



Llei general tributària

Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària (BOE núm. 302, de 18 de desembre, i suplement del BOE en català núm. 1, d'1 de gener de 2004)

Llei anotada pel Servei Lingüístic de l'Àmbit Judicial. Està actualitzada fins a la darrera modificació normativa, feta per la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal (BOE núm. 286, de 30 de novembre, i suplement en català núm. 27, d'1 de desembre). Aquesta edició recull literalment els textos en català de la llei i de les reformes publicats en els suplementos en llengua catalana del BOE.

Aquesta informació no substitueix la publicada en els diaris oficials, únics instruments que donen fe de la seva autenticitat.

EXPOSICIÓ DE MOTIUS

I

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

Des de la seva aprovació, la Llei 230/1963, de 28 de desembre, general tributària, ha estat objecte de diverses modificacions que han intentat adaptar aquesta disposició legal als canvis experimentats en l'evolució del sistema tributari.

La primera reforma important de la Llei general tributària es va realitzar el 1985 malgrat la modificació substancial que va experimentar en aquells anys el sistema fiscal. La reforma feta per la Llei 10/1985, de 26 d'abril, de modificació parcial de la Llei general tributària, precisament va tenir per objecte adequar el contingut de la Llei 230/1963, de 28 de desembre, general tributària, als canvis experimentats al marge d'aquesta, i que aquesta recuperés el seu caràcter sistematitzador i integrador de les modificacions que afectaven amb caràcter general el sistema tributari. Des d'aquell 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.

El 1995, la necessitat d'incorporar la jurisprudència constitucional a la Llei esmentada 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 tributàries, la de preveure les facultats dels òrgans de gestió per efectuar liquidacions provisionals d'ofici, la d'incorporar nous instruments de lluita contra el frau fiscal o la de revisar el règim d'infraccions i sancions, va determinar que s'abordés una important reforma mitjançant la Llei 25/1995, de 20 de juliol, de modificació parcial de la Llei general tributària.

Al marge de les reformes introduïdes des d'aquella data en preceptes concrets de la Llei general tributària, es va aprovar el 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 tenir per objecte reforçar els drets

substantius dels contribuents i millorar les seves garanties al si dels diferents procediments tributaris, reforçant les obligacions correlatives de l'Administració tributària. Com s'assenyalava en la seva exposició de motius, la Llei 1/1998, de 26 de febrer, de drets i garanties dels contribuents, va plantejar des de la seva aprovació la necessitat d'integrar-se en la Llei general tributària, on els seus preceptes havien de trobar el seu acomodament natural.

Malgrat les modificacions efectuades fins avui en la Llei general tributària, es pot afirmar que la seva 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 era insuficient. Des de la promulgació de la Constitució estava pendent una revisió en profunditat de la Llei esmentada per adequar-la als principis constitucionals, i eliminar definitivament algunes referències preconstitucionals sense encaix en el nostre ordenament actual.

D'altra banda, malgrat els esforços revisors del legislador, el sistema tributari ha evolucionat en els últims anys al si dels diferents impostos sense el desplegament correlatiu 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 aquest 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 aquest context, la Resolució de la Secretaria d'Estat d'Hisenda de 15 de juny de 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 la 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 s'havien de concretar en un futur text legal.

L'esborrany de l'avantprojecte preparat sobre la base de l'informe esmentat va ser estudiat per un grup d'experts en dret financer i tributari al si de la Comissió per a l'estudi de l'esborrany de l'avantprojecte de la nova Llei general tributària creada per la Resolució de la Secretaria d'Estat d'Hisenda d'1 d'octubre de 2002. El treball del grup d'experts va concloure el gener de 2003 amb la redacció d'un informe on es va analitzar i comentar el text, alhora que es van formular propostes i suggeriments relacionats amb la matèria objecte de l'estudi.

D'acord amb l'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 reforcin 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.

Una 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. Tanmateix, 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 exhaureixen la seva 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 economicoadministratiu, així com els preceptes reglamentaris de més importància 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 el seu àmbit d'aplicació, com a llei que recull i estableix els principis i les normes jurídiques generals del sistema tributari espanyol. La nova Llei general tributària s'ha d'adequar a les regles de distribució de competències que deriven de la Constitució espanyola. Respecte a aquesta qüestió, el Tribunal Constitucional ha manifestat que «el sistema tributari ha d'estar presidit per un conjunt de principis generals comuns capaç de garantir l'homogeneïtat bàsica que permeti configurar el règim jurídic de l'ordenació dels tributs com un verdader sistema i asseguri la unitat d'aquest, que és una exigència indeclinable de la igualtat dels espanyols» (STC 116/94, de 18 d'abril), i també que «la indubtable connexió existent entre els articles 133.1, 149.1.14a i 157.3 de la Constitució determina que l'Estat sigui competent per regular no solament 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 de l'Estat mateix» (STC 192/2000, de 13 de juliol).

En definitiva, dels títols competencials que preveu l'apartat 1 de l'article 149 de la Constitució, aquesta Llei es dicta a l'empara del que disposen les matèries següents: 1a, quan regula les condicions bàsiques que garanteixen la igualtat en el compliment del deure constitucional de contribuir; 8a, quan es refereix a l'aplicació i eficàcia de les normes jurídiques i a la determinació de les fonts del dret tributari; 14a, quan estableix els conceptes, principis i normes bàsiques del sistema tributari en el marc de la hisenda general; i 18a, quan adapta a les especialitats de l'àmbit tributari la regulació del procediment

administratiu comú, garantint als contribuents un tractament similar davant de totes les administracions tributàries.

S'eliminen en aquest títol I les referències preconstitucionals que hi havia en la Llei 230/1963, de 28 de desembre, general tributària, i s'incorpora el contingut de diversos preceptes constitucionals d'aplicació fonamental 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.

A 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 substitueix per la nova figura del «conflicte en l'aplicació de la norma tributària», que es pretén configurar 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. També es regulen els elements de quantificació de les obligacions tributàries, i es dedica un capítol al deute tributari.

De manera didàctica, es defineixen 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'assumeixen les denominacions de la normativa de l'impost sobre la renda de les persones físiques, i entre les obligacions accessòries s'hi inclouen les de satisfer l'interès de demora, els recàrrecs per declaració extemporània i els recàrrecs del període executiu.

Quant a l'interès de demora s'estableix una completa regulació, que destaca com a novetat principal la no-exigència de cap interès de demora des que l'Administració incompleixi alguns dels terminis establerts en la mateixa Llei per dictar resolució per causa imputable a aquesta, llevat que es tracti d'expedients d'ajornament o de recursos o reclamacions en què no s'hagi acordat la suspensió. També es modifica la regulació dels recàrrecs del període executiu de manera que s'exigeix un recàrrec del cinc per cent, sense interessos de demora, si s'ingressa la totalitat del deute tributari abans de la notificació de la provisió 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 l'acabament del termini d'ingrés dels deutes constrets; i un recàrrec del 20 per cent més interessos de demora si no es compleixen les condicions anteriors.

Es dedica una secció 3a 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 aquesta 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 4a reproduïx la llista de drets i garanties dels obligats tributaris que conté l'article 3 de la Llei 1/1998, de 26 de febrer, de drets i garanties dels contribuents, i hi incorpora 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 a què constin en diligència les manifestacions de l'interessat o el dret a presentar qualsevol document que es consideri convenient.

En la regulació de successors i responsables s'introdueixen mesures importants per assegurar el cobrament dels deutes tributaris. Així, s'estableix com a novetat que en les societats personalistes els socis responen de la totalitat dels deutes tributaris de la societat i es preveu expressament la successió en les sancions que sigui procedent imposar a les entitats quan aquestes s'extingeixin, amb el límit de la quota de liquidació o valor dels béns transmesos. També es gradua la responsabilitat dels administradors en funció de la seva participació, amb menció expressa 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 s'hagin de repercutir com a conseqüència de les obres o serveis 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 aprovi l'Administració tributària com a mitjà de representació per a determinats procediments i es preveu l'actuació dels qui hi estan obligats mitjançant un assessor fiscal.

El capítol IV del títol II regula el deute tributari, que no comprèn el concepte de sancions, les quals es regulen de forma específica en el títol IV de la Llei. En aquesta matèria es donen entrada a la Llei diversos preceptes del vigent Reglament general de recaptació, aprovat pel Reial decret 1684/1990, de 20 de desembre, com els relatius als 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 que estableix 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 forma separada per a cada dret susceptible de prescripció, a fi d'evitar dubtes interpretatius. També s'hi afegeix una regla especial per al termini de prescripció del dret a exigir l'obligació de pagament als responsables.

Referent 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 s'han ingressar i retornar resultants 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 aquest capítol la regulació de les mesures cautelars, amb ampliació dels casos en què és procedent adoptar-les sempre que hi hagi una proposta de liquidació, tret del supòsit de retencions i tributs repercutits que es poden adoptar en qualsevol moment del procediment de comprovació o inspecció.

IV

El títol III 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 l'estructura com en el contingut. El títol III es compon de cinc capítols: el capítol I, que consagra principis generals que han d'informar de 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 el capítol I, «Principis generals», es potencia el deure d'informació i assistència als obligats tributaris. Destaca com a principal novetat el caràcter vinculant de totes les respostes a les consultes tributàries escrites i no només per al consultant sinó també per a altres obligats tributaris, sempre que hi hagi identitat entre la seva situació i el supòsit de fet plantejat a la consulta. També s'atorga caràcter vinculant durant un termini de tres mesos a la informació de l'Administració sobre valoracions de béns immobles que hagin de ser 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 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 rebin d'altres obligats tributaris.

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

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

En aquest capítol, la Llei general tributària recull exclusivament les especialitats que presenten els procediments tributaris respecte a les normes administratives generals, que són aplicables llevat del que preveuen expressament les normes tributàries. Així, les normes d'aquest capítol II del títol III tenen una gran rellevància ja que, d'una banda, són aplicables a tots els procediments regulats en aquest títol tret que s'estableixin normes especials en els procediments respectius, i, de l'altra, constitueixen, junt amb les normes administratives generals, la regulació bàsica d'aquells procediments, especialment de gestió tributària, que no estan expressament regulats en aquesta Llei.

D'acord amb aquest esquema, es regulen les especialitats de les actuacions i procediments tributaris relatius a les formes d'inici d'aquests, els drets que s'han d'observar necessàriament en el seu desenvolupament i les formes d'acabament, així com qüestions connexes a l'acabament 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 similar 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'estableixen com a normes comunes de totes les actuacions i procediments tributaris les relatives a la prova, les notificacions, l'entrada al 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 les despeses deduïbles i les deduccions practicades es justifiquin prioritàriament mitjançant una factura o un 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 es recullen determinades mesures encaminades a reforçar la seva efectivitat com l'ampliació de les persones legitimades per rebre-les o la previsió que, en cas de notificació per compareixença, s'ha de tenir per notificat l'obligat en les successives actuacions del procediment llevat de la liquidació, que s'ha de notificar en tot cas. Així mateix es potencia la publicació de notificacions a Internet, que pot substituir la tradicionalment efectuada als taulers d'edictes.

La regulació en el capítol III de les actuacions i els procediments de gestió tributària és una de les principals novetats de la Llei, atès l'escàs nombre de preceptes que sobre aquesta 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 forma imperiosa principalment per dos motius: perquè, malgrat les últimes modificacions de la Llei 230/1963, de 28 de desembre, general tributària, la regulació que establia aquesta Llei continuava prenent com a referència el sistema clàssic de declaració i posterior liquidació administrativa, encara que s'havia generalitzat a la pràctica el règim d'autoliquidacions; i perquè l'objectiu de seguretat jurídica que persegueix aquesta Llei exigeix dotar d'un adequat suport normatiu les actuacions de comprovació que es realitzen en el marc de la gestió tributària.

Això no obstant, 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 impedeixi o quedi ràpidament obsoleta. Així, es regulen de manera oberta les formes d'iniciació de la gestió tributària, i es procedeix per vegada primera 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, alhora que es permet el desenvolupament reglamentari d'altres procediments de menys 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 mitjançant declaració, en la qual es posi de manifest la realització del fet imposable amb l'objecte que l'Administració quantifiqui l'obligació tributària mitjançant liquidació provisional; el procediment de verificació de dades, per a casos d'errors o discrepàncies entre les dades declarades per l'obligat i les que estan en poder de l'Administració, així com per a comprovacions d'escassa entitat que, en cap cas, no es poden referir a activitats econòmiques; el procediment de comprovació de valors, on es regula essencialment la taxació pericial contradictòria; i el procediment de comprovació limitada, que constitueix una de les principals novetats de la Llei, tenint en compte l'escassa regulació que preveia l'article 123 de la Llei 230/1963, de 28 de desembre, general tributària, i que suposa un important instrument per reforçar el control tributari.

