la prèvia audiència de tots els que apareguen com a interessats en el procediment.

3. Transcorregut el termini de tres mesos des de la iniciació del procediment sense que s'haja declarat la lesivitat es produirà la caducitat d'este.

4. En l'àmbit de l'Administració General de l'Estat, la declaració de lesivitat correspondrà al ministre d'Hisenda.

SECCIÓ 3a. REVOCACIÓ

Article 219. *Revocació dels actes d'aplicació dels tributs i d'imposició de sancions.*

1. L'Administració tributària podrà revocar els seus actes en benefici dels interessats quan s'estime que infringixen manifestament la llei, quan circumstàncies sobrevingudes que afecten una situació jurídica particular posen de manifest la improcedència de l'acte dictat, o quan en la tramitació del procediment s'haja produït indefensió als interessats.

La revocació no podrà constituir, en cap cas, dispensa o exempció no permesa per les normes tributàries, ni ser contrària al principi d'igualtat, a l'interés públic o a l'ordenament jurídic.

2. La revocació només serà possible mentre no haja transcorregut el termini de prescripció.

3. El procediment de revocació s'iniciarà sempre d'ofici, i serà competent per a declarar-la l'òrgan que es determine reglamentàriament, que ha de ser distint de l'òrgan que va dictar l'acte.

En l'expedient es donarà audiència als interessats i ha d'incloure's un informe de l'òrgan amb funcions d'assessorament jurídic sobre la procedència de la revocació de l'acte.

4. El termini màxim per a notificar resolució expressa serà de sis mesos des de la notificació de l'acord d'iniciació del procediment.

Transcorregut el termini establert en el paràgraf anterior sense que s'haja notificat resolució expressa, es produirà la caducitat del procediment.

5. Les resolucions que es dicten en este procediment posaran fi a la via administrativa.

SECCIÓ 4a. RECTIFICACIÓ D'ERRORS

Article 220. *Rectificació d'errors.*

1. L'òrgan o organisme que haja dictat l'acte o la resolució de la reclamació rectificarà en qualsevol moment, d'ofici o a instància de l'interessat, els errors materials, de fet o aritmètics, sempre que no haja transcorregut el termini de prescripció.

En particular, es rectificaran per este procediment els actes i les resolucions de les reclamacions economicoadministratives en què s'haja incorregut en error de fet que resulte dels propis documents incorporats a l'expedient.

La resolució corregirà l'error en la quantia o en qualsevol altre element de l'acte o resolució que es rectifica.

2. El termini màxim per a notificar resolució expressa serà de sis mesos des que es presente la sol·licitud per l'interessat o des que se li notifique l'acord d'iniciació d'ofici del procediment.

El transcurs del termini previst en el paràgraf anterior sense que s'haja notificat resolució expressa produirà els efectes següents:

a) La caducitat del procediment iniciat d'ofici, sense que això impedisca que pugui iniciar-se novament un altre procediment amb posterioritat.

b) La desestimació per silenci administratiu de la sol·licitud, si el procediment s'ha iniciat a instància de l'interessat.

3. Les resolucions que es dicten en este procediment seran susceptibles de recurs de reposició i de reclamació economicoadministrativa.

SECCIÓ 5a. DEVOLUCIÓ D'INGRESSOS INDEGUTS

Article 221. *Procediment per a la devolució d'ingressos indeguts.*

1. El procediment per al reconeixement del dret a la devolució d'ingressos indeguts s'iniciarà d'ofici o a instància de l'interessat, en els supòsits següents:

a) Quan s'haja produït una duplicitat en el pagament de deutes tributaris o sancions.

b) Quan la quantitat pagada haja sigut superior a l'import a ingressar resultant d'un acte administratiu o d'una autoliquidació.

c) Quan s'hagen ingressat quantitats corresponents a deutes o sancions tributàries després d'haver transcorregut els terminis de prescripció.

d) Quan així ho establisca la normativa tributària.

Reglamentàriament es desenvoluparà el procediment previst en este apartat, al qual s'aplicarà el que disposa l'apartat 2 de l'article 220 d'esta llei.

2. Quan el dret a la devolució s'haja reconegut per mitjà del procediment previst en l'apartat 1 d'este article o en virtut d'un acte administratiu o una resolució economicoadministrativa o judicial, es procedirà a l'execució de la devolució en els termes que reglamentàriament s'establisquen.

3. Quan l'acte d'aplicació dels tributs o d'imposició de sancions en virtut del qual es va realitzar l'ingrés indegut ha adquirit fermesa, únicament es podrà sol·licitar la devolució d'este instant o promovent la revisió de l'acte per mitjà d'algun dels procediments especials de revisió establerts en els paràgrafs a), c) i d) de l'article 216 i per mitjà del recurs extraordinari de revisió regulat en l'article 244 d'esta llei.

4. Quan un obligat tributari considere que la presentació d'una autoliquidació ha donat lloc a un ingrés indegut, podrà instar la rectificació de l'autoliquidació d'acord amb el que disposa l'apartat 3 de l'article 120 d'esta llei.

5. En la devolució d'ingressos indeguts es liquidaran interessos de demora d'acord amb el que disposa l'apartat 2 de l'article 32 d'esta llei.

6. Les resolucions que es dicten en este procediment seran susceptibles de recurs de reposició i de reclamació economicoadministrativa.

CAPÍTOL III

Recurs de reposició

Article 222. *Objecte i naturalesa del recurs de reposició.*

1. Els actes dictats per l'Administració tributària susceptibles de reclamació economicoadministrativa podran ser objecte de recurs potestatiu de reposició, d'acord amb el que disposa este capítol.

2. El recurs de reposició ha d'interposar-se, si és el cas, amb caràcter previ a la reclamació economicoadministrativa.

Si l'interessat interposa el recurs de reposició no podrà promoure la reclamació economicoadministrativa fins que el recurs s'haja resolt de forma expressa o fins que pugui considerar-lo desestimat per silenci administratiu.

Quan en el termini establert per a recórrer s'hagen interposat recurs de reposició i reclamació economicoadministrativa que tinguen com a objecte este mateix acte, es tramitarà el presentat en primer lloc i es declararà inadmissible el segon.

Article 223. *Iniciació i tramitació del recurs de reposició.*

1. El termini per a la interposició d'este recurs serà d'un mes comptat a partir de l'endemà de la notificació de l'acte recurrible o l'endemà d'aquell en què es produïsquen els efectes del silenci administratiu.

Tractant-se de deutes de venciment periòdic i notificació col·lectiva, el termini per a la interposició es computarà a partir de l'endemà de la finalització del període voluntari de pagament.

2. Si el recurrent necessita l'expedient per a formular les seues alegacions, ha de comparèixer durant el termini d'interposició del recurs perquè se li pose de manifest.

3. Als legitimats i interessats en el recurs de reposició se'ls aplicaran les normes establides a este efecte per a les reclamacions economicoadministratives.

4. La reposició sotmet a coneixement de l'òrgan competent per a la seua resolució totes les qüestions de fet o de dret que oferisca l'expedient, hagen sigut

o no plantejades en el recurs, sense que en cap cas es pugui empitjorar la situació inicial del recurrent.

Si l'òrgan competent estima pertinent examinar i resoldre qüestions no plantejades pels interessats, les exposarà a estos perquè puguen formular al·legacions.

Article 224. Suspensió de l'execució de l'acte recorregut en reposició.

1. L'execució de l'acte impugnat quedarà suspesa automàticament a instància de l'interessat si es garanteix l'import d'este acte, els interessos de demora que genere la suspensió i els recàrrecs que puguen procedir en el moment de la sol·licitud de suspensió, en els termes que s'establisquen reglamentàriament.

Si la impugnació afecta una sanció tributària, l'execució quedarà suspesa automàticament sense necessitat d'aportar garanties d'acord amb el que disposa l'apartat 3 de l'article 212 d'esta llei.

Si la impugnació afecta un acte censal relatiu a un tribut de gestió compartida, no se suspendrà en cap cas, per este fet, el procediment de cobrament de la liquidació que pugui practicar-se. Això sense perjudici que, si la resolució que es dicte en matèria censal afecta el resultat de la liquidació abonada, es realitzi la corresponent devolució d'ingressos.

2. Les garanties necessàries per a obtenir la suspensió automàtica a què es referix l'apartat anterior seran exclusivament les següents:

- Depòsit de diners o valors públics.
- Aval o fiança de caràcter solidari d'entitat de crèdit o societat de garantia recíproca o certificat d'assegurança de caució.
- Fiança personal i solidària d'altres contribuents de reconeguda solvència per als supòsits que s'establisquen en la normativa tributària.

3. Podrà suspendre's l'execució de l'acte recorregut sense necessitat d'aportar garantia quan s'aprecie que en dictar-lo s'ha pogut incórrer en error aritmètic, material o de fet.

4. Si el recurs no afecta la totalitat del deute tributari, la suspensió es referirà a la part recorreguda, i quedarà obligat el recurrent a ingressar la quantitat restant.

5. Quan haja d'ingressar-se totalment o parcialment l'import derivat de l'acte impugnat com a conseqüència de la resolució del recurs, es liquidarà interès de demora per tot el període de suspensió, sense perjudici del que preveu l'apartat 4 de l'article 26 i en l'apartat 3 de l'article 212 d'esta llei.

Article 225. Resolució del recurs de reposició.

1. Serà competent per a conèixer i resoldre el recurs de reposició l'òrgan que va dictar l'acte recorregut.

Tractant-se d'actes dictats per delegació i llevat que s'hi diga una altra cosa, el recurs de reposició es resoldrà per l'òrgan delegat.

2. L'òrgan competent per a conèixer del recurs de reposició no podrà abstenir-se de resoldre, sense que pugui al·legar-se dubte racional o deficiència dels preceptes legals.

La resolució contindrà una exposició succinta dels fets i els fonaments jurídics adequadament motivats que hagen servit per a adoptar l'acord.

3. El termini màxim per a notificar la resolució serà d'un mes comptat des de l'endemà de presentació del recurs.

En el còmput del termini anterior no s'inclourà el període concedit per a efectuar al·legacions als titulars de drets afectats a què es referix al paràgraf segon de l'apartat 3 de l'article 232 d'esta llei, ni l'emprat per altres

òrgans de l'Administració per a remetre les dades o informes que se sol·liciten. Els períodes no inclosos en el còmput del termini per les circumstàncies anteriors no podran excedir dos mesos.

Transcorregut el termini màxim per a resoldre sense haver-se notificat resolució expressa, i sempre que s'haja acordat la suspensió de l'acte recorregut, deixarà de meritarse l'interès de demora en els termes previstos en l'apartat 4 de l'article 26 d'esta llei.

4. Transcorregut el termini d'un mes des de la interposició, l'interessat podrà considerar desestimat el recurs a fi d'interposar la reclamació procedent.

5. Contra la resolució d'un recurs de reposició no pot interposar-se novament este recurs.

CAPÍTOL IV

Reclamacions economicoadministratives

SECCIÓ 1a. DISPOSICIONS GENERALS

Subsecció 1a. Àmbit de les reclamacions economicoadministratives

Article 226. Àmbit d'aplicació de les reclamacions economicoadministratives.

Podrà reclamar-se en via economicoadministrativa en relació amb les matèries següents:

- L'aplicació dels tributs i la imposició de sancions tributàries que realitzen l'Administració General de l'Estat i les entitats de dret públic vinculades o dependents d'esta.
- L'aplicació dels tributs cedits per l'Estat a les comunitats autònomes o dels recàrrecs establits per estes sobre tributs de l'Estat i la imposició de sancions que es deriven dels uns i dels altres.
- Qualsevol altra que s'establisca per precepte legal exprés.

Article 227. Actes susceptibles de reclamació economicoadministrativa.

1. La reclamació economicoadministrativa serà admissible, en relació amb les matèries a què es referix l'article anterior, contra els actes següents:

- Els que provisionalment o definitivament reconeguen o deneguen un dret o declaren una obligació o un deure.
- Els de tràmit que decidisquen, directament o indirectament, el fons de l'assumpte o posen terme al procediment.

2. En matèria d'aplicació dels tributs, són reclamacions:

- Les liquidacions provisionals o definitives.
- Les resolucions expresses o presumptes derivades d'una sol·licitud de rectificació d'una autoliquidació o d'una comunicació de dades.
- Les comprovacions de valor de rendes, productes, béns, drets i gastos, així com els actes de fixació de valors, rendiments i bases, quan la normativa tributària ho establisca.
- Els actes que deneguen o reconeguen exempcions, beneficis o incentius fiscals.
- Els actes que aproven o deneguen plans especials d'amortització.
- Els actes que determinen el règim tributari aplicable a un obligat tributari, sempre que siguin determinants de futures obligacions, inclús formals, a càrrec seu.
- Els actes dictats en el procediment de recaptació.

h) Els actes respecte als quals la normativa tributària així ho estableixca.