El procediment de comprovació limitada es caracteritza per la limitació de les actuacions que es poden realitzar, amb exclusió de la comprovació de documents comptables, els

requeriments a tercers per a la captació de nova informació i la realització d'actuacions d'investigació fora de les oficines de l'òrgan actuant, llevat del que disposa la normativa duanera o en supòsits de comprovacions censals o relatives a l'aplicació de mètodes objectius de tributació. En aquest procediment té un especial importància deixar constància dels aspectes comprovats i les actuacions realitzades a efectes 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 la incorporació dels preceptes reglamentaris més profunds i les novetats importants en l'acabament del procediment. El capítol està dividit en dues seccions, una relativa a les disposicions generals i una altra relativa al procediment inspector.

Dins de la secció 2a, destaca la regulació detallada del termini de durada del procediment inspector i els efectes del seu incompliment i, especialment, la nova modalitat d'actes amb acord que constitueix 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 de quantificació incerta. L'acord es perfà amb la subscripció de l'acta, per a la qual cosa és necessària l'autorització de l'òrgan competent per liquidar i la constitució d'un dipòsit, un aval o una assegurança de caució. En cas d'imposició de sancions, s'aplica una reducció del 50 per cent sobre l'import de la sanció sempre que no s'interposi un recurs contenciós administratiu. La liquidació i la sanció no poden ser objecte de recurs en via administrativa.

El capítol V, relatiu a les actuacions i el procediment de recaptació, suposa una sistematització millor de les normes reguladores de la recaptació, amb la incorporació d'alguns preceptes especialment rellevants del vigent Reglament general de recaptació, aprovat pel Reial decret 1684/1990, de 20 de desembre. Destaca en aquest capítol la delimitació de les facultats dels òrgans de recaptació, la revisió dels motius d'impugnació contra la provisió de constrenyiment i les diligències d'embargament, la flexibilització de l'ordre 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 sancionadora en matèria tributària de forma autònoma i separada del deute tributari, tant els aspectes materials de tipificació d'infraccions i sancions com els procedimentals, aquests últims absents en la Llei esmentada.

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 es detallen els subjectes infractors i es regulen les figures dels responsables i els successors en les sancions. Com a conseqüència de la separació conceptual del deute tributari, també es regulen 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 modificacions més importants, perquè revisa en profunditat el règim sancionador de la Llei 230/1963, de 28 de desembre, general tributària, per tal d'incrementar la seguretat jurídica en la seva 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 quedin reservades als supòsits de culpabilitat més gran.

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, fet que suposa superar la distinció clàssica entre el concepte d'infracció greu, com a generadora de perjudici econòmic per a la hisenda pública, que és sancionada amb multa percentual, i el d'infracció simple, com la que no genera perjudici econòmic i se sanciona amb multa fixa. En el nou sistema, les infraccions que generen perjudici econòmic es classifiquen en lleus, greus o molt greus segons el grau de culpabilitat que es doni en la conducta del presumpte infractor, de manera que la infracció és greu si hi ha hagut ocultació, s'han utilitzat factures falses o si hi ha anomalies comptables que no superin una determinada proporció, i molt greu si s'han utilitzat mitjans fraudulents. En absència d'ambdues circumstàncies, la infracció és sempre lleu, així com en els casos en què, per raó de la quantia del deute descobert, la mateixa Llei li atorga aquesta qualificació.

Per la seva part, les infraccions que no generin perjudici econòmic s'inclouen en una de les tres categories en funció de la gravetat del comportament i s'estableix en alguns casos la seva sanció de forma 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 la seva actuació.

D'altra banda, destaca la tipificació de noves infraccions, com la sol·licitud indeguda de devolucions que ometen dades rellevants o falsegen dades sense que s'hagin 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 amb l'objecte 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'impugni la liquidació ni la sanció en via contenciosa administrativa i s'ingressi abans de l'acabament del període voluntari si s'ha aportat aval o certificat d'assegurança de caució. També s'inclou, per tal de reduir el nombre de recursos contra sancions, una reducció del 25 per cent per a tots els casos, llevat les actes amb acord, en què l'import de la sanció s'ingressi en un termini voluntari i no s'interposi 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; destaquen en aquest sentit, igual com en altres parts de la Llei, les especialitats tributàries respecte a les normes generals del procediment sancionador en matèria administrativa, que han de ser aplicables en el que no preveu la norma tributària.

S'estableix la regla general del procediment separat encara que, a la vista de 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 iniciar el procediment sancionador que resulti d'un procediment de verificació de dades, comprovació o inspecció i s'amplia als procediments sancionadors que resultin d'un procediment iniciat mitjançant declaració. En matèria de recursos contra sancions, es manté que l'execució d'aquestes queda 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 es poden exigir interessos de demora fins que la sanció sigui ferma en via administrativa. Igualment, la impugnació de les sancions no determina la pèrdua de la reducció per conformitat excepte en el cas esmentat de les actes amb acord.

VI

El títol V, relatiu a la revisió en via administrativa, també conté importants modificacions respecte a la regulació que sobre aquesta matèria preveia la Llei 230/1963, de 28 de desembre, general tributària, sota la rúbrica de «Gestió tributària» en la seva 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 aquest moment reglamentaris, i incorpora les principals normes de les reclamacions economicoadministratives fins ara contingudes al 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, que per aquest motiu exhaureix la seva 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' exigeix per obtenir la revisió la declaració de lesivitat prèvia i la posterior impugnació en via contenciosa administrativa. També destaca la regulació en l'àmbit tributari del procediment de revocació per revisar actes en benefici dels interessats.

Pel que afecta el recurs de reposició, s' amplien a un mes els terminis per interposar i per notificar la resolució d'aquest recurs, i es recullen les principals normes de tramitació i suspensió fins ara contingudes al 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'agilitar la resolució de les reclamacions i disminuir el nombre d'assumptes pendents en els tribunals economicoadministratius. En aquest sentit, destaca la creació d'òrgans unipersonals que poden resoldre reclamacions, en única instància i en terminis més curts, en relació amb determinades matèries i quanties, a més d'intervenir, dins el 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 coneix una sala especial de nova creació en la qual participen, a més de membres del Tribunal mateix, el director general de Tributs, el director general de l' Agència Estatal

d'Administració Tributària, el director general o de Departament de què depengui funcionalment l'òrgan que va dictar l'acte i el president del Consell per a la Defensa del Contribuent. Aquesta mesura complementa la del caràcter vinculant de les consultes tributàries per fer efectiva la unificació de criteris en l'actuació de tota l'Administració tributària.

Tret d'això, es manté el recurs extraordinari de revisió contra els actes en matèria tributària i les resolucions economicoadministratives fermes, tant de les proves que són de difícil o impossible aportació a l'hora de dictar-se la resolució com 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, aquesta Llei conté 16 disposicions addicionals, cinc de transitòries, una de derogatòria i 11 de finals. Se'n destaca la disposició addicional onzena, que regula les reclamacions economicoadministratives en matèria no tributària i la disposició addicional tretzena que regula la participació de les comunitats autònomes en els tribunals economicoadministratius. Les disposicions transitòries per la seva part determinen el règim aplicable, en matèria de procediments i normes substantives, que faciliti el trànsit d'una norma a una altra. A més, cal esmentar que les disposicions finals primera a desena 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 adequar la definició de taxa al concepte que recull la Llei general tributària i per modificar les referències a aquesta Llei que conté la Llei general pressupostària, i, per tal 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, i 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 les Canàries.

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

VII

Tota norma integrant de l'ordenament jurídic ha de ser concebuda perquè la seva comprensió per part dels destinataris sigui el més senzilla possible, de manera que es faciliti el compliment dels drets, deures i obligacions que aquesta conté. Atesa l'extensió i la complexitat que necessàriament acompanya una Llei general tributària amb vocació codificadora, s'entén oportuna la inclusió d'un índex d'articles que permeti 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

1. Aquesta Llei estableix els principis i les normes jurídiques generals del sistema tributari espanyol i és aplicable a totes les administracions tributàries en virtut de l'article 149.1.1a, 8a, 14a i 18a de la Constitució i amb l'abast que en deriva.
2. El que estableix aquesta Llei s'entén sense perjudici del que disposen les lleis que aproven el Conveni i el Concert econòmic en vigor, respectivament, a la Comunitat Foral de Navarra i als territoris històrics del País Basc.

Article 2

Concepte, finalitats 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 en què la llei vincula el deure de contribuir, amb la finalitat primordial d'obtenir els ingressos necessaris per al sosteniment de les despeses públiques.

Els tributs, a més de ser mitjans per obtenir els recursos necessaris per al sosteniment de les despeses públiques, poden servir com a instruments de la política econòmica general i atendre la realització dels principis i les finalitats que conté la Constitució.

2. Els tributs, sigui quina sigui la seva 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 serveis o la realització d'activitats en règim de dret públic que es refereixin a l'obligat tributari, l'afectin o el beneficiïn de manera particular, quan els serveis o les activitats no siguin de sol·licitud o recepció voluntària per als obligats tributaris o no es prestin o es realitzin pel sector privat.

S'entén que els serveis es presten o les activitats es realitzen en règim de dret públic quan es duguin a terme mitjançant qualsevol de les formes que preveu la legislació administrativa per a la gestió del servei públic i la seva titularitat correspongui 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 serveis públics.

c) Imposts 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'ordenament i aplicació del sistema tributari

1. L'ordenament 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 basa en els principis de proporcionalitat, eficàcia i limitació de costos indirectes derivats del compliment d'obligacions formals i assegura el respecte dels drets i les garanties dels obligats tributaris.

Article 4

Potestat tributària

1. La potestat originària per establir tributs correspon exclusivament a l'Estat, mitjançant una llei.
2. Les comunitats autònomes i les entitats locals poden establir i exigir tributs, d'acord amb la Constitució i les lleis.
3. Les altres entitats de dret públic poden exigir tributs quan una llei ho determini.

Article 5

L'Administració tributària

1. Als efectes d'aquesta Llei, l'Administració tributària està integrada pels òrgans i les entitats de dret públic que exerceixin les funcions que regulen 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, mentre no hagi estat expressament encomanada per llei a un altre òrgan o entitat de dret públic.
En els termes que preveu la seva llei de creació, les competències esmentades corresponen a l'Agència Estatal d'Administració Tributària.
3. Les comunitats autònomes i les entitats locals han d'exercir les competències relatives a l'aplicació dels tributs i a la potestat sancionadora amb l'abast i en els termes que preveu la normativa que resulti aplicable segons el seu sistema de fonts.
4. L'Estat i les comunitats autònomes poden subscriure acords de col·laboració per a l'aplicació dels tributs.
5. Així mateix, es poden establir fórmules de col·laboració per a l'aplicació dels tributs entre les entitats locals, així com entre aquestes 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 que estableixen les lleis.

CAPÍTOL II

Normes tributàries

SECCIÓ PRIMERA

Fonts normatives

Article 7

Fonts de l'ordenament tributari

1. Els tributs es regeixen:
 - a) Per la Constitució
 - b) Pels tractats o convenis internacionals que continguin clàusules de naturalesa tributària i, en particular, pels convenis per evitar la doble imposició, en els termes que preveu l'article 96 de la Constitució.

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

d) Per aquesta 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 han de tenir la forma d'ordre ministerial, quan ho disposi expressament la llei o reglament objecte de desplegament. L'ordre ministerial esmentada pot desplegar directament una norma amb rang de llei quan ho estableixi expressament la mateixa llei.

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

Article 8

Reserva de llei tributària

Es regulen 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 admetin 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 que preveu l'apartat 2 de l'article 35 d'aquesta llei i dels responsables.

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

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

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

g) L'establiment i la 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 sigui 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 ho han d'esmentar expressament en el seu títol i en la rúbrica dels articles corresponents.

2. Les lleis i els reglaments que modifiquin normes tributàries han de contenir una relació completa de les normes derogades i la nova redacció de les que siguin modificades.

SECCIÓ SEGONA

Aplicació de les normes tributàries

Article 10

Àmbit temporal de les normes tributàries

1. Les normes tributàries entren en vigor al cap de vint dies naturals de la publicació completa en el butlletí oficial que correspongui, si no s'hi disposa una altra cosa, i s'apliquen per un termini indefinit, llevat que es fixi un termini determinat.

2. Llevat que es disposi el contrari, les normes tributàries no tenen efecte retroactiu i s'apliquen als tributs sense període impositiu meritats a partir de la seva entrada en vigor i als altres tributs el període impositiu dels quals s'iniciï des d'aquell moment.

Això no obstant, les normes que regulen el règim d'infraccions i sancions tributàries i el dels recàrrecs tenen efectes retroactius respecte dels actes que no siguin fermes quan la seva aplicació resulta més favorable per a l'interessat.

Article 11

Criteris de subjecció a les normes tributàries

Els tributs s'han d'aplicar conforme als criteris de residència o territorialitat que estableixi la Llei en cada cas. Si no n'hi ha, els tributs de caràcter personal s'han d'exigir conforme al criteri de residència i els altres tributs conforme al criteri de territorialitat que sigui més adequat a la naturalesa de l'objecte gravat.

SECCIÓ TERCERA

Interpretació, qualificació i integració

Article 12

Interpretació de les normes tributàries

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

2. Mentre no els defineixi la normativa tributària, els termes emprats en les seves normes s'han d'entendre conforme al seu sentit jurídic, tècnic o usual, segons escaigui.

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

Les disposicions interpretatives o explicatives són de compliment obligat per a tots els òrgans de l'Administració tributària i s'han de publicar en el butlletí oficial que correspongui.

Article 13

Qualificació

Les obligacions tributàries s'exigeixen d'acord amb la naturalesa jurídica del fet, acte o negoci realitzat, sigui quina sigui la forma o denominació que els interessats li hagin donat, i prescindint dels defectes que puguin afectar la seva validesa.

Article 14

Prohibició de l'analogia

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

Article 15

Conflicte en l'aplicació de la norma tributària

1. S'entén que hi ha conflicte en l'aplicació de la norma tributària quan s'eviti totalment o parcialment la realització del fet imposable o es minori la base o el deute tributari mitjançant actes o negocis en què concorrin les circumstàncies següents:

- a) Que, considerats individualment o en conjunt, siguin notòriament artificiosos o impropis per a la consecució del resultat obtingut.
- b) Que de la seva utilització no resultin efectes jurídics o econòmics rellevants, diferents de l'estalvi fiscal i dels efectes que s'hagin obtingut amb els actes o negocis usuals o propis.

2. Perquè l'Administració tributària pugui declarar el conflicte en l'aplicació de la norma tributària és necessari l'informe favorable previ de la Comissió consultiva a la qual es refereix l'article 159 d'aquesta Llei.

3. En les liquidacions que es duguin a terme com a resultat del que disposa aquest article s'ha d'exigir el tribut aplicant la norma que hagi correspost als actes o negocis usuals o propis o eliminant els avantatges fiscals obtinguts, i s'han de liquidar interessos de demora, sense que sigui procedent la imposició de sancions.

Article 16

Simulació

1. En els actes o negocis en què hi hagi simulació, el fet imposable gravat és el realitzat efectivament per les parts.

2. L'existència de simulació l'ha de declarar l'Administració tributària en el corresponent acte de liquidació, sense que la qualificació esmentada produeixi altres efectes que els exclusivament tributaris.

3. En la regularització que sigui procedent com a conseqüència de l'existència de simulació s'han d'exigir els interessos de demora i, si s'escau, la sanció pertinent.

TÍTOL II

Els tributs

CAPÍTOL I

Disposicions generals

SECCIÓ PRIMERA

La relació juridicotributària

Article 17

La relació juridicotributària

1. S'entén per relació jurídicotributària el conjunt d'obligacions i deures, drets i potestats originats per l'aplicació dels tributs.
2. De la relació jurídicotributària poden derivar 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 establertes entre particulars resultants del tribut i les accessòries. Són obligacions tributàries formals les que defineix l'apartat 1 de l'article 29 d'aquesta Llei.
4. Els elements de l'obligació tributària no poden ser alterats per actes o convenis dels particulars, que no produeixen efectes davant l'Administració, sense perjudici de les seves conseqüències jurídicoprivades.

Article 18

Indisponibilitat del crèdit tributari

El crèdit tributari està indisponible llevat que la Llei estableixi una altra cosa.

SECCIÓ SEGONA

Les obligacions tributàries

Subsecció 1a. *L'obligació tributària principal*

Article 19

Obligació tributària principal

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

Article 20

Fet imposable

1. El fet imposable és el pressupost fixat per la Llei per configurar cada tribut i la realització del qual origina el naixement de l'obligació tributària principal.
2. La Llei pot completar la delimitació del fet imposable mitjançant 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 produeix 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 disposi una altra cosa.
2. La llei pròpia de cada tribut pot establir l'exigibilitat de la quota o quantitat que s'ha d'ingressar, o d'una part d'aquesta, en un moment diferent del la meritació del tribut.

Article 22

Exempcions

Són supòsits d'exempció aquells en què, malgrat que es realitzi el fet imposable, la Llei eximeix 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 consisteix a satisfer un import a l'Administració tributària per part de l'obligat a realitzar pagaments fraccionats, pel retenidor o per l'obligat a realitzar ingressos a compte.

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

2. El contribuïent pot deduir de l'obligació tributària principal l'import dels pagaments a compte suportats, llevat que la llei pròpia de cada tribut estableixi la possibilitat de deduir una quantitat diferent d'aquest 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 per objecte una prestació de naturalesa tributària exigible entre obligats tributaris.

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

Subsecció 4a. *Les obligacions tributàries accessòries*

Article 25

Obligacions tributàries accessòries

1. Són obligacions tributàries accessòries aquelles diferents de les altres compreses en aquesta secció que consisteixen 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'interès de demora, els recàrrecs per declaració extemporània i els recàrrecs del període executiu, així com aquelles altres que imposi la Llei.

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

Article 26

Interès de demora

1. L'interès de demora és una prestació accessòria que s'exigeix als obligats tributaris i als subjectes infractors a conseqüència de la realització d'un pagament fora de termini o de la presentació d'una autoliquidació o declaració de la qual resulti una quantitat a ingressar una

vegada finalitzat el termini establert a l'efecte en la normativa tributària, del cobrament d'una devolució improcedent o en la resta de casos que preveu la normativa tributària.

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

2. L'interès de demora s'exigeix, entre altres, en els casos següents:

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

b) Quan finalitzi el termini establert per a la presentació d'una autoliquidació o declaració sense que hagi estat presentada o hagi estat presentada incorrectament, llevat del que disposa l'apartat 2 de l'article 27 d'aquesta Llei, relatiu a la presentació de declaracions extemporànies sense requeriment previ.

c) Quan se suspengui l'execució de l'acte, excepte en el cas de recursos i reclamacions contra sancions durant el temps que transcorri fins a l'acabament del termini de pagament en període voluntari obert per la notificació de la resolució que exhaureix la via administrativa.

d) Quan s'iniciï el període executiu, llevat del que disposa l'apartat 5 de l'article 28 d'aquesta Llei respecte als interessos de demora quan sigui exigible el recàrrec executiu o el recàrrec de constrenyiment reduït.

e) Quan l'obligat tributari hagi obtingut una devolució improcedent.

3. L'interès de demora es calcula sobre l'import no ingressat en termini o sobre la quantia de la devolució cobrada improcedentment, i resulta exigible durant el temps en què s'estengui el retard de l'obligat, llevat del que disposa l'apartat següent.

4. No s'exigeixen interessos de demora des del moment en què l'Administració tributària incompleixi per causa imputable a aquesta algun dels terminis fixats en aquesta Llei per resoldre fins que es dicti la resolució esmentada o s'interposi recurs contra la resolució presumpta. Entre altres supòsits, no s'exigeixen interessos de demora a partir del moment en què s'incompleixin els terminis màxims per notificar la resolució de les sol·licituds de compensació, l'acte de liquidació o la resolució dels recursos administratius, sempre que en aquest últim cas s'hagi acordat la suspensió de l'acte objecte de recurs.

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

5. En els casos en què sigui necessària la pràctica d'una nova liquidació com a conseqüència d'haver estat anul·lada una altra liquidació per una resolució administrativa o judicial, es conserven íntegrament els actes i tràmits no afectats per la causa d'anul·lació, amb el manteniment íntegre del seu contingut, i l'exigència de l'interès de demora sobre l'import de la nova liquidació. En aquests casos, la data d'inici del còmput de l'interès de demora és la mateixa que, d'acord amb el que estableix l'apartat 2 d'aquest article, hagi correspost a la liquidació anul·lada i l'interès es merita fins al moment en què s'hagi dictat la nova liquidació, sense que el final del còmput pugui ser posterior al termini màxim per executar la resolució.

6. L'interès de demora és l'interès legal dels diners vigents al llarg del període en què aquell resulti exigible, incrementat en un 25 per cent, llevat que la Llei de pressupostos generals de l'Estat n'estableixi un altre de diferent.

Això no obstant, en els casos d'ajornament, fraccionament o suspensió de deutes garantits en la seva totalitat mitjançant un aval solidari d'entitat de crèdit o societat de garantia

recíproca o mitjançant un certificat d'assegurança de caució, l'interès de demora exigible és l'interès 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.

Als efectes d'aquest 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 els tres, sis o 12 mesos següents al terme del termini establert per a la presentació i l'ingrés, el recàrrec és del cinc, 10 o 15 per cent, respectivament. L'esmentat recàrrec es calcula sobre l'import a ingressar resultant de les autoliquidacions o sobre l'import de la liquidació derivat de les declaracions extemporànies i exclou les sancions que s'hagin pogut exigir 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 del terme del termini establert per a la presentació, el recàrrec és del 20 per cent i exclou les sancions que s'hagin pogut exigir. En aquests casos, s'exigeixen els interessos de demora pel període transcorregut des de l'endemà del terme dels 12 mesos posteriors a l'acabament del termini establert per a la presentació fins al moment en què l'autoliquidació o declaració s'hagi presentat.

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

3. Quan els obligats tributaris no efectuïn l'ingrés ni presentin sol·licitud d'ajornament, fraccionament o compensació en el temps de la presentació de l'auto-liquidació extemporània, la liquidació administrativa que sigui procedent per recàrrecs i interessos de demora derivada de la presentació extemporània segons el que disposa l'apartat anterior no impedeix l'exigència dels recàrrecs i interessos del període executiu que corresponguin sobre l'import de l'autoliquidació.

4. Perquè pugui ser aplicable el que disposa aquest article les autoliquidacions extemporànies han d'identificar expressament el període impositiu de liquidació al qual es refereixen i han de contenir únicament les dades relatives al període esmentat.

5. L'import dels recàrrecs a què es refereix l'apartat 2 anterior es redueix en el 25 per cent sempre que es realitzi l'ingrés total de l'import restant del recàrrec en el termini de l'apartat 2 de l'article 62 d'aquesta Llei obert amb la notificació de la liquidació de l'esmentat recàrrec i sempre que es realitzi l'ingrés total de l'import del deute resultant de l'autoliquidació extemporània o de la liquidació practicada per l'Administració derivada de la declaració extemporània, en el moment de la seva presentació o en el termini de l'apartat 2 de l'article 62 d'aquesta Llei, respectivament, o sempre que es realitzi l'ingrés en el termini o terminis fixats a l'acord d'ajornament o fraccionament de l'esmentat deute que l'Administració tributària hagi concedit amb garantia d'aval o certificat d'assegurança de caució i que l'obligat al pagament hagi sol·licitat en el moment de presentar l'autoliquidació extemporània

o amb anterioritat a la finalització del termini de l'apartat 2 de l'article 62 d'aquesta Llei obert amb la notificació de la liquidació resultant de la declaració extemporània.

L'import de la reducció practicada d'acord amb el que disposa aquest apartat s'exigeix sense altre requisit que la notificació a l'interessat, quan no s'hagin realitzat els ingressos a què es refereix el paràgraf anterior en els terminis previstos inclosos els corresponents a l'acord d'ajornament o fraccionament.¹

¹ Apartat 5 redactat de conformitat amb l'article 5.1 de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal (BOE núm. 286, de 30 de novembre, i suplement en català núm. 27, d'1 de desembre).

Article 28

Recàrrecs del període executiu

1. Els recàrrecs del període executiu es meriten amb l'inici del període esmentat, d'acord amb el que estableix l'article 161 d'aquesta Llei.

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

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

2. El recàrrec executiu és del cinc per cent i s'aplica quan se satisfaci la totalitat del deute no ingressat en període voluntari abans de la notificació de la provisió de constrenyiment.