3. Així mateix, seran reclamables els actes que imposen sancions.

4. Seran reclamables, igualment, amb el previ compliment dels requisits i en la forma que es determine reglamentàriament, les següents actuacions o omissions dels particulars en matèria tributària:

a) Les relatives a les obligacions de repercutir i suportar la repercussió prevista legalment.

b) Les relatives a les obligacions de practicar i suportar retencions o ingressos a compte.

c) Les relatives a l'obligació d'expedir, entregar i rectificar factures que incumbix els empresaris i professionals.

d) Les derivades de les relacions entre el substitut i el contribuent.

5. No s'admetran reclamacions economicoadministratives respecte dels actes següents:

a) Els que donen lloc a reclamació en via administrativa prèvia a la judicial, civil o laboral o posen fi a la via indicada.

b) Els dictats en procediments en què estiga reservada al ministre d'Hisenda o al secretari d'Estat d'Hisenda la resolució que ultime la via administrativa.

c) Els dictats en virtut d'una llei que els excloua de reclamació economicoadministrativa.

Subsecció 2a. Organització i competències

Article 228. Òrgans economicoadministratius.

1. El coneixement de les reclamacions economicoadministratives correspondrà amb exclusivitat als òrgans economicoadministratius, que actuaran amb independència funcional en l'exercici de les seues competències.

2. En l'àmbit de competències de l'Estat, són òrgans economicoadministratius:

a) El Tribunal Economicoadministratiu Central.

b) Els tribunals economicoadministratius regionals i locals.

3. També tindrà la consideració d'òrgan economicoadministratiu la Sala Especial per a la Unificació de Doctrina.

4. La competència dels tribunals economicoadministratius serà irrenunciable i improrrogable i no podrà ser alterada per la voluntat dels interessats.

Article 229. Competències dels tribunals economicoadministratius.

1. El Tribunal Economicoadministratiu Central coneixerà:

a) En única instància, de les reclamacions economicoadministratives que s'interposen contra els actes administratius dictats pels òrgans centrals dels Ministeris d'Hisenda i d'Economia o altres departaments ministerials, de l'Agència Estatal d'Administració Tributària i de les entitats de dret públic vinculades o dependents de l'Administració General de l'Estat, així com contra els actes dictats pels òrgans superiors de l'Administració de les comunitats autònomes.

També coneixerà en única instància de les reclamacions en què haja d'oïr-se o s'haja oït com a tràmit previ al Consell d'Estat.

b) En única instància, de les reclamacions economicoadministratives que s'interposen contra els actes

administratius dictats pels òrgans perifèrics de l'Administració General de l'Estat, de l'Agència Estatal d'Administració Tributària i de les entitats de dret públic vinculades o dependents de l'Administració General de l'Estat, o pels òrgans de les comunitats autònomes no compresos en el paràgraf anterior, així com contra les actuacions dels particulars susceptibles de reclamació, quan, inclús podent presentar-se la reclamació en primera instància davant del tribunal economicoadministratiu regional o local corresponent, la reclamació s'interpose directament davant del Tribunal Economicoadministratiu Central, d'acord amb el que disposa l'apartat 4 d'este article.

c) En segona instància, dels recursos d'alçada ordinaris que s'interposen contra les resolucions dictades en primera instància pels tribunals economicoadministratius regionals i locals.

d) Dels recursos extraordinaris de revisió i dels extraordinaris d'alçada per a la unificació de criteri.

e) De la rectificació d'errors en què incórreguen les seues pròpies resolucions, d'acord amb el que disposa l'article 220 d'esta llei.

2. Els tribunals economicoadministratius regionals i locals coneixeran:

a) En única instància, de les reclamacions que s'interposen contra els actes administratius dictats pels òrgans perifèrics de l'Administració General de l'Estat, de l'Agència Estatal d'Administració Tributària i de les entitats de dret públic vinculades o dependents de l'Administració General de l'Estat i pels òrgans de l'Administració de les comunitats autònomes no compresos en el paràgraf a) de l'apartat anterior, quan la quantia de la reclamació siga igual o inferior a l'import que es determine reglamentàriament.

b) En primera instància, de les reclamacions que s'interposen contra els actes administratius dictats pels òrgans mencionats en el paràgraf a) d'este apartat, quan la quantia de la reclamació siga superior a l'import que es determine reglamentàriament.

c) De la rectificació d'errors en què incórreguen les seues pròpies resolucions, d'acord amb el que disposa l'article 220 d'esta llei.

3. Els tribunals economicoadministratius regionals i locals coneixeran així mateix de les reclamacions que s'interposen contra actuacions dels particulars en matèria tributària susceptibles de reclamació economicoadministrativa, en primera o única instància segons que la quantia de la reclamació excedisca o no de l'import que es determine reglamentàriament.

En estos casos, la competència dels tribunals economicoadministratius regionals i locals vindrà determinada pel domicili fiscal de la persona o entitat que interpose la reclamació.

4. Quan la resolució de les reclamacions economicoadministratives siga susceptible de recurs d'alçada ordinaris davant del Tribunal Economicoadministratiu Central, la reclamació podrà interposar-se directament davant d'este òrgan.

5. En cada comunitat autònoma existirà un tribunal economicoadministratiu regional. En cada Ciutat amb Estatut d'Autonomia existirà un tribunal economicoadministratiu local.

L'àmbit dels tribunals economicoadministratius regionals i locals coincidirà amb el de la respectiva comunitat o Ciutat amb Estatut d'Autonomia i la seua competència territorial per a conèixer de les reclamacions economicoadministratives es determinarà conforme a la seu de l'òrgan que haja dictat l'acte objecte de la reclamació. En els tribunals economicoadministratius regionals podran crear-se sales desconcentrades amb l'àmbit territorial i les competències que es fixen en la normativa tributària.

Article 230. Acumulació de reclamacions economicoadministratives.

1. Les reclamacions economicoadministratives s'acumularan a efectes de la seua tramitació i resolució en els casos següents:

- a) Les interposades per un interessat relatives al mateix tribut.
- b) Les interposades per diversos interessats relatives al mateix tribut sempre que deriven del mateix expedient o plantegen idèntiques qüestions.
- c) La interposada contra una sanció si s'ha presentat reclamació contra el deute tributari de què derive.

2. Els acords sobre acumulació o desacumulació no seran recurribles.

3. L'acumulació determinarà, si és el cas, la competència del Tribunal Economicoadministratiu Central per a resoldre la reclamació o el recurs d'alçada ordinari per raó de la quantia. Es considerarà com a quantia la que corresponga a la reclamació que la tinga més elevada.

4. El que disposen els apartats anteriors serà aplicable quan s'interpose una sola reclamació contra diversos actes o actuacions.

Article 231. Funcionament dels Tribunals economicoadministratius.

1. Els Tribunals economicoadministratius funcionaran en Ple, en Sales i de forma unipersonal.

2. El Ple estarà format pel president, els vocals i el secretari.

3. Les Sales estaran formades pel president, un vocal almenys i el secretari. Podrà nomenar-se president de Sala algun dels vocals quan es produïsquen les circumstàncies que es determinen reglamentàriament.

4. Els Tribunals economicoadministratius podran actuar de forma unipersonal a través del president, els presidents de Sala, qualsevol dels vocals, el secretari o a través d'altres òrgans unipersonals que es determinen reglamentàriament.

5. Reglamentàriament es regularan les qüestions de composició, organització i funcionament dels Tribunals economicoadministratius no previstes en els apartats anteriors.

Subsecció 3a. Interessats

Article 232. Legitimats i interessats en les reclamacions economicoadministratives.

1. Estan legitimats per a promoure les reclamacions economicoadministratives:

- a) Els obligats tributaris i els subjectes infractors.
- b) Qualsevol altra persona els interessos legítims de la qual resulten afectats per l'acte o l'actuació tributària.

2. No estaran legitimats:

- a) Els funcionaris i els empleats públics, excepte en els casos en què immediatament i directament es vulnere un dret que en particular els estiga reconegut o resulten afectats els seus interessos legítims.
- b) Els particulars, quan obren per delegació de l'Administració o com a agents o mandatari d'ella.
- c) Els denunciants.
- d) Els que assumisquen obligacions tributàries en virtut de pacte o contracte.
- e) Els organismes o òrgans que han dictat l'acte impugnat, així com qualsevol altra entitat pel mer fet de ser destinatària dels fons gestionats per mitjà d'este acte.

3. En el procediment economicoadministratiu ja iniciat podran comparéixer tots els qui siguen titulars de drets o interessos legítims que puguen resultar afectats per la resolució que haja de dictar-se, sense que la tramitació haja de retrotraure's en cap cas.

Si durant la tramitació del procediment s'advertix l'existència d'altres titulars de drets o interessos legítims que no hi hagen comparegut, se'ls notificarà l'existència de la reclamació perquè formulen alegacions, i s'aplicarà el que disposa l'apartat 5 de l'article 239 d'esta llei.

4. Quan s'actue per mitjà de representació, el document que l'acredite s'ajuntarà al primer escrit que no aparega firmat per l'interessat, el qual no es cursarà sense este requisit. No obstant això, la falta o la insuficiència del poder no impedirà que es tinga per presentat l'escrit sempre que el compareixent acompanye el poder, esme ne els defectes que patisca el presentat o ratifique les actuacions realitzades en nom seu i representació sense suficient poder.

Subsecció 4a. Suspensió

Article 233. Suspensió de l'execució de l'acte impugnat en via economicoadministrativa.

1. L'execució de l'acte impugnat quedarà suspesa automàticament a instància de l'interessat si es garanteix l'import d'este acte, els interessos de demora que genere la suspensió i els recàrrecs que puguen procedir, en els termes que s'establisquen reglamentàriament.

Si la impugnació afecta una sanció tributària, l'execució d'esta quedarà suspesa automàticament sense necessitat d'aportar garanties d'acord amb el que disposa l'apartat 3 de l'article 212 d'esta llei.

2. Les garanties necessàries per a obtindre la suspensió automàtica a què es referix l'apartat anterior seran exclusivament les següents:

- a) Depòsit de diners o valors públics.
- b) Aval o fiança de caràcter solidari d'entitat de crèdit o societat de garantia recíproca o certificat d'assegurança de caució.
- c) Fiança personal i solidària d'altres contribuents de reconeguda solvència per als supòsits que s'establisquen en la normativa tributària.

3. Quan l'interessat no pugua aportar les garanties necessàries per a obtindre la suspensió a què es referix l'apartat anterior, s'acordarà la suspensió amb la prèvia prestació d'altres garanties que s'estimen suficients, i l'òrgan competent podrà modificar la resolució sobre la suspensió en els casos previstos en el segon paràgraf de l'apartat següent.

4. El tribunal podrà suspendre l'execució de l'acte amb dispensa total o parcial de garanties quan la dita execució pugua causar perjudicis de difícil o impossible reparació.

En els supòsits a què es referix este apartat, el tribunal podrà modificar la resolució sobre la suspensió quan aprecie que no es mantenen les condicions que la van motivar, quan les garanties aportades han perdut valor o efectivitat, o quan conega l'existència d'altres béns o drets susceptibles de ser entregats en garantia que no hagen sigut coneguts en el moment de dictar-se la resolució sobre la suspensió.

5. Es podrà suspendre l'execució de l'acte recorregut sense necessitat d'aportar garantia quan s'aprecie que al dictar-lo s'ha pogut incórrer en error aritmètic, material o de fet.

6. Si la reclamació no afecta la totalitat del deute tributari, la suspensió es referirà a la part reclamada, i quedarà obligat el reclamant a ingressar la quantitat restant.

7. La suspensió de l'execució de l'acte es mantindrà durant la tramitació del procediment economicoadministratiu en totes les seues instàncies.

La suspensió produïda en el recurs de reposició es podrà mantindre en la via economicoadministrativa en les condicions que es determinen reglamentàriament.

8. Es mantindrà la suspensió produïda en via administrativa quan l'interessat comuniqui a l'Administració tributària en el termini d'interposició del recurs contenciós administratiu que ha interposat este recurs i n'ha sol·licitat la suspensió. La dita suspensió continuarà, sempre que la garantia que s'haja aportat en via administrativa conserve la seua vigència i eficàcia, fins que l'òrgan judicial adopte la decisió que corresponga en relació amb la suspensió sol·licitada.

Tractant-se de sancions, la suspensió es mantindrà, en els termes previstos en el paràgraf anterior i sense necessitat de prestar garantia, fins que s'adopti la decisió judicial.

9. Quan haja d'ingressar-se totalment o parcialment l'import derivat de l'acte impugnat com a conseqüència de la resolució de la reclamació, es liquidarà interès de demora per tot el període de suspensió, tenint en consideració el que disposa l'apartat 4 de l'article 26 i en l'apartat 3 de l'article 212 d'esta llei.

10. Quan es tracte d'actes que no tinguen com a objecte un deute tributari o quantitat líquida, el tribunal podrà suspendre la seua execució quan així ho sol·licite l'interessat i justifique que la seua execució puga causar perjudis d'impossible o difícil reparació.

11. L'execució de l'acte o resolució impugnat per mitjà d'un recurs extraordinari de revisió no podrà suspendre's en cap cas.