3. El recàrrec de constrenyiment reduït és del 10 per cent i s'aplica quan se satisfaci la totalitat del deute no ingressat en període voluntari i el propi recàrrec abans de l'acabament del termini que preveu l'apartat 5 de l'article 62 d'aquesta Llei per als deutes constrets.

4. El recàrrec de constrenyiment ordinari és del 20 per cent i és aplicable quan no concorrin les circumstàncies a què es refereixen els apartats 2 i 3 d'aquest article.

5. El recàrrec de constrenyiment ordinari és compatible amb els interessos de demora. Quan sigui exigible el recàrrec executiu o el recàrrec de constrenyiment reduït no s'han d'exigir 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 tenir 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 es puguin establir legalment, els obligats tributaris han de complir les obligacions següents:

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

b) L'obligació de sol·licitar i utilitzar el número d'identificació fiscal en les seves relacions de naturalesa 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 serveixin de suport i els sistemes de codificació utilitzats que permetin la interpretació de les dades quan l'obligació es compleixi amb la utilització de sistemes informàtics.

S'ha de facilitar la conversió d'aquestes dades a format llegible quan la seva lectura o interpretació no sigui possible pel fet d'estar xifrats o codificats.

En tot cas, els obligats tributaris que hagin de presentar autoliquidacions o declaracions per mitjans telemàtics han de conservar una còpia dels programes, fitxers i arxius generats que continguin les dades originàries de les quals deriven els estats comptables i les autoliquidacions o declaracions presentades.

e) L'obligació d'expedir i lliurar factures o documents substitutius i conservar les factures, documents i justificants que tinguin relació amb les seves obligacions tributàries.

f) L'obligació d'aportar a l'Administració tributària llibres, registres, documents o informació que l'obligat tributari hagi 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 conservi en suport informàtic s'ha de subministrar en el suport esmentat quan així sigui requerit.

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

h) L'obligació de lliurar un certificat de les retencions o ingressos a compte practicats als obligats tributaris perceptors de les rendes subjectes a retenció o ingrés a compte.

i) Les obligacions d'aquesta naturalesa que estableixi la normativa duanera.

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

En particular, s'han de determinar els casos en què l'aportació dels llibres registre s'hagi d'efectuar de manera periòdica i per mitjans telemàtics.²

² Apartat 3 redactat de conformitat amb l'article 5.2 de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal (BOE núm. 286, de 30 de novembre, i suplement en català núm. 27, d'1 de desembre).

SECCIÓ TERCERA

Les obligacions i els 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 establertes en aquesta Llei. Tenen aquesta 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 establerts en aquesta 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 ha de retornar les quantitats que siguin 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'hagi ordenat el pagament de la devolució per causa imputable a l'Administració tributària, aquesta ha d'abonar l'interès de demora que regula l'article 26 d'aquesta Llei, sense necessitat que l'obligat el sol·liciti. A aquests efectes, l'interès de demora es merita des de l'acabament del termini esmentat fins a la data en què s'ordeni el pagament de la devolució.

Article 32

Devolució d'ingressos indeguts

1. L'Administració tributària ha de retornar als obligats tributaris, als subjectes infractors o als successors dels uns i dels altres, els ingressos que indegudament s'hagin efectuat en el Tresor Públic en ocasió del compliment de les seves obligacions tributàries o del pagament de sancions, de conformitat amb el que estableix l'article 221 d'aquesta Llei.

2. Amb la devolució d'ingressos indeguts l'Administració tributària ha d'abonar l'interès de demora que regula l'article 26 d'aquesta Llei, sense necessitat que l'obligat tributari el sol·liciti. A aquests efectes, l'interès de demora es merita des de la data en què s'hagi realitzat l'ingrés indegut fins a la data en què s'ordeni el pagament de la devolució.

Les dilacions en el procediment per causa imputable a l'interessat no es tenen en compte a efectes del còmput del període a què es refereix el paràgraf anterior.

3. Quan es procedeixi a la devolució d'un ingrés indegut derivat d'una autoliquidació ingressada en diversos terminis, s'entén que la quantitat retornada es va ingressar en l'últim termini i, si no resulta una quantitat suficient, la diferència es considera satisfeta en els terminis immediatament anteriors.

Article 33

Reembossament dels costos de les garanties

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

Reglamentàriament s'ha de regular el procediment de reembossament i la forma de determinar el cost de les garanties.

2. Amb el reembossament dels costos de les garanties, l'Administració tributària ha d'abonar l'interès legal vigent al llarg del període en què es meriti sense necessitat que l'obligat tributari el sol·liciti. A aquests efectes, l'interès legal es merita des de la data degudament acreditada en què s'hagi incorregut en els costos esmentats fins a la data en què s'ordeni el pagament.

3. El que disposa aquest article no és aplicable respecte de les garanties que estableix la normativa pròpia de cada tribut per respondre del compliment de les obligacions tributàries.

SECCIÓ QUARTA

Els drets i les garanties dels obligats tributaris

Article 34

Drets i garanties dels obligats tributaris

1. Constitueixen drets dels obligats tributaris, entre 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 seves obligacions tributàries.
- b) Dret a obtenir, en els termes que preveu aquesta Llei, les devolucions derivades de la normativa de cada tribut i les devolucions d'ingressos indeguts que siguin procedents, amb abonament de l'interès de demora que preveu l'article 26 d'aquesta Llei, sense necessitat d'efectuar requeriment a l'efecte.
- c) Dret a ser reembossat, de la manera que fixa aquesta Llei, del cost dels avals i altres garanties aportats per suspendre l'execució d'un acte o per ajornar o fraccionar el pagament d'un deute, si l'acte o deute esmentat és declarat totalment o parcialment improcedent per sentència o resolució administrativa ferma, amb abonament de l'interès legal sense necessitat d'efectuar requeriment a l'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 seva comunitat autònoma, d'acord amb el que preveu l'ordenament jurídic.
- e) Dret a conèixer l'estat de tramitació dels procediments en els quals sigui part.
- f) Dret a conèixer la identitat de les autoritats i el personal al servei de l'Administració tributària sota la responsabilitat de la qual es tramiten les actuacions i els procediments tributaris en què tingui la condició d'interessat.
- g) Dret a sol·licitar certificació i còpia de les declaracions per ell presentades, així com dret a obtenir còpia segellada dels documents presentats davant l'Administració, sempre que l'aportin junt amb els originals per a la seva confrontació, i dret a la devolució dels originals dels documents esmentats, en el cas que no hagin de constar a l'expedient.
- h) Dret a no aportar els documents ja presentats per ells mateixos i que estiguin en poder de l'Administració actuant, sempre que l'obligat tributari indiqui el dia i el 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 poden ser utilitzats per a l'aplicació dels tributs o recursos la gestió dels quals tingui encomanada i per a la imposició de sancions, sense que puguin ser cedits o comunicats a tercers, excepte en els supòsits que preveuen les lleis.
- j) Dret a ser tractat amb el respecte i la consideració pertinents pel personal al servei de l'Administració tributària.
- k) Dret al fet que les actuacions de l'Administració tributària que requereixin la seva intervenció es duguin a terme de la manera que li resulti menys costosa, sempre que això no perjudiqui el compliment de les seves obligacions tributàries.
- l) Dret a formular al·legacions i a aportar documents que han de ser tinguts en compte pels òrgans competents en redactar la proposta de resolució corresponent.
- m) Dret a ser escoltat en el tràmit d'audiència, en els termes que preveu aquesta Llei.
- n) Dret a ser informat dels valors dels béns immobles que hagin 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 l'abast d'aquestes, així com dels seus drets i obligacions en el curs d'aquestes actuacions i que aquestes es desenvolupin en els terminis que preveu aquesta Llei.
- o) Dret al reconeixement dels beneficis o règims fiscals que resultin aplicables.
- p) Dret a formular queixes i suggeriments en relació amb el funcionament de l'Administració tributària.

- q) Dret al fet que les manifestacions amb rellevància tributària dels obligats es recullin en les diligències esteses en els procediments tributaris.
 - r) Dret dels obligats a presentar davant l'Administració tributària la documentació que considerin convenient i que pugui ser rellevant per a la resolució del procediment tributari que s'estigui desenvolupant.
 - s) Dret a obtenir còpia a càrrec seu dels documents que integrin l'expedient administratiu en el seu tràmit de posada de manifest en els termes que preveu aquesta Llei.
- Aquest dret es pot exercir en qualsevol moment en el procediment de constrenyiment.

2. Integrat al Ministeri d'Hisenda, el Consell per a la Defensa del Contribuent ha de vetllar per l'efectivitat dels drets dels obligats tributaris, ha d'atendre les queixes que es produeixin per l'aplicació del sistema tributari que realitzen els òrgans de l'Estat i ha d'efectuar els suggeriments i les propostes pertinents, en la forma i amb els efectes que reglamentàriament es determinin.

CAPÍTOL II

Obligats tributaris

SECCIÓ PRIMERA

Classes d'obligats tributaris

Article 35

Obligats tributaris

1. Són obligats tributaris les persones físiques o jurídiques i les entitats a les quals la normativa tributària imposa el compliment d'obligacions tributàries.
2. Entre 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 practicar 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 tinguin la condició de subjectes passius.
3. També tenen el caràcter d'obligats tributaris aquells a qui la normativa tributària imposa el compliment d'obligacions tributàries formals.
4. Tenen la consideració d'obligats tributaris, en les lleis en què així s'estableixi, les herències jacents, les comunitats de béns i altres entitats que, mancades de personalitat jurídica, constitueixin una unitat econòmica o un patrimoni separat susceptibles d'imposició.
5. Així mateix tenen el caràcter d'obligats tributaris els responsables a què es refereix l'article 41 d'aquesta Llei.

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

Les lleis poden establir altres supòsits de solidaritat diferents del que preveu el paràgraf anterior.

Quan l'Administració només conegui la identitat d'un titular ha de practicar i notificar les liquidacions tributàries a nom seu, el qual està obligat a satisfer-les si no sol·licita la seva divisió. A aquest efecte, perquè sigui procedent la divisió és indispensable que el sol·licitant faciliti les dades personals i el domicili dels restants obligats al pagament, així com la proporció en què cada un d'ells participi en el domini o dret transmès.

Article 36

Subjectes passius: contribuent i substitut 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 aquesta, sigui com a contribuent o com a substitut d'aquest. No perd la condició de subjecte passiu qui hagi de repercutir la quota tributària a altres obligats, llevat que la llei de cada tribut disposi una altra cosa.

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

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

3. És substitut 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 aquesta.

El substitut pot exigir del contribuent l'import de les obligacions tributàries satisfetes, llevat que la llei assenyali 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 abans que aquesta sigui exigible.

2. És retenidor la persona o l'entitat a què la llei de cada tribut imposa l'obligació de detreure i ingressar a l'Administració tributària, en ocasió dels pagaments que hagi de realitzar a altres obligats tributaris, una part del seu import a compte del tribut que correspongui a aquests.

3. És obligat a practicar ingressos a compte la persona o l'entitat que satisfà rendes en espècie o dineràries i a què 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 l'entitat que, conforme a la llei, ha de repercutir la quota tributària a altres persones o entitats i que, llevat que la llei disposi una altra cosa, ha de coincidir amb aquell que realitza les operacions gravades.

2. És obligat a suportar la repercussió la persona o l'entitat a la qual, segons la Llei, s'hagi de repercutir la quota tributària, i que, llevat que la Llei disposi una altra cosa, coincideix amb el destinatari de les operacions gravades. El repercutit no està obligat al pagament davant 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 l'entitat perceptora de les quantitats sobre les quals, segons la Llei, el retenidor hagi de practicar retencions tributàries.

4. La Llei pot imposar a les persones o entitats l'obligació de suportar els ingressos a compte de qualsevol tribut practicat en ocasió de les rendes en espècie o dineràries que percebin i, si s'escau, la repercussió del seu import pel pagador d'aquestes rendes.

SECCIÓ SEGONA

Successors

Article 39

Successors de persones físiques

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

Les obligacions tributàries esmentades s'han de transmetre als legataris en les mateixes condicions que les establertes per als hereus quan l'herència es distribueixi a través de llegats i en els supòsits en què s'institueixin llegats de part alíquota.

En cap cas no es transmeten les sancions. Tampoc no es transmet l'obligació del responsable tret que s'hagi notificat l'acord de derivació de responsabilitat abans de la mort.

2. No ha d'impedir la transmissió als successors de les obligacions tributàries meritades el fet que a la data de la mort del causant el deute tributari no estigués liquidat, cas en què les actuacions s'entenen amb qualsevol d'ells, i s'ha de notificar la liquidació que resulti de les dites actuacions a tots els interessats que constin a l'expedient.