12. Reglamentàriament es regularan els requisits, òrgans competents i procediment per a la tramitació i resolució de les sol·licituds de suspensió.

SECCIÓ 2a. PROCEDIMENT GENERAL ECONOMICOADMINISTRATIU

Article 234. Normes generals.

1. Les reclamacions economicoadministratives es tramitaran en única o primera instància amb els recursos que esta llei estableix.

2. El procediment s'impulsarà d'ofici amb subjecció als terminis establits, que no seran susceptibles de pròrroga ni necessitaran que se'n declare la finalització.

3. Tots els actes i resolucions que afecten els interessats o posen terme en qualsevol instància a una reclamació economicoadministrativa seran notificats a aquells en el domicili assenyalat o, si no n'hi ha, en la secretaria del tribunal corresponent, per mitjà d'entrega o depòsit de la còpia íntegra del seu text.

La notificació ha d'expressar si l'acte o resolució és o no definitiu en via economicoadministrativa i, si és el cas, els recursos que siguin procedents, l'òrgan davant el qual hagen de presentar-se i el termini per a interposar-los, sense que això impedisca que els interessats puguen exercitar qualsevol altre recurs que estimen pertinent.

4. El procediment economicoadministratiu serà gratuït. No obstant això, si la reclamació o el recurs resulta desestimat i l'òrgan economicoadministratiu aprecia temeritat o mala fe, podrà exigir-se al reclamant que sufrague les costes del procediment, segons els criteris que es fixen reglamentàriament.

5. El procediment economicoadministratiu es regularà d'acord amb les disposicions previstes en este capítol i en les disposicions reglamentàries que es dicten en el seu desplegament.

Subsecció 1a. Procediment en única o primera instància

Article 235. Iniciació.

1. La reclamació economicoadministrativa en única o primera instància s'interposarà en el termini d'un mes a comptar de l'endemà de la notificació de l'acte impugnat, des de l'endemà d'aquell en què es produïsquen els efectes del silenci administratiu o des de l'endemà d'aquell en què quede constància de la realització o omisió de la retenció o ingrés a compte, de la repercussió motiu de la reclamació o de la substitució derivada de les relacions entre el substitut i el contribuent.

Tractant-se de reclamacions relatives a l'obligació d'expedir i entregar factura que incumbix a empresaris i professionals, el termini a què es referix el paràgraf anterior començarà a comptar-se transcorregut un mes des que s'haja requerit formalment el compliment de la dita obligació.

En el supòsit de deutes de venciment periòdic i notificació col·lectiva, el termini per a la interposició es computarà a partir de l'endemà de finalització del període voluntari de pagament.

2. El procediment ha d'iniciar-se per mitjà d'escrit que podrà limitar-se a sol·licitar que es tinga per interposada, identificant el reclamant, l'acte o actuació contra el qual es reclama, el domicili per a notificacions i el tribunal davant del qual s'interposa. Així mateix, el reclamant podrà acompanyar les alegacions en què base el seu dret.

En els casos de reclamacions relatives a retencions, ingressos a compte, repercussions, obligació d'expedir i entregar factura i a les relacions entre el substitut i el contribuent, l'escrit ha d'identificar també la persona recorreguda i el seu domicili i adjuntar tots els antecedents que estiguen a disposició del reclamant o en registres públics.

3. L'escrit d'interposició s'ha de dirigir a l'òrgan administratiu que ha dictat l'acte reclamable que el remetrà al tribunal competent en el termini d'un mes junt amb l'expedient corresponent, al qual es podrà incorporar un informe si es considera convenient.

No obstant això, quan l'escrit d'interposició incloga alegacions, l'òrgan administratiu que va dictar l'acte podrà anul·lar totalment o parcialment l'acte impugnat abans de la remissió de l'expedient al tribunal dins del termini assenyalat en el paràgraf anterior, sempre que no s'haja presentat amb el previ recurs de reposició. En este cas, es remetrà al tribunal el nou acte dictat junt amb l'escrit d'interposició.

Si l'òrgan administratiu no ha remés al tribunal l'escrit d'interposició de la reclamació, bastarà que el reclamant present davant del tribunal la còpia segellada del dit escrit perquè la reclamació es puga tramitar i resoldre.

4. En els casos de reclamacions relatives a retencions, ingressos a compte, repercussions, a l'obligació d'expedir i entregar factura i relacions entre el substitut i el contribuent, l'escrit d'interposició es dirigirà al tribunal competent per a resoldre la reclamació.

Article 236. Tramitació.

1. El tribunal, una vegada rebut i, si és el cas, completat l'expedient, ho posarà de manifest als interessats que han comparegut en la reclamació i no han formulat alegacions en l'escrit d'interposició o les han formulat però amb la sol·licitud expressa d'este tràmit, per un termini comú d'un mes en què han de presentar l'escrit d'alegacions amb aportació de les proves oportunes.

2. En els casos de reclamacions relatives a retencions, ingressos a compte, repercussions, obligació d'expedir i entregar factura o a les relacions entre el substitut

i el contribuent, el tribunal notificarà la interposició de la reclamació a la persona recorreguda perquè comparega, per mitjà d'escrit de mera personació, adjuntant tots els antecedents que estiguen a la seua disposició o en registres públics.

3. El tribunal podrà així mateix sol·licitar informe a l'òrgan que va dictar l'acte impugnat, a fi d'aclarir les qüestions que ho necessiten. El tribunal han de traslladar l'informe al reclamant perquè hi puga presentar alegacions.

Reglamentàriament es podran establir supòsits en què la sol·licitud d'este informe tinga caràcter preceptiu.

4. Les proves testificals, pericials i les consistents en declaració de part es realitzaran per mitjà d'acta notarial o davant del secretari del tribunal o el funcionari en qui este delegue, el qual estendrà l'acta corresponent. No serà possible denegar la pràctica de proves relatives a fets rellevants, però la resolució que concloga la reclamació no examinarà les que no siguen pertinents per al coneixement de les qüestions debatudes, i en este cas bastarà que la dita resolució incloga una mera enumeració d'estes, i decidirà sobre les no practicades.

5. Quan de les alegacions formulades en l'escrit d'interposició de la reclamació o dels documents adjuntats per l'interessat resulten acreditades totes les dades necessàries per a resoldre o estes puguen considerar-se certes, o quan d'aquelles resulte evident un motiu d'inadmissibilitat, es podrà prescindir dels tràmits assenyalats en els anteriors apartats d'este article i en l'apartat 3 de l'article 235 d'esta llei.

6. Podran plantejar-se com a qüestions incidentals aquelles que es referisquen a extrems que, sense constituir el fons de l'assumpte, hi estiguen relacionades o amb la validesa del procediment i la resolució de la qual siga requisit previ i necessari per a la tramitació de la reclamació, i no es podrà ajornar fins que recaiga acord sobre el fons de l'assumpte.

Per a la resolució de les qüestions incidentals, el tribunal podrà actuar de forma unipersonal.

La resolució que pose terme a l'incident no serà susceptible de recurs. Al rebre la resolució de la reclamació, l'interessat podrà discutir novament l'objecte de la qüestió incidental per mitjà del recurs que siga procedent contra la resolució.

Article 237. *Extensió de la revisió en via economicoadministrativa.*

1. Les reclamacions i els recursos economicoadministratius sotmeten a coneixement de l'òrgan competent per a la seua resolució totes les qüestions de fet i de dret que oferisca l'expedient, hagen sigut o no plantejades pels interessats, sense que en cap cas puga empitjorar la situació inicial del reclamant.

2. Si l'òrgan competent estima pertinent examinar i resoldre qüestions no plantejades pels interessats les exposarà a estos perquè puguen formular alegacions.

Article 238. *Terminació.*

1. El procediment finalitzarà per renúncia al dret en què la reclamació es fonamenta, per desistiment de la petició o instància, per caducitat d'esta, per satisfacció extraprocessal i mitjançant una resolució.

2. Quan es produísca la renúncia o desistiment del reclamant, la caducitat de la instància o la satisfacció extraprocessal, el tribunal acordarà motivadament l'arxivament de les actuacions. Este acord podrà ser adoptat a través d'òrgans unipersonals.

L'acord d'arxiu d'actuacions podrà revisar-se conforme el que disposa l'apartat 6 de l'article 239 d'esta llei.

Article 239. *Resolució.*

1. Els tribunals no podran abstenir-se de resoldre cap reclamació sotmesa al seu coneixement sense que puga al·legar-se dubte racional o deficiència en els preceptes legals.

2. Les resolucions dictades han de contindre els antecedents de fet i els fonaments de dret en què es basen i decidiran totes les qüestions que se susciten en l'expedient, hagen sigut o no plantejades pels interessats.

3. La resolució podrà ser estimatòria, desestimària o declarar la inadmissibilitat. La resolució estimatòria podrà anul·lar totalment o parcialment l'acte impugnat per raons de dret substantiu o per defectes formals.

Quan la resolució aprecie defectes formals que hagen disminuït les possibilitats de defensa del reclamant, es produirà l'anul·lació de l'acte en la part afectada i s'ordenarà la retroacció de les actuacions al moment en què es va produir el defecte formal.

4. Es declararà la inadmissibilitat en els supòsits següents:

a) Quan s'impugnen actes o resolucions no susceptibles de reclamació o recurs en via economicoadministrativa.

b) Quan la reclamació s'haja presentat fora de termini.

c) Quan falte la identificació de l'acte o actuació contra el qual es reclama.

d) Quan la petició continguda en l'escrit d'interposició no guarde relació amb l'acte o actuació recorregut.

e) Quan concórreguen defectes de legitimació o de representació.

f) Quan hi haja un acte ferm i consentit que siga el fonament exclusiu de l'acte objecte de la reclamació, quan es recórrega contra actes que reproduïsquen altres anteriors definitius i fermos o contra actes que siguen confirmatoris d'altres consentits, així com quan hi haja cosa jutjada.

Per a declarar la inadmissibilitat el tribunal podrà actuar de forma unipersonal.

5. La resolució que es dicte tindrà plena eficàcia respecte dels interessats als quals s'haja notificat l'existència de la reclamació.

6. Amb caràcter previ, si és el cas, al recurs d'alçada ordinari, podrà interposar-se davant del tribunal recurs d'anul·lació en el termini de 15 dies exclusivament en els casos següents:

a) Quan s'haja declarat incorrectament la inadmissibilitat de la reclamació.

b) Quan s'hagen declarat inexistents les alegacions o proves oportunament presentades.

c) Quan s'allegue l'existència d'incongruència completa i manifesta de la resolució.

També podrà interposar-se recurs d'anul·lació contra l'acord d'arxivament d'actuacions a què es referix l'article anterior.

L'escrit d'interposició inclourà les alegacions i adjuntarà les proves pertinents. El tribunal resoldrà sense més tràmit en el termini d'un mes; s'entendrà desestimat el recurs en cas contrari.

7. La doctrina que de forma reiterada establisca el Tribunal Economicoadministratiu Central vincularà als tribunals economicoadministratius regionals i locals i a la resta de l'Administració tributària. En cada Tribunal Economicoadministratiu, la doctrina establida pel seu Ple vincularà les Sales i la d'ambdós als òrgans unipersonals. Les resolucions i els actes de l'Administració tributària que es fonamenten en la doctrina establida conforme a este precepte ho faran constar expressament.

Article 240. *Termini de resolució.*

1. La duració del procediment en qualsevol de les seues instàncies serà d'un any comptat des de la interposició de la reclamació. Transcorregut este termini, l'interessat podrà considerar desestimada la reclamació a fi d'interposar el recurs procedent, el termini del qual es comptarà a partir de l'endemà de la finalització del termini d'un any a què es referix este apartat.

El tribunal ha de resoldre expressament en tot cas. Els terminis per a la interposició dels corresponents recursos començaran a comptar-se des de l'endemà de la notificació de la resolució expressa.

2. Transcorregut un any des de la iniciació de la instància corresponent sense haver-se notificat resolució expressa i sempre que s'haja acordat la suspensió de l'acte reclamat, deixarà de meritar-se l'interés de demora en els termes previstos en l'apartat 4 de l'article 26 d'esta llei.

Subsecció 2a. Recursos en via economicoadministrativa

Article 241. *Recurs d'alçada ordinari.*

1. Contra les resolucions dictades en primera instància pels tribunals economicoadministratius regionals i locals podrà interposar-se recurs d'alçada ordinari davant del Tribunal Economicoadministratiu Central en el termini d'un mes comptat des de l'endemà de la notificació de les resolucions.

2. Quan el recurrent haja estat personat en el procediment en primera instància, l'escrit d'interposició ha de contindre les alegacions i adjuntarà les proves oportunes, resultant admissibles únicament les proves que no han pogut aportar-se en primera instància.

3. Estaran legitimats per a interposar este recurs els interessats, els directors generals del Ministeri d'Hisenda i els directors de departament de l'Agència Estatal d'Administració Tributària en les matèries de la seua competència, així com els òrgans equivalents o assimilats de les comunitats autònomes en matèria de tributs cedits o recàrrecs sobre tributs de l'Estat.

4. En la resolució del recurs d'alçada ordinari s'aplicarà el que disposa l'article 240 d'esta llei.

Article 242. *Recurs extraordinari d'alçada per a la unificació de criteri.*

1. Les resolucions dictades pels tribunals economicoadministratius regionals i locals que no siguen susceptibles de recurs d'alçada ordinari podran ser impugnades, per mitjà del recurs extraordinari d'alçada per a la unificació de criteri, pels directors generals del Ministeri d'Hisenda o pels directors de departament de l'Agència Estatal d'Administració Tributària respecte a les matèries de la seua competència, així com pels òrgans equivalents o assimilats de les comunitats autònomes en matèria de tributs cedits o recàrrecs sobre tributs de l'Estat, quan estimen greument danyoses i errònies les dites resolucions, quan no s'adeqüen a la doctrina del Tribunal Economicoadministratiu Central o quan apliquen criteris distints dels emprats per altres tribunals economicoadministratius regionals o locals.

2. El termini per a interposar el recurs extraordinari d'alçada per a la unificació de criteri serà de tres mesos comptats des de l'endemà de la notificació de la resolució.

3. La resolució ha de dictar-se en el termini de sis mesos i respectarà la situació jurídica particular derivada de la resolució recorreguda, unificant el criteri aplicable.

4. Els criteris establits en les resolucions d'estos recursos seran vinculants per als tribunals economicoadministratius i per a la resta de l'Administració tributària.

Article 243. *Recurs extraordinari per a la unificació de doctrina.*

1. Contra les resolucions en matèria tributària dictades pel Tribunal Economicoadministratiu Central podrà interposar-se recurs extraordinari per a la unificació de doctrina pel director general de Tributs, quan estiga en desacord amb el contingut de les dites resolucions.

2. Serà competent per a resoldre este recurs la Sala Especial per a la Unificació de Doctrina, que estarà composta pel president del Tribunal Economicoadministratiu Central, que la presidirà, tres vocals del dit tribunal, el director general de Tributs, el director general de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, el director general o el director del departament de l'Agència Estatal d'Administració Tributària del qual depenga funcionalment l'òrgan que haja dictat l'acte a què es referix la resolució objecte del recurs i el president del Consell per a la Defensa del Contribuent.

3. La resolució que es dicte s'adoptarà per decisió majoritària dels integrants de la Sala Especial. En cas d'empat, el president tindrà sempre vot de qualitat.

4. La resolució ha de dictar-se en el termini de sis mesos i respectarà la situació jurídica particular derivada de la resolució recorreguda, establint la doctrina aplicable.

5. La doctrina establida en les resolucions d'estos recursos serà vinculant per als tribunals economicoadministratius i per a la resta de l'Administració tributària.

Article 244. *Recurs extraordinari de revisió.*

1. El recurs extraordinari de revisió podrà interposar-se pels interessats contra els actes fermes de l'Administració tributària i contra les resolucions fermes dels òrgans economicoadministratius quan concórrega alguna de les circumstàncies següents:

a) Que apareguen documents de valor essencial per a la decisió de l'assumpte que foren posteriors a l'acte o resolució recorreguts o d'impossible aportació al mateix temps que es dicten estos i que evidencien l'error comés.

b) Que al dictar l'acte o la resolució hagen influït essencialment documents o testimonis declarats falsos per sentència judicial ferma anterior o posterior a aquella resolució.

c) Que l'acte o la resolució s'haja dictat com a conseqüència de prevaricació, suborn, violència, maquinació fraudulenta o una altra conducta punible i s'haja declarat així en virtut de sentència judicial ferma.

2. La legitimació per a interposar este recurs serà la prevista en l'apartat 3 de l'article 241.

3. Es declararà la inadmissibilitat del recurs quan s'alleguen circumstàncies distintes de les previstes en l'apartat anterior.

4. Serà competent per a resoldre el recurs extraordinari de revisió el Tribunal Economicoadministratiu Central.

Per a declarar la inadmissibilitat el tribunal podrà actuar de forma unipersonal.

5. El recurs s'interposarà en el termini de tres mesos a comptar del coneixement dels documents o des que va quedar ferma la sentència judicial.

6. En la resolució del recurs extraordinari de revisió s'aplicarà el que disposa l'apartat 1 de l'article 240 d'esta llei.

SECCIÓ 3a. PROCEDIMENT ABREVIAT DAVANT D'ÒRGANS
UNIPERSONALS

Article 245. *Àmbit d'aplicació.*

1. Les reclamacions economicoadministratives es tramitaran pel procediment previst en esta secció:

- a) Quan siguen de quantia inferior a la que reglamentàriament es determine.
- b) Quan s'allegue exclusivament la inconstitucionalitat o illegalitat de normes.
- c) Quan s'allegue exclusivament falta o defecte de notificació.
- d) Quan s'allegue exclusivament insuficiència de motivació o incongruència de l'acte impugnat.
- e) Quan s'alleguen exclusivament qüestions relacionades amb la comprovació de valors.
- f) Quan concórreguen altres circumstàncies previstes reglamentàriament.

2. Les reclamacions economicoadministratives tramitades per este procediment es resoldran en única instància pels tribunals economicoadministratius per mitjà dels òrgans unipersonals que es determinen reglamentàriament.

3. El procediment abreviat davant d'òrgans unipersonals es regularà pel que disposa esta secció, per les normes reglamentàries que es dicten en el seu desplegament i, en defecte de norma expressa, pel que disposa este capítol.

Article 246. *Iniciació.*

1. La reclamació ha d'iniciar-se per mitjà d'escrit que necessàriament ha d'incloure el contingut següent:

a) Identificació del reclamant i de l'acte o actuació contra el qual es reclama, el domicili per a notificacions i el tribunal davant del qual s'interposa.

En els casos de reclamacions relatives a retencions, ingressos a compte, repercussions, obligació d'expedir i entregar factura o relacions entre el substituït i el contribuïent, l'escrit ha d'identificar també la persona recorreguda i el seu domicili.

b) Alegacions que es formulen.

A l'escrit d'interposició s'adjuntarà còpia de l'acte que s'impugna, així com les proves que s'estimen pertinents.

2. La reclamació es dirigirà a l'òrgan a què es referix l'apartat 3 de l'article 235 d'esta llei, i s'aplicarà allò que disposa el dit apartat.

Article 247. *Tramitació i resolució.*

1. Quan l'òrgan economicoadministratiu ho estime necessari, d'ofici o a instància de l'interessat, convocarà la celebració d'una vista oral comunicant a l'interessat el dia i l'hora en què ha de presentar-se a fi de fonamentar les seues alegacions.

2. L'òrgan economicoadministratiu podrà dictar una resolució, inclús amb anterioritat a rebre l'expedient, sempre que de la documentació presentada pel reclamant resulten acreditades totes les dades necessàries per a resoldre.

3. El termini màxim per a notificar la resolució serà de sis mesos comptats des de la interposició de la reclamació. Transcorregut este termini sense que s'haja notificat la resolució expressa, l'interessat podrà considerar desestimada la reclamació a fi d'interposar el recurs procedent, el termini del qual es comptarà a partir de l'endemà de la finalització del termini de sis mesos a què es referix este apartat.

L'òrgan economicoadministratiu ha de resoldre expressament en tot cas. El termini per a la interposició

del recurs que siga procedent començarà a comptar-se des de l'endemà de la notificació de la resolució expressa.

4. Transcorreguts sis mesos des de la interposició de la reclamació sense haver-se notificat resolució expressa i sempre que s'haja acordat la suspensió de l'acte reclamat, deixarà de meritarse l'interès de demora en els termes previstos en l'apartat 4 de l'article 26 d'esta llei.

Article 248. *Recursos.*

Contra les resolucions que es dicten en el procediment previst en esta secció no podrà interposar-se recurs d'alçada ordinari, però podran procedir, si és el cas, els altres recursos regulats en la secció anterior.

SECCIÓ 4a. RECURS CONTENCIÓS ADMINISTRATIU

Article 249. *Recurs contenciós administratiu.*

Les resolucions que posen fi a la via economicoadministrativa seran susceptibles de recurs contenciós administratiu davant de l'òrgan jurisdiccional competent.

Disposició adicional primera. *Exaccions parafiscals.*

Les exaccions parafiscals participen de la naturalesa dels tributs i es regixen per esta llei en defecte de normativa específica.

Disposició adicional segona. *Normativa aplicable als recursos públics de la Seguretat Social.*

Esta llei no s'aplicarà als recursos públics que corresponguen a la Tresoreria General de la Seguretat Social, que es regiran per la normativa específica.

Disposició adicional tercera. *Ciutats amb Estatut d'Autonomia de Ceuta i Melilla.*

A efectes del que preveu esta llei, les referències realitzades a les comunitats autònomes s'entendran aplicables a les Ciutats amb Estatut d'Autonomia de Ceuta i Melilla, sense perjuí del que estableixen les lleis orgàniques que aproven els Estatuts d'Autonomia de les dites ciutats.

Disposició adicional quarta. *Normes relatives a les Hisendes Locals.*

1. La normativa aplicable als tributs i restants ingressos de dret públic de les entitats locals en matèria de recurs de reposició i reclamacions economicoadministratives serà la prevista en les disposicions reguladores de les Hisendes Locals.

2. El que disposa l'apartat 3 de l'article 32 d'esta llei serà aplicable a la devolució d'ingressos indeguts derivats de pagaments fraccionats de deutes de notificació col·lectiva i periòdica realitzats a les entitats locals.

3. Les entitats locals, dins de l'àmbit de les seues competències, podran desplegar el que disposa esta llei per mitjà de l'aprovació de les corresponents ordenances fiscals.

Disposició adicional quinta. *Declaracions censals.*

1. Les persones o entitats que desenvolupen o vagen a desenvolupar en territori espanyol activitats empresarials o professionals o satisfacen rendiments subjectes a retenció han de comunicar a l'Administració tributària a través de les corresponents declaracions cen-

sals la seua alta en el Cens d'Empresaris, Professionals i Retenidors, les modificacions que es produïsquen en la seua situació tributària i la baixa en este cens. El Cens d'Empresaris, Professionals i Retenidors formarà part del Cens d'Obligats Tributaris. En este últim figurarà la totalitat de persones físiques o jurídiques i entitats a què es referix l'article 35 de la Llei General Tributària, identificades a efectes fiscals a Espanya.

Les declaracions censals serviran, així mateix, per a comunicar l'inici de les activitats econòmiques que desenvolupen, les modificacions que els afecten i el cessament en estes. Als efectes del que disposa este article, tindran la consideració d'empresaris o professionals els qui tinguen esta condició d'acord amb les disposicions pròpies de l'Impost sobre el Valor Afegit, inclús quan desenvolupen la seua activitat fora del territori d'aplicació d'este impost.

2. Reglamentàriament es regularà el contingut, la forma i els terminis per a la presentació d'estes declaracions censals.

3. La declaració censal d'alta en el Cens d'Empresaris, Professionals i Retenidors contindrà, almenys, la informació següent:

- a) El nom i els cognoms o la raó social del declarant.
- b) El número d'identificació fiscal si es tracta d'una persona física que ho tinga atribuït. Si es tracta de persones jurídiques o entitats de l'apartat 4 de l'article 35 de la Llei General Tributària, la declaració d'alta servirà per a sol·licitar este número, per a la qual cosa han d'aportar la documentació que s'establisca reglamentàriament i completar la resta de la informació que s'indica en este apartat. De la mateixa manera procediran les persones físiques sense número d'identificació fiscal que resulten obligades a la presentació de la declaració censal d'alta, perquè hagen de realitzar activitats econòmiques o hagen de satisfer rendiments subjectes a retenció.
- c) El domicili fiscal, i el seu domicili social, quan siga distint d'aquell.
- d) La relació d'establiments i locals on s'hagen de desenvolupar activitats econòmiques, amb identificació de la comunitat autònoma, província, municipi, i adreça completa de cada un d'ells.
- e) La classificació de les activitats econòmiques que vaja a desenvolupar segons la codificació d'activitats establida a efectes de l'Impost sobre Activitats Econòmiques.
- f) L'àmbit territorial en què vaja a desenvolupar les seues activitats econòmiques, distingint si es tracta d'àmbit nacional, de la Unió Europea o internacional. A estos efectes, el contribuent que vaja a operar en la Unió Europea sol·licitarà la seua alta en el Registre d'operadors intracomunitaris en els termes que es definisquen reglamentàriament.
- g) La condició de persona o entitat resident o no resident. En este últim cas, s'especificarà si compta o no amb establiments permanents, identificant-se tots ells, amb independència que estos hagen de donar-se d'alta individualment. Si es tracta d'un establiment permanent, en la declaració d'alta s'identificarà la persona o entitat no resident de què depenga, així com la resta dels establiments permanents de la dita persona o entitat que s'hagen donat d'alta en el Cens d'Empresaris, Professionals i Retenidors.
- h) El règim de tributació en l'Impost sobre Societats, en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques o en l'Impost sobre la Renda si no Residents, segons corresponga, amb menció expressa dels règims i modalitats de tributació que li siguen d'aplicació i els pagaments a compte que li incumbisquen.
- i) El règim de tributació en l'Impost sobre el Valor Afegit, amb referència a les obligacions periòdiques deri-

vades d'este impost que li corresponguen i el termini previst per a l'inici de l'activitat, distingint el previst per a l'inici de les adquisicions i importacions de béns i servicis del previst per a les entregues de béns i prestacions de servicis que constitueixen l'objecte de la seua activitat, en el cas que l'un i l'altre siguen diferents.

j) El règim de tributació en els impostos que es determinen reglamentàriament.

k) En el cas en què es tracte d'entitats en constitució, la declaració d'alta contindrà, almenys, les dades identificatives i domicili complet de les persones o entitats que promoguen la seua constitució.