3. Mentre l'herència estigui jacent, el compliment de les obligacions tributàries del causant correspon al representant de l'herència jacent.

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

Les obligacions tributàries a què es refereix el paràgraf anterior i les que siguin transmissibles per causa de mort es poden satisfer amb càrrec als 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 les quals la Llei limita la responsabilitat patrimonial dels socis, partícips o cotitulars es transmeten a aquests, que queden obligats solidàriament fins al límit del valor de la quota de liquidació que els correspongui.

Les obligacions tributàries pendents de les societats i entitats amb personalitat jurídica dissoltes i liquidades en les quals la Llei no limita la responsabilitat patrimonial dels socis,

partícpis o cotitulars es transmeten íntegrament a aquests, que queden obligats solidàriament al seu compliment.

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

3. En els casos d'extinció o dissolució sense liquidació de societats mercantils, les obligacions tributàries pendents d'aquestes s'han de transmetre a les persones o entitats que succeeixin o que siguin beneficiàries de la corresponent operació. Aquesta norma també és aplicable a qualsevol cas de cessió global de l'actiu i passiu d'una societat mercantil.

4. En cas de dissolució de fundacions o entitats a què es refereix l'apartat 4 de l'article 35 d'aquesta Llei, les obligacions tributàries pendents d'aquestes es transmeten als destinataris dels béns i drets de les fundacions o als partícpis o cotitulars d'aquestes entitats.

5. Les sancions que puguin ser procedents per les infraccions comeses per les societats i entitats a què es refereix aquest article són exigibles als successors d'aquestes, en els termes que estableixen els apartats anteriors, fins al límit del valor de la quota de liquidació que els correspongui.

SECCIÓ TERCERA

Responsables tributaris

Article 41

Responsabilitat tributària

1. La Llei pot configurar com a responsables solidaris o subsidiaris del deute tributari, junt amb els deutors principals, altres persones o entitats. A aquests efectes, es consideren deutors principals els obligats tributaris de l'apartat 2 de l'article 35 d'aquesta Llei.

2. Llevat de precepte legal exprés en contra, la responsabilitat és sempre subsidiària.

3. Llevat del que disposa l'apartat 2 de l'article 42 d'aquesta Llei, la responsabilitat assoleix la totalitat del deute tributari exigít en període voluntari.

Quan hagi transcorregut el termini voluntari de pagament que es concedeixi al responsable sense fer l'ingrés, s'ha d'iniciar el període executiu i s'ha d'exigir els recàrrecs i els interessos que siguin procedents.³

4. La responsabilitat no s'estén a les sancions, llevat de les excepcions que en aquesta o una altra llei s'estableixin.

5. Llevat que una norma amb rang de llei disposi una altra cosa, la derivació de l'acció administrativa per exigir el pagament del deute tributari als responsables requereix un acte administratiu en què, amb l'audiència prèvia a l'interessat, es declari la responsabilitat i es determini el seu abast i extensió, de conformitat amb el que preveuen els articles 174 a 176 d'aquesta Llei. Abans d'aquesta declaració, l'Administració competent pot adoptar mesures cautelars de l'article 81 d'aquesta Llei i realitzar actuacions d'investigació amb les facultats que preveuen els articles 142 i 162 d'aquesta Llei.

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

6. Els responsables tenen dret de reembossament davant el deutor principal en els termes que preveu la legislació civil.

³ Apartat 3 redactat de conformitat amb l'article 5.3 de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal (BOE núm. 286, de 30 de novembre, i suplement en català núm. 27, d'1 de desembre).

Article 42

Responsables solidaris

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

a) Les que siguin causants o col·laborin activament en la realització d'una infracció tributària. La seva responsabilitat també s'estén a la sanció.

b) Sense perjudici del que disposa el paràgraf a) anterior, els partícips o cotitulars de les entitats a què es refereix l'apartat 4 de l'article 35 d'aquesta Llei, en proporció amb les seves respectives participacions respecte a les obligacions tributàries materials de les dites entitats.

c) Les que succeeixin per qualsevol concepte en la titularitat o l'exercici d'explotacions o activitats econòmiques, per les obligacions tributàries contretes de l'anterior titular i derivades del seu exercici. La responsabilitat també s'estén a les obligacions derivades de la falta d'ingrés de les retencions i ingressos a compte practicats o que s'hagin hagut de practicar. Quan resulti aplicable el que preveu l'apartat 2 de l'article 175 d'aquesta Llei, la responsabilitat establerta en aquest paràgraf es limita d'acord amb el que disposa aquest article. Quan no s'hagi sol·licitat el certificat esmentat, la responsabilitat també s'estén a les sancions imposades o que es puguin imposar.

El que disposa el paràgraf anterior no és aplicable als adquiridors d'elements aïllats, llevat que aquestes adquisicions, realitzades per una o diverses persones o entitats, permetin la continuació de l'explotació o activitat.

La responsabilitat a què es refereix el primer paràgraf d'aquesta lletra no és aplicable als supòsits de successió a causa de mort, que s'han de regir pel que estableix l'article 39 d'aquesta Llei.

El que disposa el primer paràgraf d'aquesta lletra no és aplicable als adquiridors d'explotacions o activitats econòmiques pertanyents a un deutor concursat quan l'adquisició tingui lloc en un procediment concursal.

2. També són responsables solidaris del pagament del deute tributari pendent i, si s'escau, del de les sancions tributàries, inclosos el recàrrec i l'interès de demora del període executiu, quan siguin procedents, fins a l'import del valor dels béns o drets que s'hagin pogut embargar o alienar per l'Administració tributària, les persones o entitats següents:

a) Les que siguin causants o col·laborin 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, incompleixin les ordres d'embargament.

c) Les que, amb coneixement de l'embargament, la mesura cautelar o la constitució de la garantia, col·laborin o consentin en l'aixecament dels béns o drets embargats, o dels béns o drets sobre els quals s'hagi constituït la mesura cautelar o la garantia.

d) Les persones o entitats dipositàries dels béns del deutor que, una vegada rebuda la notificació de l'embargament, col·laborin o consentin en l'aixecament d'aquells.⁴

3. Les lleis poden establir altres supòsits de responsabilitat solidària diferents dels que preveuen els apartats anteriors.

4. El procediment per declarar i exigir la responsabilitat solidària és el que preveu l'article 175 d'aquesta Llei.

⁴ Apartat 2 redactat de conformitat amb l'article 5.4 de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal (BOE núm. 286, de 30 de novembre, i suplement en català núm. 27, d'1 de desembre).

Article 43

Responsables subsidiaris

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

a) Sense perjudici del que disposa el paràgraf a) de l'apartat 1 de l'article 42 d'aquesta Llei, els administradors de fet o de dret de les persones jurídiques que, havent comès aquestes infraccions tributàries, no hagin realitzat els actes necessaris que siguin de la seva incumbència per al compliment de les obligacions i deures tributaris, hagin consentit l'incompliment pels qui en depenguin o hagin adoptat acords que possibilitin les infraccions.

La seva responsabilitat també s'estén a les sancions.

b) Els administradors de fet o de dret d'aquelles persones jurídiques que hagin cessat en les seves activitats, per les obligacions tributàries meritades d'aquestes que estiguin pendents en el moment de la cessació, sempre que no hagin fet el necessari per pagar-les o hagin adoptat acords o pres mesures causants de l'impagament.

c) Els integrants de l'administració concursal i els liquidadors de societats i entitats en general que no hagin realitzat les gestions necessàries per al compliment íntegre de les obligacions tributàries meritades anteriorment a les dites situacions i imputables als respectius obligats tributaris. De les obligacions tributàries i sancions posteriors a aquestes situacions han de respondre com a administradors quan tinguin atribuïdes funcions d'administració.

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

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

f) Les persones o entitats que contractin o subcontractin l'execució d'obres o la prestació de serveis corresponents a la seva activitat econòmica principal, per les obligacions tributàries relatives a tributs que hagin de repercutir-se o quantitats que hagin de retenir-se a treballadors, professionals o altres empresaris, en la part que correspongui a les obres o serveis objecte de la contractació o subcontractació.

La responsabilitat que preveu el paràgraf anterior no és exigible quan el contractista o subcontractista hagi aportat al pagador un certificat específic de trobar-se al corrent de les seves obligacions tributàries emès a aquests efectes per l'Administració tributària durant els 12 mesos anteriors al pagament de cada factura corresponent a la contractació o subcontractació.

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

L'Administració tributària ha d'emetre el certificat a què es refereix aquest paràgraf f), o l'ha de denegar, en el termini de tres dies des de la seva sol·licitud pel contractista o subcontractista, i ha de facilitar les còpies del certificat que li siguin sol·licitades.

La sol·licitud del certificat la pot realitzar el 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 estigui obligat. En aquest cas, l'Administració tributària ha d'emetre el certificat o l'ha de denegar d'acord amb el procediment i en els terminis que es determinin per reglament.

g) Les persones o entitats que tinguin el control efectiu, total o parcial, directe o indirecte, de les persones jurídiques o en les quals es doni una voluntat rectora comuna amb aquestes, quan resulti acreditat que les persones jurídiques han estat creades o utilitzades de manera abusiva o fraudulenta per eludir la responsabilitat patrimonial universal davant la Hisenda pública i hi hagi unicitat de persones o esferes econòmiques, o confusió o desviació patrimonial. La responsabilitat s'estén a les obligacions tributàries i a les sancions de les esmentades persones jurídiques.⁵

h) Les persones o entitats de les quals els obligats tributaris tinguin el control efectiu, total o parcial, o en les quals es doni una voluntat rectora comuna amb els esmentats obligats tributaris, per les obligacions tributàries d'aquests, quan resulti acreditat que aquestes persones o entitats han estat creades o utilitzades de manera abusiva o fraudulenta com a mitjà d'elusió de la responsabilitat patrimonial universal davant la Hisenda pública, sempre que concorrin, ja sigui una unicitat de persones o esferes econòmiques, ja sigui una confusió o desviació patrimonial.

En aquests casos la responsabilitat també s'estén a les sancions.⁶

2. Les lleis poden establir altres supòsits de responsabilitat subsidiària diferents dels que preveu l'apartat anterior.

3. El procediment per declarar i exigir la responsabilitat subsidiària es regeix pel que disposa l'article 176 d'aquesta Llei.

⁵ Apartat g) redactat de conformitat amb l'article 5.5 de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal (BOE núm. 286, de 30 de novembre, i suplement en català núm. 27, d'1 de desembre).

⁶ Apartat h) redactat de conformitat amb l'article 5.5 de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal (BOE núm. 286, de 30 de novembre, i suplement en català núm. 27, d'1 de desembre).

SECCIÓ QUARTA

La capacitat d'actuar en l'ordre tributari

Article 44

Capacitat d'actuar

Tenen capacitat d'actuar en l'ordre tributari, a més de les persones que la tinguin conforme a dret, els menors d'edat i els incapacitats en les relacions tributàries derivades de les activitats l'exercici de les quals els estigui permès per l'ordenament jurídic sense assistència de la persona que exerceixi la pàtria potestat, tutela, curatela o defensa judicial. S'exceptua el cas dels menors impossibilitats quan l'extensió de la incapacitació afecti l'exercici i la defensa dels drets i interessos de què es tracti.

Article 45

Representació legal

1. Per les persones que no tinguin capacitat d'actuar, ho han de fer els seus representants legals.

2. Per les persones jurídiques han d'actuar les persones que, en el moment en què es produeixin les actuacions tributàries corresponents, exerceixin la titularitat dels òrgans als quals correspongui la seva representació, per disposició de la Llei o per un acord vàlidament adoptat.

3. Pels ens a què es refereix l'apartat 4 de l'article 35 d'aquesta Llei ha d'actuar en representació seva el qui l'exerceixi, sempre que estigui acreditada de forma fefaent i, si no

s'ha designat representant, s'ha de considerar com a tal el que aparentment exerceixi 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'actuar poden fer-ho per mitjà d'un representant, que pot ser un assessor fiscal, amb el qual s'han d'entendre les successives actuacions administratives, llevat que es faci manifestació expressa en contra.

2. Per 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 sigui necessària la signatura de l'obligat tributari en els procediments que regulen els títols III, IV i V d'aquesta Llei, la representació s'ha d'acreditar per qualsevol mitjà vàlid en dret que deixi constància fidedigna o mitjançant declaració en compareixença personal de l'interessat davant l'òrgan administratiu competent.

A aquests efectes, són vàlids els documents normalitzats de representació que aprovi l'Administració tributària per a determinats procediments.

3. Per als actes de mer tràmit es presumeix que està concedida la representació.

4. Quan en el marc de la col·laboració social en la gestió tributària, o en els casos que es prevegin reglamentàriament, es presenti per mitjans telemàtics qualsevol document davant l'Administració tributària, el presentador ha d'actuar amb la representació que sigui necessària en cada cas. L'Administració tributària pot requerir, en qualsevol moment, l'acreditació de la representació, que es pot efectuar d'acord amb el que estableix l'apartat 2 d'aquest article.

5. Per a la realització d'actuacions diferents de les esmentades als apartats 2, 3 i 4 anteriors, la representació es pot acreditar degudament en la forma que reglamentàriament s'estableixi.

6. Quan, d'acord amb el que preveu l'apartat 6 de l'article 35 d'aquesta Llei, concorrin diversos titulars en una mateixa obligació tributària, es presumeix que està atorgada la representació a qualsevol d'ells, llevat que es produeixi manifestació expressa en contra. La liquidació que resulti d'aquestes actuacions s'ha de notificar a tots els titulars de l'obligació.

7. La falta o insuficiència del poder no impedeix que es tingui per fet l'acte de què es tracti, sempre que aquell s'acompanyi o se solucioni el defecte dins el termini de 10 dies, que ha de concedir a l'efecte l'òrgan administratiu competent.

Article 47

Representació de persones o entitats no residents

Als efectes de les seves relacions amb l'Administració tributària, els obligats tributaris que no resideixin a Espanya han de designar un representant amb domicili en territori espanyol quan actuïn en el territori esmentat a través d'un establiment permanent, quan ho estableixi expressament la normativa tributària o quan, per les característiques de l'operació o activitat realitzada o per la quantia de la renda obtinguda, ho requereixi l'Administració tributària.

Aquesta designació s'ha de comunicar a l'Administració tributària en els termes que la normativa del tribut assenyali.

SECCIÓ CINQUENA

El domicili fiscal

Article 48

Domicili fiscal

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

2. El domicili fiscal és:

a) Per a les persones físiques, el lloc on tinguin la seva residència habitual.

Això no obstant, per a les persones físiques que desenvolupin principalment activitats econòmiques, en els termes que reglamentàriament es determinin, l'Administració tributària pot considerar com a domicili fiscal el lloc on estigui efectivament centralitzada la gestió administrativa i la direcció de les activitats desenvolupades. Si no es pot establir el lloc, ha de prevaldre aquell on radiqui el valor màxim de l'immobilitzat en què es realitzin les activitats econòmiques.

b) Per a les persones jurídiques, el seu domicili social, sempre que hi estigui efectivament centralitzada la seva gestió administrativa i la direcció dels seus negocis. Altrament, cal atènyer-se en el lloc en què es dugui a terme l'esmentada gestió o direcció.

Quan no es pugui determinar el lloc del domicili fiscal d'acord amb els criteris anteriors ha de prevaldre aquell on radiqui el valor màxim de l'immobilitzat.

c) Per a les entitats a què es refereix l'apartat 4 de l'article 35 d'aquesta Llei, el que resulti d'aplicar les regles establertes en el paràgraf b) anterior.

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

En cas que hi manqui regulació, el domicili és el del representant a què es refereix l'article 47 d'aquesta Llei. Això no obstant, quan la persona o entitat no resident a Espanya actuï mitjançant un establiment permanent, el domicili és el que resulti d'aplicar a l'establiment permanent les regles que estableixen els paràgrafs a) i b) d'aquest apartat.

3. Els obligats tributaris han de comunicar el seu domicili fiscal i el canvi d'aquest a l'Administració tributària que correspongui, de la manera i en els termes que s'estableixin reglamentàriament. El canvi de domicili fiscal no produeix efectes davant l'Administració tributària fins que es compleixi amb l'esmentat deure de comunicació, però això no ha d'impedir que, conforme a l'establert reglamentàriament, els procediments que s'hagin iniciat d'ofici abans de la comunicació del canvi esmentat, es puguin continuar tramitant per l'òrgan corresponent al domicili inicial, sempre que les notificacions derivades d'aquests procediments es realitzin d'acord amb el que preveu l'article 110 d'aquesta Llei.

4. Cada Administració pot comprovar i rectificar el domicili fiscal declarat pels obligats tributaris en relació amb els tributs la gestió dels quals li competeix d'acord amb el procediment que es fixi per reglament.

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 determinen a partir de les bases tributàries, els tipus de gravamen i els altres elements que preveu aquest capítol, segons el que disposi 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 la valoració del fet imposable.

2. La base imposable es pot determinar pels mètodes següents:

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

3. Les bases imposables es determinen amb caràcter general a través del mètode d'estimació directa. Això no obstant, la llei pot establir els supòsits en què sigui aplicable el mètode d'estimació objectiva, que ha de tenir, en tot cas, caràcter voluntari per als obligats tributaris.

4. L'estimació indirecta té caràcter subsidiari respecte dels altres mètodes de determinació i s'ha d'aplicar quan es produeixi alguna de les circumstàncies que preveu l'article 53 d'aquesta llei.

Article 51

Mètode d'estimació directa

El mètode d'estimació directa el poden utilitzar el contribuent i l'Administració tributària d'acord amb el que disposa la normativa de cada tribut. A aquests efectes, l'Administració tributària ha de fer servir les declaracions o documents presentats, les dades consignades en llibres i registres comprovats administrativament i els altres documents, justificants i dades que tinguin relació amb els elements de l'obligació tributària.

Article 52

Mètode d'estimació objectiva

El mètode d'estimació objectiva es pot utilitzar per determinar la base imposable mitjançant l'aplicació de les magnituds, índexs, mòduls o dades que preveu la normativa pròpia de cada tribut.

Article 53

Mètode d'estimació indirecta

1. El mètode d'estimació indirecta s'aplica quan l'Administració tributària no pugui 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, fins i tot a causa de força major, dels llibres i registres comptables o dels justificants de les operacions que hi estan anotades.

2. Les bases o rendiments s'han de determinar mitjançant l'aplicació de qualsevol dels mitjans següents o de diversos d'aquests conjuntament:

- a) Aplicació de les dades i antecedents disponibles que siguin rellevants a l'efecte.
- b) Utilització d'aquells elements que indirectament acreditin l'existència dels béns i de les rendes, així com dels ingressos, vendes, costos i rendiments que siguin normals en el respectiu sector econòmic, ateses les dimensions de les unitats productives o familiars que s'hagin de comparar en termes tributaris.
- c) Valoració de les magnituds, índexs, mòduls o dades que concorrin en els respectius obligats tributaris, segons les dades o antecedents que es posseeixin de supòsits similars o equivalents.

3. Quan sigui aplicable el mètode d'estimació indirecta, s'ha de seguir el procediment que preveu l'article 158 d'aquesta Llei.

Article 54

Base liquidable

La base liquidable és la magnitud resultant de practicar en la base imposable, si s'escau, les reduccions establertes 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 obtenir com a resultat la quota íntegra.

2. Els tipus de gravamen poden ser específics o percentuals, i s'han d'aplicar segons el que disposi 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 diferents unitats o trams de base liquidable en un tribut es denomina tarifa.

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

Article 56

Quota tributària

1. La quota íntegra es determina:

- a) Aplicant el tipus de gravamen a la base liquidable.
- b) Segons la quantitat fixa assenyalada a l'efecte.

2. Per al càlcul de la quota íntegra es poden utilitzar els mètodes de determinació que preveu l'apartat 2 de l'article 50 d'aquesta Llei.

3. La quota íntegra s'ha de reduir d'ofici quan de l'aplicació dels tipus de gravamen resulti que a un increment de la base li correspon una porció de quota superior al dit increment. La reducció ha de comprendre almenys l'excés esmentat.

S'exceptuen d'aquesta regla els casos en què el deute tributari s'hagi de pagar per mitjà d'efectes timbrats.

4. L'import de la quota íntegra es pot modificar mitjançant l'aplicació de les reduccions o límits que la llei de cada tribut estableixi en cada cas.

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

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

Article 57

Comprovació de valors

1. El valor de les rendes, productes, béns i altres elements determinants de l'obligació tributària pot ser comprovat per l'Administració tributària a través dels mitjans següents:

a) Capitalització o imputació de rendiments al percentatge que la llei de cada tribut assenyali.

b) Estimació per referència als valors que figurin en els registres oficials de caràcter fiscal.

L'estimació per referència pot consistir en l'aplicació dels coeficients multiplicadors que determini i publiqui l'Administració tributària competent, en els termes que s'estableixin per reglament, als valors que figurin en el registre oficial de caràcter fiscal que es prengui com a referència als efectes de la valoració de cada tipus de béns. Tractant-se de béns immobles, el registre oficial de caràcter fiscal que s'ha de prendre com a referència als efectes de determinar els coeficients multiplicadors per a la valoració dels esmentats béns és el cadastre immobiliari.

c) Preus mitjans en el mercat.

d) Cotitzacions en mercats nacionals i estrangers.

e) Dictamen de perits de l'Administració.

f) Valor assignat als béns en les pòlisses de contractes d'assegurances.

g) Valor assignat per a la taxació de les finques hipotecades en compliment del que preveu la legislació hipotecària.

h) Preu o valor declarat corresponent a altres transmissions del mateix bé, tenint en compte les circumstàncies d'aquestes, realitzades dins el termini que s'estableixi per reglament.

i) Qualsevol altre mitjà que determini la llei pròpia de cada tribut.⁷

2. La taxació pericial contradictòria es pot utilitzar per confirmar o corregir en cada cas les valoracions resultants de l'aplicació dels mitjans de l'apartat 1 d'aquest article.

3. Les normes de cada tribut han de regular l'aplicació dels mitjans de comprovació que assenyala l'apartat 1 d'aquest article.

4. La comprovació de valors l'ha de realitzar l'Administració tributària a través del procediment que preveuen els articles 134 i 135 d'aquesta llei, quan la comprovació esmentada sigui l'únic objecte del procediment, o quan se substanciï en el curs d'un altre procediment dels que regula el títol III, com una actuació concreta d'aquest, i en tot cas és aplicable el que disposen aquests articles llevat de l'apartat 1 de l'article 134 d'aquesta llei.

⁷ Apartat 1 redactat de conformitat amb l'article 5.6 de la llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal (BOE núm. 286, de 30 de novembre, i suplement en català núm. 27, d'1 de desembre).

CAPÍTOL IV

El deute tributari

SECCIÓ PRIMERA

Disposicions generals

Article 58

Deute tributari

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

2. A més, el deute tributari està integrat, si s'escau, per:

- a) L'interès de demora.
- b) Els recàrrecs per declaració extemporània.
- c) 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 es puguin imposar d'acord amb el que disposa el títol IV d'aquesta Llei no han de formar part del deute tributari, però en la seva recaptació s'han d'aplicar les normes incloses en el capítol V del títol III d'aquesta Llei.

Article 59

Extinció del deute tributari

1. Els deutes tributaris es poden extingir per pagament, prescripció, compensació o condonació, pels mitjans que preveu la normativa duanera i pels altres mitjans que preveuen 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 SEGONA

El pagament

Article 60

Formes de pagament

1. El pagament del deute tributari s'ha d'efectuar en efectiu. Es pot efectuar mitjançant efectes timbrats quan així es disposi reglamentàriament.

El pagament dels deutes en efectiu es pot efectuar pels mitjans i en la forma que es determinin reglamentàriament.

La normativa tributària regula els requisits i les condicions perquè el pagament es pugui efectuar utilitzant tècniques i mitjans electrònics, informàtics o telemàtics.

2. Es pot admetre el pagament en espècie del deute tributari en període voluntari o executiu quan una llei ho disposi expressament i en els termes i les condicions que es prevegin reglamentàriament.

Article 61

Moment del pagament

1. S'entén pagat en efectiu un deute tributari quan s'hagi realitzat l'ingrés del seu import a les caixes dels òrgans competents, oficines recaptadores o entitats autoritzades per a la seva admissió.
2. En cas d'ús d'efectes timbrats s'entén pagat el deute tributari quan aquells s'utilitzin en la forma que reglamentàriament es determini.
3. El pagament en espècie extingeix el deute tributari en el moment assenyalat en les normes que el regulin.