4. La declaració censal de modificació contindrà qualsevol variació que afecte les dades consignades en la declaració d'alta o en qualsevol altra declaració de modificació anterior, en els termes que s'establisquen reglamentàriament.

5. La declaració censal de baixa es presentarà quan es produïska el cessament efectiu en totes les activitats a què es referix este article, d'acord amb el que es disposa reglamentàriament.

6. L'Administració tributària portarà conjuntament amb el Cens d'Empresaris, Professionals i Retenidors un Registre d'operadors intracomunitaris en el qual es donaran d'alta els subjectes passius de l'Impost sobre el Valor Afegit que realitzen entregues i adquisicions intracomunitàries de béns, així com determinades prestacions de servicis en els termes que s'establisquen reglamentàriament.

7. Les persones o entitats a què es referix l'apartat u d'este article podran resultar exonerades reglamentàriament de presentar altres declaracions de contingut o finalitat censal establides per les normes pròpies de cada tribut.

8. Les societats en constitució que presenten el document únic electrònic per a realitzar telemàticament els seus tràmits de constitució, d'acord amb el que preveu la Llei 7/2003, d'1 d'abril, de societat limitada Nova Empresa, per la qual es modifica la Llei 2/1995, de 23 de març, de Societats de Responsabilitat Limitada, quedaran exonerades de l'obligació de presentar la declaració censal d'alta, però quedaran obligades a la presentació posterior de les declaracions de modificació que corresponguen en la mesura que varie o haja d'ampliar-se la informació i circumstàncies contingudes en este document únic electrònic.

Disposició adicional sexta. *Número d'identificació fiscal.*

1. Tota persona física o jurídica, així com les entitats sense personalitat a què es referix l'apartat 4 de l'article 35 d'esta llei, tindran un número d'identificació fiscal per a les seues relacions de naturalesa o amb transcendència tributària.

Este número d'identificació fiscal serà facilitat per l'Administració General de l'Estat, d'ofici o a instància de l'interessat.

Reglamentàriament es regularà el procediment d'assignació i revocació, la composició del número d'identificació fiscal i la forma en què ha d'utilitzar-se en les relacions de naturalesa o amb transcendència tributària.

2. En particular, els que entreguen o confien a entitats de crèdit fons, béns o valors en forma de dipòsits o altres d'anàlogues, demanen d'aquelles crèdits o préstecs de qualsevol naturalesa o realitzen qualsevol altra operació financera amb una entitat de crèdit han de comunicar prèviament el seu número d'identificació fiscal a la dita entitat.

L'esmentada obligació serà exigible encara que les operacions actives o passives que es realitzen amb les entitats de crèdit tinguen un caràcter transitori.

Reglamentàriament es podran establir regles especials i excepcions a l'esmentada obligació, així com les

obligacions d'informació que han de complir les entitats de crèdit en estos supòsits.

3. Les entitats de crèdit no podran lliurar xecs contra l'entrega d'efectiu, béns, valors o altres xecs sense la comunicació del número d'identificació fiscal de l'acceptant, quedant constància del lliurament i de la identificació de l'acceptant. S'exceptua de l'anterior els xecs lliurats contra un compte bancari.

De la mateixa manera, les entitats de crèdit exigiran la comunicació del número d'identificació fiscal a les persones o entitats que presenten al cobrament, quan l'abonament no es realitze en un compte bancari, xecs emesos per una entitat de crèdit. També ho exigiran en cas de xecs lliurats per persones distintes per quantia superior a 3.000 euros. En ambdós casos ha de quedar constància del pagament del xec així com de la identificació del tenidor que el presente al cobrament.

Reglamentàriament s'establirà la forma en què les entitats de crèdit han de deixar constància i comunicar a l'Administració tributària les dades a què es referixen els paràgrafs anteriors.

Disposició addicional setèima. *Responsabilitat solidària de les comunitats autònomes i de les corporacions locals.*

1. Les comunitats autònomes són responsables solidàries respecte del pagament dels deutes tributaris contractats per les entitats de dret públic que en depenguen, societats mercantils el capital social de les quals pertanga íntegrament a la comunitat autònoma o institucions associatives voluntàries públiques en què participen, en proporció a les seues respectives quotes i sense perjudici del dret de repetir que els pugua assistir, si és el cas.

2. Les corporacions locals són responsables solidàries respecte del pagament dels deutes tributaris contractats per les entitats a què es referixen els paràgrafs b) i c) de l'apartat 3 de l'article 85 de la Llei 7/1985, de 2 d'abril, Reguladora de les Bases de Règim Local, així com de les que, si és el cas, es contraguen per les mancomunitats, comarques, àrees metropolitanes, entitats d'àmbit inferior al municipi i per qualssevol institucions associatives voluntàries públiques en què aqueselles participen, en proporció a les seues respectives quotes i sense perjudici del dret de repetir que els pugua assistir, si és el cas.

Disposició addicional octava. *Procediments concursals.*

El que disposa esta llei s'aplicarà d'acord amb el que estableix la legislació concursal vigent en cada moment.

Disposició addicional novena. *Competències en matèria del deure d'informació.*

A efectes de l'apartat 1 de l'article 8 de la Llei Orgànica 1/1982, de 5 de maig, de Protecció Civil del Dret a l'Honor, a la Intimitat Personal i Familiar i a la Pròpia Imatge, es considerarà autoritat competent el ministre d'Hisenda, l'òrgan equivalent de les comunitats autònomes, l'òrgan de govern de les entitats locals, els directors de departament de l'Agència Estatal d'Administració Tributària i els seus delegats territorials.

Disposició addicional deu. *Exacció de la responsabilitat civil per delictes contra la Hisenda Pública.*

1. En els procediments per delictes contra la Hisenda Pública, la responsabilitat civil comprendrà la totalitat del deute tributari no ingressat, inclosos els seus interessos de demora, i s'exigirà pel procediment administratiu de constrenyiment.

2. Una vegada que siga ferma la sentència, el jutge o tribunal a qui competisca l'execució remetrà testimoni als òrgans de l'Administració tributària, i ordenarà que es procedisca a la seua exacció. De la mateixa forma es procedirà quan el jutge o tribunal hagen acordat l'execució provisional d'una sentència recorreguda.

3. Quan s'haja acordat el fraccionament de pagament de la responsabilitat civil conforme a l'article 125 del Codi Penal, el jutge o tribunal ho comunicarà a l'Administració tributària. En este cas, el procediment de constrenyiment s'iniciarà si el responsable civil del delictes incomplix els termes del fraccionament.

4. L'Administració tributària informarà el jutge o tribunal sentenciador, als efectes de l'article 117.3 de la Constitució Espanyola, de la tramitació i, si és el cas, dels incidents relatius a l'execució encomanada.

Disposició addicional onze. *Reclamacions economicoadministratives en altres matèries.*

1. Podrà interposar-se reclamació economicoadministrativa, amb la prèvia interposició potestativa de recurs de reposició, contra les resolucions i els actes de tràmit que decidisquen, directament o indirectament, el fons de l'assumpte relatiu a les matèries següents:

a) Els actes recaptatoris de l'Agència Estatal d'Administració Tributària relatius a ingressos de dret públic de l'Estat i de les entitats de dret públic vinculades o dependents de l'Administració General de l'Estat o relatius a ingressos de dret públic, tributaris o no tributaris, d'una altra Administració pública.

b) El reconeixement o la liquidació per autoritats o organismes dels Ministeris d'Hisenda i d'Economia d'obligacions del Tresor Públic i les qüestions relacionades amb les operacions de pagament per estos òrgans a càrrec del Tresor.

c) El reconeixement i pagament de qualsevol classe de pensions i drets passius que siga competència del Ministeri d'Hisenda.

2. No s'admetran reclamacions economicoadministratives respecte als actes següents:

a) Els que donen lloc a reclamació en via administrativa prèvia a la judicial, civil o laboral o posen fi a la dita via.

b) Els dictats en procediments en què estiga reservada al ministre competent la resolució que ultime la via administrativa.

c) Els dictats en virtut d'una llei que els excloga de reclamació economicoadministrativa.

3. Estarà legitimat per a interposar reclamació economicoadministrativa contra els actes relatius a les matèries a què es referix l'apartat 1 qualsevol persona els interessos legítims de les quals resulten afectats per l'acte administratiu, així com l'interventor general de l'Administració de l'Estat o els seus delegats, en les matèries a què s'estenga la funció fiscalitzadora que li conferisquen les disposicions vigents.

4. No estaran legitimats per a interposar reclamació economicoadministrativa contra els actes relatius a les matèries a què es referix l'apartat 1:

a) Els funcionaris i empleats públics excepte en els casos en què immediatament i directament es vulnere un dret que en particular els estiga reconegut o resulten afectats els seus interessos legítims.

b) Els particulars quan obren per delegació de l'Administració o com a agents o mandatari en esta.

c) Els denunciants.

d) Els qui assumisquen obligacions en virtut de pacte o contracte.

e) Els organismes o òrgans que han dictat l'acte impugnat, així com qualsevol altra entitat pel mer fet de ser destinatària dels fons gestionats per mitjà d'este acte.

5. Podran interposar el recurs d'alçada ordinari les persones o òrgans previstos en l'apartat 3 d'esta disposició addicional i els òrgans directius dels Ministeris d'Hisenda i d'Economia que es determinen reglamentàriament en matèries de la seua competència.

6. Podran interposar el recurs extraordinari d'alçada per a la unificació de criteri els òrgans directius dels Ministeris d'Hisenda i d'Economia que es determinen reglamentàriament.

7. Podran interposar el recurs extraordinari de revisió les persones o òrgans previstos en l'apartat 3 d'esta disposició addicional, i els òrgans directius dels Ministeris d'Hisenda i d'Economia que es determinen reglamentàriament en matèries de la seua competència.

8. Excepte el que disposen els apartats anteriors, en les reclamacions economicoadministratives regulades en la present disposició addicional s'aplicaran les normes reguladores de les reclamacions economicoadministratives en matèria tributària contingudes en esta llei.

Disposició addicional dotze. Composició dels tribunals economicoadministratius.

El president i els vocals dels tribunals economicoadministratius seran nomenats entre funcionaris de l'Estat i els seus organismes autònoms, de les comunitats autònomes i entre funcionaris d'Administració local amb Habilitació de Caràcter Nacional, que reunisquen els requisits i condicions que reglamentàriament es determinen, actuant com a secretari un Advocat de l'Estat.

Disposició addicional tretzena. Participació de les comunitats autònomes en els tribunals economicoadministratius.

1. D'acord amb el que disposa l'article 20 de la Llei Orgànica 8/1980, de 22 de setembre, de Finançament de les Comunitats Autònomes, la participació de les comunitats autònomes en els tribunals economicoadministratius regionals de l'Estat, podrà realitzar-se, en els termes que s'establisquen reglamentàriament, de les maneres següents:

a) Per mitjà del nomenament de funcionaris de les comunitats autònomes conforme a allò que indica la disposició addicional dotze d'esta llei.

b) Per mitjà de la creació, en el si del Tribunal Economicoadministratiu Regional, i en virtut de conveni celebrat entre el Ministeri d'Hisenda i la Conselleria competent de la comunitat autònoma, d'una Sala Especial que estarà presidida pel president del Tribunal i integrada pels vocals d'este que es determinen reglamentàriament i pel seu secretari, així com per l'òrgan economicoadministratiu de la comunitat autònoma, que actuarà com a Sala del Tribunal respecte de les reclamacions relatives exclusivament a tributs cedits o a aquells tributs de l'Estat el rendiment dels quals corresponga en la seua totalitat a la comunitat autònoma.

2. A falta de conveni es procedirà en la forma prevista en el paràgraf a) anterior, segons s'establisca reglamentàriament.

Disposició addicional catorzena. Quantia de les reclamacions economicoadministratives.

Amb efectes per a les reclamacions economicoadministratives que s'interposen a partir de l'entrada en vigor d'esta llei les quanties a què es referixen els parà-

grafs a) i b) de l'apartat 2 de l'article 10 del Reial Decret 391/1996, d'1 de març, pel qual s'aprova el Reglament de Procediment de les Reclamacions Economicoadministratives quedaran fixades en 150.000 i 1.800.000 euros, respectivament, fins que s'aprove un nou Reglament de desplegament en matèria economicoadministrativa.