Article 62

Terminis per al pagament

1. Els deutes tributaris resultants d'una autoliquidació s'han de pagar en els terminis que estableixi la normativa de cada tribut.
2. En el cas de deutes tributaris resultants de liquidacions practicades per l'Administració, el pagament en període voluntari s'ha de fer en els terminis següents:
 - a) Si la notificació de la liquidació es fa entre els dies u i 15 de cada mes, des de la data de recepció de la notificació fins al dia 20 del mes posterior o, si aquest no fos hàbil, fins a l'immediat hàbil següent.
 - b) Si la notificació de la liquidació es fa 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 aquest no fos hàbil, fins a l'immediat hàbil següent.
3. El pagament en període voluntari dels deutes de notificació col·lectiva i periòdica que no tinguin establert un altre termini en les seves normes reguladores s'ha d'efectuar en el període comprès entre el dia u de setembre i el 20 de novembre o, si aquest no fos hàbil, fins a l'immediat hàbil següent.
L'Administració tributària competent pot modificar el termini assenyalat en el paràgraf anterior sempre que el termini esmentat no sigui inferior a dos mesos.
4. Els deutes que s'hagin d'abonar mitjançant efectes timbrats s'han de pagar en el moment de la realització del fet imposable, si no es disposa un altre termini en la seva normativa específica.
5. Una vegada iniciat el període executiu i notificada la provisió de constrenyiment, el pagament del deute tributari s'ha d'efectuar en els terminis següents:
 - a) Si la notificació de la provisió es fa entre els dies u i 15 de cada mes, des de la data de recepció de la notificació fins al dia 20 del mes esmentat o, si aquest no fos hàbil, fins a l'immediat hàbil següent.
 - b) Si la notificació de la provisió es fa 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 aquest no fos hàbil, fins a l'immediat hàbil següent.
6. Els deutes tributaris duaners i fiscals derivats d'operacions de comerç exterior s'han de pagar en el termini establert per la seva pròpia normativa.

7. En els casos en què la llei de cada tribut ho estableixi, l'ingrés del deute d'un obligat tributari es pot suspendre totalment o parcialment, sense aportació de garantia i a sol·licitud d'aquest, si un altre obligat presenta una declaració o autoliquidació de la qual resulti una quantitat a retornar o una comunicació de dades, amb la indicació que l'import de la devolució que pugui ser reconegut es destini a la cancel·lació del deute la suspensió del qual es pretén.

L'import del deute suspès no pot ser superior a la devolució sol·licitada.

El deute suspès queda totalment o parcialment extingit en l'import que procedeix de la devolució reconeguda, sense que siguin exigibles interessos de demora sobre el deute cancel·lat amb càrrec a la devolució.

8. L'ingrés del deute d'un obligat tributari s'ha de suspendre totalment o parcialment, sense aportació de garanties, quan es comprovi que per la mateixa operació s'ha satisfet a aquesta 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 fos incompatible amb el deute exigít i, a més, en aquest últim cas, el subjecte passiu no tingui dret a la completa deducció de l'import suportat indegudament.

S'ha de regular reglamentàriament el procediment per a l'extinció dels deutes tributaris a què es refereix el paràgraf anterior i, en els casos en què estiguin implicades dues administracions tributàries, els mecanismes de compensació entre aquestes.

Article 63

Imputació de pagaments

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

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

3. En els casos d'execució forçosa en què s'hagin acumulat diversos deutes tributaris del mateix obligat tributari i no es puguin extingir totalment, l'Administració tributària, llevat del que disposa l'apartat següent, ha d'aplicar el pagament al deute més antic. La seva antiguitat es determina d'acord amb la data en què cada una va ser exigible.

4. Quan s'hagin acumulat diversos deutes tributaris a favor d'una Administració i d'altres entitats de dret públic que en depenen, tenen preferència per al seu cobrament les primeres, prenent en consideració el que disposa la secció 5a d'aquest capítol.

Article 64

Consignació del pagament

Els obligats tributaris poden consignar l'import del deute tributari i, si s'escau, de les costes reglamentàriament meritades a la Caixa General de Dipòsits o òrgan equivalent de les restants administracions públiques, o en alguna de les seves sucursals, amb els efectes alliberadors o suspensius que les disposicions reglamentàries determinin.

Article 65

Ajornament i fraccionament del pagament

1. Els deutes tributaris que estiguin en període voluntari o executiu es poden ajornar o fraccionar en els termes que es fixin reglamentàriament i amb la sol·licitud prèvia de l'obligat

tributari, quan la seva situació economicofinancera li impedeixi efectuar, de forma transitòria, el pagament en els terminis establerts.

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

Tampoc no es poden ajornar o fraccionar els deutes corresponents a obligacions tributàries que hagin de complir el retenidor o l'obligat a realitzar ingressos a compte, excepte en els casos i condicions que preveu la normativa tributària.

3. Els deutes ajornats o fraccionats s'han de garantir en els termes que preveuen l'article 82 d'aquesta Llei i la normativa recaptadora.

4. Quan la totalitat del deute ajornat o fraccionat es garanteixi amb aval solidari d'entitat de crèdit o societat de garantia recíproca o mitjançant certificat d'assegurança de caució, l'interès de demora exigible és l'interès legal que correspongui fins a la data del seu ingrés.

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

Les sol·licituds en període executiu es poden presentar fins al moment en què es notifiqui a l'obligat l'acord d'alienació dels béns embargats. L'Administració tributària pot iniciar o, si s'escau, continuar el procediment de constrenyiment durant la tramitació de l'ajornament o fraccionament. Això no obstant, s'han de suspendre les actuacions d'alienació dels béns embargats fins a la notificació de la resolució denegatòria de l'ajornament o fraccionament.

SECCIÓ TERCERA

La prescripció

Article 66

Terminis de prescripció

Prescriuen al cap de quatre anys els drets següents:

- a) El dret de l'Administració per determinar el deute tributari mitjançant l'oportuna liquidació.
- b) El dret de l'Administració per 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 obtenir 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 comença a comptar en els diferents casos a què es refereix l'article anterior de conformitat amb les regles següents:

En el cas a), des de l'endemà del dia en què finalitzi el termini reglamentari per presentar la corresponent declaració o autoliquidació.

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

En el cas c), des de l'endemà del dia en què finalitzi el termini per sol·licitar la corresponent devolució derivada de la normativa de cada tribut o, en defecte de termini, des de l'endemà del dia en què la dita devolució es va poder sol·licitar; des de l'endemà del dia en què es va realitzar l'ingrés indegut o des de l'endemà de l'acabament del termini per presentar

l'autoliquidació si l'ingrés indegut es va fer dins del termini esmentat; o des de l'endemà del dia en què adquireixi fermesa la sentència o resolució administrativa que declari totalment o parcialment improcedent l'acte impugnat.

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

En el cas d), des de l'endemà del dia en què finalitzin els terminis establerts per 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 reconegui el dret a percebre la devolució o el reembossament del cost de les garanties.

2. El termini de prescripció per exigir l'obligació de pagament als responsables solidaris comença a comptar des de l'endemà de l'acabament del termini de pagament en període voluntari del deutor principal.

No obstant el que disposa el paràgraf anterior, en el cas dels responsables solidaris que preveu l'apartat 2 de l'article 42 d'aquesta Llei, el termini de prescripció esmentat s'inicia en el moment en què ocorrin els fets que constitueixin el pressupost de la responsabilitat.

Tractant-se de responsables subsidiaris, el termini de prescripció comença a computar-se des de la notificació de l'última actuació recaptadora 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 refereix el paràgraf a) de l'article 66 d'aquesta Llei s'interromp:

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 una 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 reclamacions o recursos esmentats, per la tramesa del tant de culpa a la jurisdicció penal o per la presentació de denúncia davant el ministeri fiscal, així com per la recepció de la comunicació d'un òrgan jurisdiccional en la qual s'ordeni 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 refereix el paràgraf b) de l'article 66 d'aquesta Llei s'interromp:

a) Per qualsevol acció de l'Administració tributària, realitzada amb coneixement formal de l'obligat tributari, adreçada de manera 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 reclamacions o recursos esmentats, per la declaració del concurs del deutor o per l'exercici d'accions civils o penals adreçades al cobrament del deute tributari, així com per la recepció de la comunicació d'un òrgan jurisdiccional en què s'ordeni 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 refereix el paràgraf c) de l'article 66 d'aquesta Llei s'interromp:

- a) Per qualsevol actuació fefaent de l'obligat tributari que pretengui la devolució, el reembossament o la rectificació de la seva 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 refereix el paràgraf d) de l'article 66 d'aquesta Llei s'interromp:

- 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 qual exigeixi 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'ha d'iniciar de nou el còmput del termini de prescripció, llevat del que estableix l'apartat següent.

6. Quan el termini de prescripció s'hagi interromput per la interposició del recurs davant la jurisdicció contenciosa administrativa, per l'exercici d'accions civils o penals, per la tramesa del tant de culpa a la jurisdicció competent o la presentació de denúncia davant el ministeri fiscal o per la recepció d'una comunicació judicial de paralització del procediment, el còmput del termini de prescripció s'ha d'iniciar de nou quan l'Administració tributària rebi la notificació de la resolució ferma que exhaureixi el procés judicial o que aixequi la paralització, o quan es rebi la notificació del ministeri fiscal que retorna l'expedient.

Quan el termini de prescripció s'hagi interromput per la declaració del concurs del deutor, el còmput del termini de prescripció s'ha d'iniciar de nou en el moment que s'aprovi el conveni concursal per als deutes tributaris no sotmesos a aquest. Respecte als deutes tributaris sotmesos al conveni concursal, el còmput del termini de prescripció s'ha d'iniciar de nou quan aquells resultin exigibles al deutor. Si el conveni no fos aprovat, el termini s'ha de reiniciar quan es rebi la resolució judicial ferma que assenyali aquesta circumstància.

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

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

Si hi ha diversos deutes liquidats a càrrec d'un mateix obligat al pagament, la interrupció de la prescripció només afecta el deute a què es refereixi.

Article 69

Extensió i efectes de la prescripció

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

2. La prescripció s'aplica d'ofici, fins i tot en els casos en què s'hagi pagat el deute tributari, sense necessitat que la invoqui o exceptuï l'obligat tributari.

3. La prescripció guanyada extingeix el deute tributari.

Article 70

Efectes de la prescripció en relació amb les obligacions formals

1. Llevat del que disposen els apartats següents, les obligacions formals vinculades a altres obligacions tributàries del mateix obligat només es poden exigir mentre no hagi expirat el termini de prescripció del dret per determinar aquestes últimes.
2. A efectes del compliment de les obligacions tributàries d'altres persones o entitats, les obligacions de conservació i subministrament d'informació que preveuen els paràgrafs d), e) i f) de l'apartat 2 de l'article 29 d'aquesta Llei s'han de complir en el termini que preveu la normativa mercantil o en el termini d'exigència de les seves pròpies obligacions formals a què es refereix l'apartat anterior, si aquest últim és superior.
3. L'obligació de justificar la procedència de les dades que tinguin el seu origen en operacions realitzades en períodes impositius prescrits s'han de mantenir durant el termini de prescripció del dret per determinar els deutes tributaris afectats per l'operació corresponent.

SECCIÓ QUARTA

Altres formes d'extinció del deute tributari

Article 71

Compensació

1. Els deutes tributaris d'un obligat tributari es poden extingir totalment o parcialment per compensació amb crèdits reconeguts per un acte administratiu a favor del mateix obligat, en les condicions que reglamentàriament s'estableixin.
2. La compensació s'ha d'acordar d'ofici o a instància de l'obligat tributari.
3. Els obligats tributaris poden sol·licitar la compensació dels crèdits i els deutes tributaris dels quals siguin titulars mitjançant un sistema de compte corrent, en els termes que reglamentàriament es determinin.

Article 72

Compensació a instància de l'obligat tributari

1. L'obligat tributari pot sol·licitar la compensació dels deutes tributaris que estiguin tant en període voluntari de pagament com en període executiu.
2. La presentació d'una sol·licitud de compensació en període voluntari impedeix l'inici del període executiu del deute concurrent amb el crèdit ofert, però no la meritació de l'interès de demora que pugui procedir, si s'escau, fins a la data de reconeixement del crèdit.
3. L'extinció del deute tributari es produeix en el moment de la presentació de la sol·licitud o quan es compleixin els requisits exigits per als deutes i els crèdits, si aquest moment fos posterior a aquesta presentació. L'acord de compensació ha de declarar aquesta extinció.