Disposició addicional quinzena. Normes relatives al Cadastre Immobiliari.

1. Les infraccions i sancions en matèria cadastral es regiran per la seua normativa específica.

2. L'article 27 d'esta llei relatiu als recàrrecs per declaració extemporània sense requeriment previ no serà aplicable a les declaracions cadastrals.

3. En matèria de notificació de valors cadastrals, esta llei s'aplicarà supletòriament respecte al que disposa la normativa específica cadastral.

Disposició addicional setzena. Utilització de mitjans electrònics, informàtics o telemàtics en les reclamacions economicoadministratives.

1. Podran utilitzar-se mitjans electrònics, informàtics o telemàtics per a la interposició, tramitació i resolució de les reclamacions economicoadministratives.

2. Podran emprar-se els dits mitjans per a les notificacions que han de realitzar-se quan l'interessat els haja assenyalat com a preferents o n'haja consentit expressament la utilització.

3. Els documents que integren un expedient corresponent a una reclamació economicoadministrativa podran obtindre's per mitjà de l'ocupació dels mitjans a què es referix l'apartat 1 d'esta disposició.

4. El ministre d'Hisenda regularà els aspectes necessaris per a la implantació d'estes mesures i crearà els registres telemàtics que corresponguen.

Disposició transitòria primera. Recàrrecs del període executiu, interès de demora i interès legal i responsabilitat en contractes i subcontractes.

1. El que disposa l'article 28 d'esta llei s'aplicarà als deutes tributaris el període executiu dels quals s'inicie a partir de l'entrada en vigor d'esta.

2. El que disposen els apartats 4 i 6 de l'article 26 i en l'apartat 2 de l'article 33 en matèria d'interès de demora i interès legal s'aplicarà als procediments, escrits i sol·licituds que s'inicien o presenten a partir de l'entrada en vigor d'esta llei.

3. El supòsit de responsabilitat a què es referix el paràgraf f) de l'apartat 1 de l'article 43 d'esta llei no s'aplicarà a les obres o prestacions de servicis contractades o subcontractades i l'execució o prestació de les quals s'haja iniciat abans de l'entrada en vigor d'esta llei.

Disposició transitòria segona. Consultes tributàries escrites i informació sobre el valor de béns immobles.

1. El que disposen els articles 88 i 89 d'esta llei s'aplicarà a les consultes tributàries escrites que es presenten a partir de l'1 de juliol del 2004. Les consultes presentades abans d'eixa data es regiran pel que disposen l'article 107 de la Llei 230/1963, de 28 de desembre, General Tributària, i l'article 8 de la Llei 1/1998, de 26 de febrer, de Drets i Garanties dels Contribuents.

2. El que disposa l'article 90 d'esta llei relatiu a la informació sobre el valor de béns immobles s'aplicarà als procediments, escrits i sol·licituds que s'inicien o presenten a partir de l'entrada en vigor d'esta llei.

Disposició transitòria tercera. Procediments tributaris.

1. Els procediments tributaris iniciats abans de la data d'entrada en vigor d'esta llei es regiran per la normativa anterior a la dita data fins a la seua conclusió excepte el que disposa l'apartat següent.

2. S'aplicaran als procediments iniciats abans de la data d'entrada en vigor d'esta llei els articles següents:

a) L'apartat 2 de l'article 62 d'esta llei, relatiu als terminis de pagament en període voluntari, quan la liquidació administrativa es notifique a partir de l'entrada en vigor d'esta llei.

b) L'apartat 2 de l'article 112 d'esta llei, relatiu a la notificació per compareixença, quan les publicacions es realitzen a partir de l'entrada en vigor d'esta llei.

c) L'apartat 3 de l'article 188 d'esta llei, relatiu a la reducció del 25 per cent de la sanció, quan l'ingrés es realitze a partir de l'entrada en vigor d'esta llei.

També s'aplicarà la reducció del 25 per cent prevista en l'apartat 3 de l'article 188 d'esta llei quan a partir de l'entrada en vigor d'esta llei s'efectue l'ingrés de les sancions recorregudes amb anterioritat i es desistisca, abans del 31 de desembre del 2004, del recurs o reclamació interposat contra la sanció i, si és el cas, del recurs o reclamació interposat contra la liquidació de què derive la sanció.

d) L'apartat 3 de l'article 212 d'esta llei, relatiu als efectes de la interposició de recursos o reclamacions contra sancions.

e) L'apartat 1 de l'article 223 d'esta llei, relatiu al termini d'interposició del recurs de reposició, quan l'acte o resolució objecte del recurs es notifique a partir de l'entrada en vigor d'esta llei.

3. Els articles 15 i 159 d'esta llei, relatius a la declaració del conflicte en l'aplicació de la norma tributària, s'aplicarà quan els actes o negocis objecte de l'informe s'hagen realitzat a partir de l'entrada en vigor d'esta llei. Als actes o negocis anteriors se'ls aplicarà, si és el cas, el que disposa l'article 24 de la Llei 230/1963, de 28 de desembre, General Tributària.

Disposició transitòria quarta. Infraccions i sancions tributàries.

1. Esta llei s'aplicarà a les infraccions tributàries comeses amb anterioritat a la seua entrada en vigor, sempre que la seua aplicació resulte més favorable per al subjecte infractor i la sanció imposada no haja adquirit fermesa.

La revisió de les sancions no fermes i l'aplicació de la nova normativa es realitzarà pels òrgans administratius i jurisdiccionals que estiguen coneixent de les reclamacions i recursos, amb la prèvia audiència a l'interessat.

2. Els procediments sancionadors en matèria tributària iniciats abans de l'1 de juliol del 2004 han de concloure abans del 31 de desembre del 2004, sense que se'ls aplique el termini màxim de resolució previst en l'apartat 3 de l'article 34 de la Llei 1/1998, de 26 de febrer, de Drets i Garanties dels Contribuents, i en l'article 36 del Reial Decret 1930/1998, d'11 de setembre, pel qual es desplega el règim sancionador tributari i s'introdueixen les adequacions necessàries en el Reial Decret 939/1986, de 25 d'abril, pel qual s'aprova el Reglament General de la Inspecció dels Tributs.

Disposició transitòria cinquena. Reclamacions economicoadministratives.

1. Esta llei s'aplicarà a les reclamacions o recursos que s'interposen a partir de la data d'entrada en vigor d'esta llei. A les interposades amb anterioritat se'ls aplicarà

la normativa anterior a la dita data fins a la seua conclusió.

2. El termini a què es referix l'apartat 1 de l'article 235 d'esta llei relatiu a la interposició de les reclamacions economicoadministratives s'aplicarà quan l'acte o resolució objecte de la reclamació es notifique a partir de l'entrada en vigor d'esta llei.

3. El que disposa l'apartat 2 de l'article 240 d'esta llei s'aplicarà a les reclamacions economicoadministratives que s'interposen a partir d'un any des de l'entrada en vigor d'esta llei.

4. El procediment abreviat regulat en la secció 3a del capítol IV del títol V d'esta llei s'aplicarà a les reclamacions economicoadministratives que s'interposen a partir d'un any des de l'entrada en vigor d'esta llei.

Disposició derogatòria única. Derogació normativa.

1. Excepte el que disposen les disposicions transitòries d'esta llei, a l'entrada en vigor d'esta llei quedaran derogades totes les disposicions que s'oposen al que estableix esta llei, entre altres, les normes següents:

a) La Llei 230/1963, de 28 de desembre, General Tributària.

b) La Llei 1/1998, de 26 de febrer, de Drets i Garanties dels Contribuents.

c) La Llei 34/1980, de 21 de juny, de Reforma del Procediment Tributari.

d) La Llei 39/1980, de 5 de juliol, de Bases sobre Procediment Economicoadministratiu.

e) El Reial Decret Legislatiu 2795/1980, de 12 de desembre, pel qual s'articula la Llei 39/1980, de 5 de juliol, de Bases sobre Procediment Economicoadministratiu.

f) La Llei 10/1985, de 26 d'abril, de modificació parcial de la Llei 230/1963, de 28 de desembre, General Tributària.

g) La Llei 25/1995, de 20 de juliol, de modificació parcial de la Llei General Tributària.

h) De la Llei 33/1987, de 23 de desembre, de Presupostos Generals de l'Estat per a 1988, l'article 113 relatiu al Número d'Identificació Fiscal.

i) De la Llei 37/1988, de 28 de desembre, de Presupostos Generals de l'Estat per a 1989, l'article 107 relatiu a les declaracions censals.

j) De la Llei 21/2001, de 27 de desembre, per la qual es regulen les mesures fiscals i administratives del nou sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i Ciutats amb Estatut d'Autonomia, el paràgraf c) de l'apartat 1 de l'article 51 relativa a la competència per a resoldre els expedients de frau de llei.

2. Les normes reglamentàries dictades en desplegament dels textos derogats a què es referix l'apartat anterior continuaran vigents, en tant no s'oposen al que preveu esta llei, fins a l'entrada en vigor de les distintes normes reglamentàries que puguen dictar-se en desplegament d'esta llei.

3. Les referències contingudes en normes vigents a les disposicions que es deroguen expressament han d'entendre's efectuades a les disposicions d'esta llei que regulen la mateixa matèria que aquelles.

Disposició final primera. Modificació de la Llei 8/1989, de 13 d'abril, de Taxes i Preus públics.

L'article 6t de la Llei 8/1989, de 13 d'abril, de Taxes i Preus Públics, quedarà redactat de la forma següent:

«Article 6t. *Concepte.*

Taxes són els tributs el fet imposable dels quals consistix en la utilització privativa o l'aprofitament

especial del domini públic, la prestació de servicis o la realització d'activitats en règim de dret públic que es referisquen, afecten o beneficien de manera particular l'obligat tributari, quan els servicis o activitats no siguin de sol·licitud o recepció voluntària per als obligats tributaris o no es presten o realitzen pel sector privat.»

Disposició final segona. *Modificació del Reial Decret Legislatiu 1091/1988, de 23 de setembre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei General Pressupostària.*

L'apartat 1 de l'article 32 del Reial Decret Legislatiu 1091/1988, de 23 de setembre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei General Pressupostària, quedarà redactat de la forma següent:

«1. Als fins previstos en l'article anterior, la Hisenda de l'Estat ostentarà, entre altres, les prerrogatives regulades en els articles 77, 78, 79, 80, 93, 94, 109, 110, 111, 112, 160 i 161 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.»

Disposició final tercera. *Modificació de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni:*

Els apartats u i dos de l'article 6 de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni, quedaran redactats de la forma següent:

«U. Els subjectes passius no residents en territori espanyol estaran obligats a nomenar una persona física o jurídica amb residència a Espanya perquè els represente davant de l'Administració tributària en relació amb les seues obligacions per este impost, quan operen per mediació d'un establiment permanent o quan per la quantia i característiques del patrimoni del subjecte passiu situat en territori espanyol, així ho requerisca l'Administració tributària, i a comunicar este nomenament, degudament acreditat, abans de la fi del termini de declaració de l'impost.

Dos. L'incompliment de l'obligació a què es referix l'apartat u constituirà una infracció tributària greu i la sanció consistirà en multa pecuniària fixa de 1.000 euros.

La sanció imposada conforme als paràgrafs anteriors es graduarà incrementant la quantia resultant en un 100 per cent si es produïx la comissió repetida d'infraccions tributàries.

La sanció imposada d'acord amb el que preveu este apartat es reduirà conforme al que disposa l'apartat 3 de l'article 188 de la Llei General Tributària.»

Disposició final quarta. *Modificació de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'Impost sobre Successions i Donacions:*

U. L'apartat 2 de l'article 18 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'Impost sobre Successions i Donacions, quedarà redactat de la forma següent:

«2. Els interessats han de consignar en la declaració que estan obligats a presentar segons l'article 31 el valor real que atribueixen a cada un dels béns i drets inclosos en la declaració de l'impost. Este valor prevaldrà sobre el comprovat si fóra superior.

Si el valor a què es referix el paràgraf anterior no ha sigut comunicat, se'ls concedirà un termini de deu dies perquè esmenen l'omissió.»

Dos. L'article 40 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'Impost sobre Successions i Donacions, quedarà redactat de la forma següent:

«Article 40. *Règim sancionador.*

1. Les infraccions tributàries de l'impost regulat en esta llei seran qualificades i sancionades d'acord amb el que disposa la Llei General Tributària, sense perjudici de les especialitats previstes en esta llei.

2. L'incompliment de l'obligació a què es referix l'apartat 2 de l'article 18 d'esta llei es considerarà infracció greu i la sanció consistirà en multa pecuniària fixa de 500 euros.

La sanció es graduarà incrementant la quantia resultant en un 100 per cent si es produïx la comissió repetida d'infraccions tributàries.

La sanció imposada d'acord amb el que preveu este apartat es reduirà conforme al que disposa l'apartat 3 de l'article 188 de la Llei General Tributària.»

Disposició final quinta. *Modificació de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'Impost sobre el Valor Afegit:*

U. L'article 170 quedarà redactat de la forma següent:

«Article 170. *Infraccions.*

U. Sense perjudici de les disposicions especials previstes en este títol, les infraccions tributàries en este Impost es qualificaran i sancionaran conforme al que estableix la Llei General Tributària i la resta de normes de general aplicació.

Dos. Constituiran infraccions tributàries:

1r. L'adquisició de béns per part de subjectes passius acollits al règim especial del recàrrec d'equivalència sense que en les corresponents factures figure expressament consignat el recàrrec d'equivalència, excepte els casos en què l'adquirent n'haja donat compte a l'Administració en la forma que es determine reglamentàriament.

2n. L'obtenció, per mitjà d'acció o omissió culpable o dolosa, d'una incorrecta repercussió de l'impost, sempre que el destinatari d'esta no tinga dret a la deducció total de les quotes suportades.

Seràn subjectes infractors les persones o entitats destinatàries de les referides operacions que siguin responsables de l'acció o omissió a què es referix el paràgraf anterior.

3r. La repercussió improcedent en factura, per persones que no siguin subjectes passius de l'impost, de quotes impositives sense que s'haja procedit a l'ingrés d'estes.

4t. La no consignació en l'autoliquidació a presentar pel període corresponent de les quantitats de què siga subjecte passiu el destinatari de les operacions conforme als números 2n i 3r de l'apartat u de l'article 84 o de l'article 85 d'esta llei.»

Dos. L'article 171 quedarà redactat de la forma següent:

«Article 171. *Sancions.*

U. Les infraccions contingudes en l'apartat dos de l'article anterior seran greus i se sancionaran d'acord amb les normes següents:

1r. Les establides en l'ordinal 1r de l'apartat dos, amb multa pecuniària proporcional del 50 per cent de l'import del recàrrec d'equivalència que haja pogut repercutir-se, amb un import mínim de

30 euros per cada una de les adquisicions efectuades sense la corresponent repercussió del recàrrec d'equivalència.

2n. Les establides en l'ordinal 2n de l'apartat dos, amb multa pecuniària proporcional del 50 per cent del benefici indegudament obtingut.

3r. Les establides en l'ordinal 3.º de l'apartat dos, amb multa pecuniària proporcional del 100 per cent de les quotes indegudament repercutides, amb un mínim de 300 euros per cada factura o document substitutiu en què es produísca la infracció.

4t. Les establides en l'ordinal 4t de l'apartat dos, amb multa pecuniària proporcional del 10 per cent de la quota corresponent a les operacions no consignades en l'autoliquidació.

Dos. La sanció imposada d'acord amb el que preveu la norma 4a de l'apartat u d'este article es reduirà conforme al que disposa l'apartat 1 de l'article 188 de la Llei General Tributària.

Tres. Les sancions imposades d'acord amb el que preveu l'apartat u d'este article es reduiran conforme al que disposa l'apartat 3 de l'article 188 de la Llei General Tributària.

Quatre. La sanció de pèrdua del dret a obtindre beneficis fiscals no s'aplicarà en relació amb les exempcions establides en esta llei i la resta de normes reguladores de l'Impost sobre el Valor Afegit.»

Disposició final sexta. *Modificació de la Llei 38/1992, de 28 de desembre, d'Impostos Especials.*

U. Es modifica l'article 19 que quedarà redactat de la manera següent:

«Article 19. *Infraccions i sancions.*

1. El règim d'infraccions i sancions en matèria d'impostos especials de fabricació es regirà pel que disposa la Llei General Tributària, en les normes específiques que per a cada un d'estos impostos s'establixen en esta llei i en les contingudes en els següents apartats.

En particular, quan les sancions imposades d'acord amb el que preveu esta llei es deriven de la prèvia regularització de la situació tributària de l'obligat, seran aplicables les reduccions regulades en l'apartat 1 de l'article 188 de la Llei General Tributària.

Les sancions pecuniàries que s'imposen d'acord amb el que preveu esta llei es reduiran conforme al que disposa l'apartat 3 de l'article 188 de la Llei General Tributària.

2. En tot cas, constituïxen infraccions tributàries greus:

a) La fabricació i importació de productes objecte dels impostos especials de fabricació amb incompliment de les condicions i requisits exigits en esta llei i el seu reglament.

b) La circulació i tinença de productes objecte dels impostos especials de fabricació amb fins comercials quan es realitze sense compliment del que preveu l'apartat 7 de l'article 15.

3. Les infraccions a què es referix l'apartat anterior se sancionaran amb multa pecuniària proporcional del 100 per cent de les quotes que correspondrien a les quantitats dels productes, calculades aplicant el tipus vigent en la data de descobriment de la infracció.

Les sancions es graduaran incrementant la sanció en un 25 per cent quan es produísca comissió repetida d'infraccions tributàries. Esta circumstància

cia s'apreciarà quan l'infractor, dins dels dos anys anteriors a la comissió de la nova infracció, haja sigut sancionat per resolució ferma en via administrativa per infringir qualsevol de les prohibicions establides en l'apartat anterior.

Igualment, les sancions es graduaran incrementant la sanció en un 25 per cent quan la infracció es cometa per mitjà del trencament de les normes de control.

4. Per la comissió d'infraccions tributàries greus podran imposar-se, a més, les sancions següents:

a) El tancament temporal dels establiments dels quals siguen titulars els infractors, per un període de sis mesos, que serà acordat, si és el cas, pel ministre d'Hisenda, o el tancament definitiu d'estos, que serà acordat, si és el cas, pel Consell de Ministres. Podrà acordar-se el tancament definitiu quan el subjecte infractor haja sigut sancionat per resolució ferma en via administrativa per la comissió d'una infracció greu dins dels dos anys anteriors que ha donat lloc a la imposició de la sanció de tancament temporal de l'establiment.

b) El precintat per un període de sis mesos o la confiscació definitiva dels aparells de venda automàtica, quan les infraccions es cometen a través d'estos. Podrà acordar-se la confiscació definitiva quan el subjecte infractor haja sigut sancionat per resolució ferma en via administrativa per la comissió, per mitjà de l'aparell de venda automàtica, d'una infracció greu dins dels dos anys anteriors que ha donat lloc a la imposició de la sanció de precintat d'este aparell.

A efectes de la imposició de les sancions previstes en la present lletra, tindran la consideració de subjectes infractors tant el titular de l'aparell de venda automàtica com el titular de l'establiment on es troba ubicat.

Excepte en els casos establits en el paràgraf c) següent, la imposició d'estes sancions serà acordada per l'òrgan competent per a la imposició de la sanció principal.

c) No obstant això, quan la imposició de les sancions previstes en el paràgraf b) concórrega amb la imposició de les previstes en el paràgraf a) anterior, procedirà la confiscació definitiva de l'aparell de venda automàtica sempre que s'acorde el tancament definitiu de l'establiment. En els casos en què es produísca esta concurrència, la imposició de les sancions serà acordada pels òrgans previstos en el paràgraf a).

5. La circulació de productes objecte dels impostos especials de fabricació sense anar acompanyats pels documents que reglamentàriament s'establisquen, quan no constituísca infracció tributària greu, se sancionarà, en concepte d'infracció tributària lleu, amb multa pecuniària proporcional del 10 per cent de la quota que correspondria als productes en circulació, amb un mínim de 600 euros.

6. La tinença, amb finalitats comercials, de llavors del tabac que no tinguen marques fiscals o de reconeixement, quan este requisit siga exigible reglamentàriament, se sancionarà:

a) Amb multa de 75 euros per cada 1.000 cigarrets que es tinguen amb fins comercials sense tindre estes marques, amb un import mínim de 600 euros per cada infracció comesa.

b) Amb multa de 600 euros per cada infracció comesa respecte de les restants llavors del tabac.

Les sancions establides en els paràgrafs a) i b) anteriors es graduaran incrementant l'import de la multa en un 50 per cent en cas de comissió repetida d'estes infraccions. La comissió repetida s'apreciarà quan el subjecte infractor, dins dels dos anys anteriors a la comissió de la nova infracció, haja sigut sancionat en virtut de resolució ferma en via administrativa per la comissió de les infraccions previstes en este apartat.»

Dos. L'article 35 quedarà redactat de la manera següent:

«Article 35. *Infraccions i sancions.*

Constituïxen infraccions tributàries greus:

a) L'existència de diferències en més en relació amb el grau alcohòlic volumètric adquirit del vi o les begudes fermentades en existències en una fàbrica de productes intermedis o utilitzats en esta.

La sanció consistirà en multa pecuniària proporcional del 100 per cent de la quota que correspondria a la diferència expressada en hectolitres d'alcohol pur, aplicant el tipus impositiu establert per a l'Impost sobre l'Alcohol i Begudes Derivades.

b) L'existència de diferències en menys en relació amb el grau alcohòlic volumètric adquirit dels productes intermedis en procés de fabricació, en existències en fàbrica o eixits d'ella.

La sanció consistirà en multa pecuniària proporcional del 100 per cent de la quota que correspondria a la diferència expressada en hectolitres d'alcohol pur, aplicant el tipus impositiu establert per a l'Impost sobre l'Alcohol i Begudes Derivades.

c) L'existència de diferència en més en primeres matèries, distintes de l'alcohol i les begudes derivades, en fàbriques de productes intermedis, que excedisquen dels percentatges autoritzats reglamentàriament.

La sanció consistirà en multa pecuniària proporcional del 100 per cent de la quota que correspondria als productes intermedis a la fabricació de la qual anaren a destinar-se les primeres matèries, presumint-se que, excepte prova en contra, els productes intermedis a què anaven a destinar-se tindrien un grau alcohòlic volumètric adquirit superior al 15 per cent vol.»

Tres. Els apartats 1 i 2 de l'article 45 quedaran redactats de la manera següent:

«1. En els supòsits que a continuació s'indiquen, que tindran el caràcter d'infraccions tributàries greus, s'imposaran les sancions especials que per a cada un es detallen:

a) La posada en funcionament dels aparells productors d'alcohol incomplint els tràmits reglamentàriament establerts o expirat el termini de treball declarat, se sancionarà amb multa pecuniària proporcional del 150 per cent de la quota que resultaria d'aplicar el tipus impositiu vigent en el moment del descobriment de la infracció al volum de producció, expressat en hectolitres d'alcohol pur a la temperatura de 20 °C, que poguera obtindre's en treball ininterromput des que va expirar l'última declaració de treball, si n'hi haguera, fins a la data de descobriment, amb un màxim de tres mesos.

b) La ruptura de precintes que possibilita el funcionament dels aparells productors d'alcohol o la seua extracció de depòsits precintats, se sancionarà amb multa pecuniària proporcional del 100 per cent de les quotes calculades segons l'apartat anterior o de la corresponent a la capacitat total del

depòsit, respectivament, llevat que de la dita ruptura s'haja donat coneixement a l'Administració amb anterioritat al seu descobriment per esta.

c) Les diferències en més en primeres matèries en fàbriques d'alcohol que excedisquen dels percentatges autoritzats reglamentàriament, se sancionaran amb multa pecuniària proporcional del 100 per cent de la quota que correspondria a l'alcohol pur que es poguera fabricar utilitzant les dites primeres matèries.

d) La falta de marques fiscals o de reconeixement, superior al 0,5 per 1.000 de les utilitzades, en els recomptes efectuats en els establiments autoritzats per a l'embotellat de begudes derivades, se sancionarà amb multa pecuniària proporcional del 150 per cent de les quotes que resultarien d'aplicar el tipus impositiu vigent en el moment del descobriment de la infracció al volum d'alcohol pur corresponent a la quantitat de begudes derivades la circulació de la qual poguera haver sigut emparada per les dites marques, suposades les begudes amb un grau alcohòlic volumètric adquirit de 40 per cent vol. i embotellades en els envasos de major capacitat segons tipus de marca.»

«2. La regeneració d'alcohols totalment o parcialment desnaturalitzats constituirà infracció tributària greu que se sancionarà, sense perjudi de l'exigència de la quota tributària, amb multa pecuniària proporcional del triple de la quantia resultant d'aplicar al volum d'alcohol regenerat, expressat en hectolitres d'alcohol pur, a la temperatura de 20 °C, el tipus impositiu vigent en el moment del descobriment de la infracció, podent imposar-se, a més, la sanció del tancament de l'establiment en què es va produir la dita regeneració, d'acord amb el que preveu l'apartat 4 de l'article 19 d'esta llei. Es considerarà que l'alcohol totalment o parcialment desnaturalitzat haja sigut regenerat quan no se'n justifique l'ús o destí.»

Quatre. Els apartats 1, 4 i 5 de l'article 55 quedaran redactats de la manera següent:

«1. Constituirà infracció tributària greu la inobservança de les prohibicions i limitacions d'ús que s'establixen en l'article 54 d'esta llei. Les dites infraccions se sancionaran d'acord amb el que es disposa en el present article, amb independència de les sancions que puguen correspondre, d'acord amb el que disposa l'article 19 d'esta llei, per la possible comissió d'altres infraccions tributàries.»

«4. La sanció que s'impose a l'autor o a cada un dels autors consistirà:

a) Quan el motor del vehicle, artefacte o embarcació amb què s'ha comés la infracció tinga fins a 10 CV de potència fiscal, en multa pecuniària fixa de 600 euros i sanció no pecuniària d'un mes de precintat i immobilització del vehicle, artefacte o embarcació. Si del precintat i immobilització es deduïx greu perjudi per a l'interés públic general, la dita sanció no s'imposarà i la sanció consistirà en multa pecuniària fixa de 1.200 euros.

b) En motors de més de 10 fins a 25 CV de potència fiscal, en multa pecuniària fixa d'1.800 euros i sanció no pecuniària de dos mesos de precintat i immobilització del vehicle, artefacte o embarcació. Si del precintat i immobilització es deduïx greu perjudi per a l'interés públic general, la sanció consistirà en multa pecuniària fixa de 3.600 euros.

c) En motors de més de 25 fins a 50 CV de potència fiscal, en multa pecuniària fixa de 3.600

euros i sanció no pecuniària de tres mesos de precintat i immobilització del vehicle, artefacte o embarcació. Si del precintat i immobilització es dedueix greu perjuí per a l'interés públic general, la sanció consistirà en multa pecuniària fixa de 7.200 euros.

d) En motors de més de 50 CV de potència fiscal, en multa pecuniària fixa de 6.000 euros i sanció no pecuniària de quatre mesos de precintat i immobilització del vehicle, artefacte o embarcació. Si del precintat i immobilització es dedueix greu perjuí per a l'interés públic general, la sanció consistirà en multa pecuniària fixa de 12.000 euros.

e) En els supòsits previstos en el paràgraf a) de l'apartat 2 anterior, la sanció consistirà en multa pecuniària fixa de 600 euros.»

«5. En els casos de comissió repetida d'esta classe d'infraccions es duplicaran els imports i períodes establits en l'apartat anterior.

Esta circumstància s'apreciarà quan l'infractor, dins dels dos anys anteriors a la comissió de la nova infracció, haja sigut sancionat per resolució ferma en via administrativa per infringir qualsevol de les prohibicions establides en l'article anterior.»

Disposició final sèptima. *Modificació de la Llei 20/1990, de 19 de desembre, sobre Règim Fiscal de les Cooperatives.*

L'apartat 3 de l'article 4 de la Llei 20/1990, de 19 de desembre, sobre Règim Fiscal de les Cooperatives, quedarà redactat de la manera següent:

«3. L'incompliment de les obligacions contingudes en els dos apartats anteriors té la consideració d'infracció tributària lleu i se sancionarà d'acord amb el que disposa la Llei General Tributària per a les declaracions censals.»

Disposició final octava. *Modificació de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del Règim Econòmic Fiscal de Canàries.*

L'article 63 de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del Règim Econòmic Fiscal de Canàries, quedarà redactat com següeix:

«Article 63. *Infraccions i sancions.*

1. Les infraccions tributàries en este impost es qualificaran i sancionaran conforme al que establix la Llei General Tributària i la resta de normes de general aplicació, sense perjuí de les especialitats previstes en este títol.

Les sancions pecuniàries que s'imposen d'acord amb el que preveu esta Llei es reduiran conforme al que disposa l'apartat 3 de l'article 188 de la Llei General Tributària.

2. Constituïx infracció tributària l'expedició de factures pels subjectes passius inclosos en el règim especial de comerciants detallistes sense que en les corresponents factures figure expressament consignada la seua condició d'estes.

La infracció prevista en este apartat serà greu.

La sanció consistirà en multa pecuniària fixa de 30 euros per cada una de les factures emeses sense fer constar la condició de comerciant detallista.

3. Constituïx infracció tributària l'obtenció, per mitjà d'acció o omissió culpable o dolosa, d'una incorrecta repercussió de l'impost, sempre que el destinatari d'esta no tinga dret a la deducció total de les quotes suportades.

Seràn subjectes infractors les persones o entitats destinatàries de les referides operacions que siguen

responsables de l'acció o omissió a què es referix el paràgraf anterior.

La infracció prevista en este apartat serà greu.

La sanció consistirà en multa pecuniària proporcional del 50 per cent del benefici indegudament obtingut.

4. Constituïx infracció tributària la repercussió improcedent en factura per persones que no siguen subjectes passius de l'impost, de quotes impositives sense que s'haja procedit a l'ingrés d'estes.

Igualment constituïx infracció tributària la repercussió per part de subjectes passius de l'impost de quotes impositives a un tipus superior al legalment establert i que no hagen sigut tornades als que les van suportar ni declarades en els terminis de presentació de les declaracions-liquidacions de l'impost. La sanció derivada de la comissió d'esta infracció serà compatible amb la que corresponga per aplicació de l'article 191 de la Llei General Tributària.

La infracció prevista en este apartat serà greu.

La sanció consistirà en multa pecuniària proporcional del 100 per cent de les quotes indegudament repercutides, amb un mínim de 300 euros per cada factura o document substitutiu en què es produïska la infracció. Quan es tracte de subjectes passius de l'impost, la base de la sanció consistirà en la diferència entre la quota derivada de l'aplicació del tipus impositiu legalment aplicable i l'indegudament repercutit.

5. Constituïx infracció tributària la no consignació en l'autoliquidació a presentar pel període corresponent de les quotes de què siga subjecte passiu el destinatari de les operacions conforme a l'apartat 2n del número 1 de l'article 19 d'esta llei i l'apartat 2 de l'article 25 de la Llei 19/1994.

La infracció prevista en este apartat serà greu.

La sanció consistirà en multa pecuniària proporcional del 75 per cent de la quota tributària corresponent a les operacions no consignades en l'autoliquidació.

La sanció imposada d'acord amb el que preveu este apartat es reduirà conforme al que disposa l'apartat 1 de l'article 188 de la Llei General Tributària.

6. Constituïx infracció tributària retirar els béns importats sense que l'Administració Tributària Canària haja autoritzat prèviament el seu alçament en els termes previstos reglamentàriament així com disposar dels béns sense la preceptiva autorització abans que, pels Servicis de l'Administració Tributària Canària, s'haja procedit al seu reconeixement físic o extracció de mostres, en el cas que s'haja comunicat per estos servicis l'importador o persona que actue pel seu compte la intenció d'efectuar les referides operacions.

La infracció prevista en este apartat serà greu.

La sanció consistirà en multa pecuniària fixa de 600 euros.

7. Constituïx infracció tributària desplaçar del lloc en què es troben els béns importats en relació als quals no s'haja concedit el seu alçament, o manipular estos sense la preceptiva autorització.

La infracció prevista en este apartat serà greu.

La sanció consistirà en multa pecuniària fixa de 1.000 euros.

8. Constituïx infracció tributària l'incompliment dels requisits, condicions i obligacions, previstos per a l'autorització i el funcionament dels règims especials, així com dels relatius a les zones, depòsits francs o altres depòsits autoritzats.

La infracció prevista en este apartat serà greu.

La sanció consistirà en multa pecuniària fixa de 3.000 euros.»

Disposició final novena. *Habilitació normativa.*

El Govern dictarà totes les disposicions que siguin necessàries per al desplegament i aplicació d'esta llei.

Disposició final deu. *Desplegament normatiu d'actuacions i procediments per mitjans electrònics, informàtics i telemàtics i relatius a mitjans d'autenticació.*

En l'àmbit de competències de l'Estat, el ministre d'Hisenda podrà dictar les corresponents normes de desplegament aplicable a les actuacions i procediments tributaris que es realitzen per mitjans electrònics, informàtics o telemàtics i a les relacionades amb els mitjans d'autenticació utilitzats per l'Administració tributària.

Disposició final onze. *Entrada en vigor.*

La present llei entrarà en vigor l'1 de juliol del 2004 excepte l'apartat 2 de la disposició transitòria quarta que entrarà en vigor l'endemà de la publicació d'esta llei en el «Boletín Oficial del Estado».

Per tant,
Mane a tots els espanyols, particulars i autoritats, que complisquen esta llei i que la facen complir.

Madrid, 17 de desembre del 2003.

JUAN CARLOS R.

El president del Govern,
JOSÉ MARÍA AZNAR LÓPEZ

23399 LLEI 59/2003, de 19 de desembre, de firma electrònica. («BOE» 304, de 20-12-2003.)

JUAN CARLOS I

REI D'ESPANYA

A tots els qui vegem i entenguen esta llei.
Sapieu: Que les Corts Generals han aprovat la llei següent i jo la sancione.

EXPOSICIÓ DE MOTIUS

I

El Reial Decret Llei 14/1999, de 17 de setembre, sobre firma electrònica, va ser aprovat amb l'objectiu de fomentar la ràpida incorporació de les noves tecnologies de seguretat de les comunicacions electròniques en l'activitat de les empreses, els ciutadans i les Administracions públiques. D'esta manera, es coadjuvava a potenciar el creixement i la competitivitat de l'economia espanyola per mitjà del ràpid establiment d'un marc jurídic per a la utilització d'una ferramenta que aporta confiança en la realització de transaccions electròniques en xarxes obertes com és el cas d'Internet. El mencionat reial decret llei va incorporar a l'ordenament públic espanyol la Directiva 1999/93/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 13 de desembre de 1999, per la qual s'establix un marc comunitari per a la firma electrònica, inclús abans de la seua promulgació i publicació en el «Diari Oficial de les Comunitats Europees».

Després de la seua ratificació pel Congrés dels Diputats, es va acordar la tramitació del Reial Decret Llei 14/1999 com a projecte de llei, a fi de sotmetre'l a

una més àmplia consulta pública i al posterior debat parlamentari per a perfeccionar el seu text. No obstant això, esta iniciativa va decaure a l'expirar el mandat de les Cambres al març del 2000. Esta llei, per tant, és el resultat del compromís assumit en la VI Legislatura, actualitzant al mateix temps el marc establert en el Reial Decret Llei 14/1999 per mitjà de la incorporació de les modificacions que aconsella l'experiència acumulada des de la seua entrada en vigor tant en el nostre país com en l'àmbit internacional.

II

El desenvolupament de la societat de la informació i la difusió dels efectes positius que se'n deriven exigix la generalització de la confiança de la ciutadania en les comunicacions telemàtiques. No obstant això, les dades més recents assenyalen que encara hi ha desconfiança per part dels intervinents en les transaccions telemàtiques i, en general, en les comunicacions que les noves tecnologies permeten a l'hora de transmetre informació, constituint esta falta de confiança un fre per al desenvolupament de la societat de la informació, en particular, l'Administració i el comerç electrònics.

Com a resposta a esta necessitat de conferir seguretat a les comunicacions per Internet sorgix, entre altres, la firma electrònica. La firma electrònica constituïx un instrument capaç de permetre una comprovació de la procedència i de la integritat dels missatges intercanviats a través de xarxes de telecomunicacions, oferint les bases per a evitar el repudi, si s'adopten les mesures oportunes basant-se en dades electròniques.

Els subjectes que fan possible l'ús de la firma electrònica són els denominats prestadors de servicis de certificació. Per a això expedixen certificats electrònics, que són documents electrònics que relacionen les ferramentes de firma electrònica en poder de cada usuari amb la seua identitat personal, donant-lo així a conèixer en l'àmbit telemàtic com a firmant.

La llei obliga els prestadors de servicis de certificació a efectuar una tutela i gestió permanent dels certificats electrònics que expedixen. Els detalls d'esta gestió han d'arreglar-se en l'anomenada declaració de pràctiques de certificació, on s'especifiquen les condicions aplicables a la sol·licitud, expedició, ús, suspensió i extinció de la vigència dels certificats electrònics. A més, estos prestadors estan obligats a mantindre accessible un servicis de consulta sobre l'estat de vigència dels certificats en què ha d'indicar-se de manera actualitzada si estos estan vigents o si la seua vigència ha sigut suspesa o extingida.

Així mateix, cal destacar que la llei definix una classe particular de certificats electrònics denominats certificats reconeguts, que són els certificats electrònics que s'han expedit complint requisits qualificats pel que fa al seu contingut, als procediments de comprovació de la identitat del firmant i a la fiabilitat i garanties de l'activitat de certificació electrònica.

Els certificats reconeguts constituïxen una peça fonamental de l'anomenada firma electrònica reconeguda, que es definix seguint les pautes imposades en la Directiva 1999/93/CE com la firma electrònica avançada basada en un certificat reconegut i generada per mitjà d'un dispositiu segur de creació de firma. A la firma electrònica reconeguda li atorga la llei l'equivalència funcional amb la firma manuscrita respecte de les dades consignades en forma electrònica.

D'altra banda, la llei conté les garanties que han de ser complides pels dispositius de creació de firma perquè puguen ser considerats com a dispositius segurs i conformar així una firma electrònica reconeguda.

La certificació tècnica dels dispositius segurs de creació de firma electrònica es basa en el marc establert per