Article 73

Compensació d'ofici

1. L'Administració tributària ha de compensar d'ofici els deutes tributaris que estiguin en període executiu.

Així mateix, s'han de compensar d'ofici durant el termini d'ingrés en període voluntari les quantitats que s'hagin d'ingressar i tornar que resultin d'un mateix procediment de comprovació limitada o inspecció o de la pràctica d'una nova liquidació per haver estat anul·lada una altra d'anterior d'acord amb el que disposa l'apartat 5 de l'article 26 d'aquesta Llei.

2. Són 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 altres entitats de dret públic tinguin amb l'Estat.

3. L'extinció del deute tributari s'ha de produir en el moment d'inici del període executiu o quan es compleixin els requisits exigits per als deutes i els crèdits, si aquest moment és posterior. L'acord de compensació ha de declarar aquesta extinció.

En el cas que preveu el paràgraf segon de l'apartat 1 d'aquest article, l'extinció es produeix en el moment de concurrència dels deutes i els crèdits, en els termes establerts per reglament.

Article 74

Extinció de deutes de les entitats de dret públic mitjançant deduccions sobre transferències

1. Els deutes tributaris vençuts, líquids i exigibles que les comunitats autònomes, entitats locals i altres entitats de dret públic tinguin amb l'Estat es poden extingir amb les deduccions sobre les quantitats que l'Administració de l'Estat hagi de transferir a les entitats esmentades.

L'aplicació d'aquest règim a les comunitats autònomes i entitats de dret públic dependents d'aquestes i a les entitats locals s'ha de fer en els casos que estableix la legislació específica i conforme al seu procediment.

2. L'inici del procediment ha de determinar la suspensió del cobrament dels deutes a què aquest es refereixi.

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

Article 75

Condonació

Els deutes tributaris només es poden condonar en virtut de llei, en la quantia i amb els requisits que s'hi determinin.

Article 76

Baixa provisional per insolvència

1. Els deutes tributaris que no s'hagin pogut fer efectius en els respectius procediments de recaptació per insolvència provada, total o parcial, dels obligats tributaris s'han de donar de baixa en comptes en la quantia procedent, mitjançant la declaració del crèdit com a incobrable, total o parcial, mentre no es rehabilitin dins el termini de prescripció d'acord amb el que disposa l'apartat 2 de l'article 173 d'aquesta Llei.

2. El deute tributari s'extingeix si, un cop vençut el termini de prescripció, no s'hagués rehabilitat.

SECCIÓ CINQUENA

Garanties del deute tributari

Article 77

Dret de prelació

1. La hisenda pública té prelació per al cobrament dels crèdits tributaris vençuts i no satisfets quan es doni amb altres creditors, excepte que es tracti de creditors de domini, penyora, hipoteca o un altre dret real degudament inscrit en el registre corresponent anteriorment a la data en què s'hi faci constar el dret de la hisenda pública, sense perjudici del que disposen els articles 78 i 79 d'aquesta Llei.

2. En cas de conveni concursal, els crèdits tributaris als quals afecti el conveni, inclosos els derivats de l'obligació de realitzar pagaments a compte, queden sotmesos al que estableixi la Llei 22/2003, de 9 de juliol, concursal.

Article 78

Hipoteca legal tàcita

En els tributs que gravin 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 tenen preferència sobre qualsevol altre creditor o adquiridor, encara que aquests hagin inscrit els seus drets, per al cobrament dels deutes meritats i no satisfets corresponents a l'any natural en què s'exigeixi el pagament i l'immediat anterior.

Article 79

Afecció de béns

1. Els adquiridors de béns afectes per llei al pagament del deute tributari han de respondre subsidiàriament amb aquests, per derivació de l'acció tributària, si el deute no es paga.

2. Els béns i drets transmesos queden afectes a la responsabilitat del pagament de les quantitats, liquidades o no, corresponents als tributs que gravin aquestes transmissions, adquisicions o importacions, sigui quin sigui el seu posseïdor, llevat que aquest sigui un tercer protegit per la fe pública registral o es justifiqui 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 concedeixi un benefici fiscal l'efectivitat definitiva del qual depengui de l'ulterior compliment per l'obligat tributari de qualsevol requisit exigint per aquella, l'Administració tributària ha de fer figurar l'import total de la liquidació que s'hauria hagut de girar si no existís el benefici fiscal, fet que els titulars dels registres públics corresponents han de fer constar per nota marginal d'afecció.

En cas que posteriorment i com a conseqüència de les actuacions de comprovació administrativa resulti un import superior de l'eventual liquidació a què es refereix el paràgraf anterior, l'òrgan competent ha de procedir a comunicar-ho al registrador competent als efectes que es faci constar l'import superior en la nota marginal d'afecció.

Article 80

Dret de retenció

L'Administració tributària té dret de retenció davant de tots sobre les mercaderies declarades a les duanes per al pagament del pertinent deute duaner i fiscal, per l'import dels respectius drets i impostos liquidats, si no es garanteix de forma suficient el seu pagament.

Article 81

Mesures cautelars

1. Per assegurar el cobrament del deute tributari, l'Administració pot adoptar mesures cautelars de caràcter provisional quan hi hagi indicis racionals que, en un altre cas, el cobrament esmentat pot ser frustrat o greument dificultat.

La mesura cautelar s'ha de notificar a l'afectat amb la menció expressa dels motius que van justificar la seva adopció.

2. Les mesures han de ser proporcionades al dany que es pretengui evitar i en la quantia estrictament necessària per assegurar el cobrament del deute. En cap cas no es poden adoptar les que puguin produir un perjudici de reparació difícil o impossible.

3. Les mesures cautelars poden consistir en:

a) La retenció del pagament de devolucions tributàries o d'altres pagaments que hagi 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 qual s'ha de practicar, si s'escau, 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 contractin o subcontractin l'execució d'obres o la prestació de serveis corresponents a la seva activitat principal realitzin als contractistes o subcontractistes, en garantia de les obligacions tributàries relatives a tributs que s'hagin de repercutir o quantitats que s'hagin de retenir a treballadors, professionals o altres empresaris, en la part que correspongui a les obres o serveis objecte de la contractació o subcontractació.

e) Qualsevol altra de legalment prevista.

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

5. Els efectes de les mesures cautelars cessen en el termini de sis mesos des de la seva adopció, excepte en els següents casos:

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

b) Que desapareguin les circumstàncies que van motivar la seva adopció.

c) Que, a sol·licitud de l'interessat, s'acordi la seva substitució per una altra garantia que es consideri suficient.

En tot cas, les mesures cautelars han de ser aixecades si l'obligat tributari presenta aval solidari d'entitat de crèdit o societat de garantia recíproca o certificat d'assegurança de caució que garanteixi el cobrament de la quantia de la mesura cautelar. Si l'obligat procedeix al pagament en període voluntari de l'obligació tributària el compliment de la qual assegura

la mesura cautelar, sense que hi hagi suspensió de l'ingrés, l'Administració tributària ha d'abonar les despeses de l'aval aportat.

d) Que s'ampliï el termini esmentat mitjançant un acord motivat, sense que l'ampliació pugui passar de sis mesos.

6. Es pot acordar l'embargament preventiu de diners i mercaderies en quantia suficient per assegurar el pagament del deute tributari que sigui procedent exigir per activitats lucratives exercides sense establiment i que no hagin estat declarades. Així mateix, es pot acordar l'embargament preventiu dels ingressos dels espectacles públics que no hagin estat prèviament declarats a l'Administració tributària.

7. A més del règim general de mesures cautelars establert en aquest article, l'Administració tributària pot acordar la retenció del pagament de devolucions tributàries o d'altres pagaments que hagi de realitzar a persones contra les quals s'hagi presentat denúncia o querella per delictes contra la hisenda pública o s'hi adreci un procés judicial per aquest delictes, en la quantia que es consideri necessària per cobrir la responsabilitat civil que es pugui acordar.

Aquesta retenció s'ha de notificar a l'interessat, al ministeri fiscal i a l'òrgan judicial competent, i s'ha de mantenir fins que aquest últim adopti la decisió procedent.

Article 82

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

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

Quan es justifiqui que no és possible obtenir l'esmentat aval o certificat o que la seva aportació compromet greument la viabilitat de l'activitat econòmica, l'Administració pot admetre garanties que consisteixin en hipoteca, penyora, fiança personal i solidària o una altra que es consideri suficient, en la forma que es determini reglamentàriament.

En els termes que s'estableixin reglamentàriament, l'obligat tributari pot sol·licitar de l'Administració que adopti mesures cautelars en substitució de les garanties que preveuen els paràgrafs anteriors. En aquests supòsits no és aplicable el que disposa l'apartat 5 de l'article anterior d'aquesta Llei.

2. Es pot dispensar totalment o parcialment l'obligat tributari de la constitució de les garanties a què es refereix l'apartat anterior en els casos següents:

a) Quan els deutes tributaris siguin de quantia inferior a la que fixi la normativa tributària. Aquesta excepció es pot limitar a sol·licituds formulades en determinades fases del procediment de recaptació.

b) Quan l'obligat al pagament no tingui béns suficients per garantir el deute i l'execució del seu patrimoni pugui afectar substancialment el manteniment de la capacitat productiva i del nivell d'ocupació de l'activitat econòmica respectiva, o pugui produir greus trencaments per als interessos de la hisenda pública, en la forma prevista reglamentàriament.

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

TÍTOL III

L'aplicació dels tributs

CAPÍTOL I

Principis generals

SECCIÓ PRIMERA

Procediments tributaris

Article 83

Àmbit de l'aplicació dels tributs

1. L'aplicació dels tributs comprèn 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 seves obligacions tributàries.
2. Les funcions d'aplicació dels tributs s'han d'exercir de forma separada a la de resolució de les reclamacions economicoadministratives que s'interposin contra els actes dictats per l'Administració tributària.
3. L'aplicació dels tributs s'ha de desenvolupar a través dels procediments administratius de gestió, inspecció, recaptació i els altres que preveu aquest títol.
4. Correspon a cada Administració tributària determinar la seva estructura administrativa per a l'exercici de l'aplicació dels tributs.

Article 84

Competència territorial en l'aplicació dels tributs

La competència en l'ordre territorial s'atribueix a l'òrgan que determini l'Administració tributària, en desenvolupament de les seves facultats d'organització, mitjançant disposició que ha de ser objecte de publicació en el butlletí oficial corresponent. En defecte de disposició expressa, la competència s'ha d'atribuir a l'òrgan funcional inferior en l'àmbit territorial del qual radiqui el domicili fiscal de l'obligat tributari.

SECCIÓ SEGONA

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 la qual es refereix l'apartat anterior s'ha d'instrumentar, 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 serveis destinats a aquest efecte en els òrgans de l'Administració tributària.
 - c) Respostes 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 ha de difondre per qualsevol mitjà, durant el primer trimestre de l'any, els textos actualitzats de les normes estatals amb rang de llei i reial decret en matèria tributària en què s'hagin produït variacions respecte dels textos vigents l'any precedent, així com una relació de totes les disposicions tributàries que s'hagin aprovat l'any esmentat.
2. El Ministeri d'Hisenda ha de difondre periòdicament les respostes a consultes i les resolucions economicoadministratives que consideri de més transcendència i repercussió.
3. L'Administració tributària de l'Estat i de les comunitats autònomes poden convenir que les publicacions a què es refereix l'apartat 1 es facin en les llengües oficials de les comunitats autònomes.
4. L'accés a través d'Internet a les publicacions a què es refereix aquest article i, si s'escau, a la informació que preveu l'article 87 d'aquesta Llei ha de ser, en tot cas, gratuït.

Article 87

Comunicacions i actuacions d'informació

1. L'Administració tributària ha d'informar els contribuents dels criteris administratius existents per a l'aplicació de la normativa tributària, facilitar la consulta a les bases informatitzades on es contenen els criteris esmentats i pot 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, i suprimir tota referència a les dades que permetin la identificació de les persones a les quals afectin.
3. Les actuacions d'informació que preveu aquest article es poden efectuar mitjançant l'ocupació i l'aplicació de tècniques i mitjans electrònics, informàtics i telemàtics.

Article 88

Consultes tributàries escrites

1. Els obligats poden formular a l'Administració tributària consultes respecte al règim, la classificació o la qualificació tributària que en cada cas els correspongui.
2. Les consultes tributàries escrites s'han de formular abans de l'acabament del termini establert per a l'exercici dels drets, la presentació de declaracions o autoliquidacions o el compliment d'altres obligacions tributàries.
La consulta s'ha de formular mitjançant un escrit dirigit a l'òrgan competent per a la seva contestació, amb el contingut que s'estableixi per reglament.
3. Així mateix, poden formular consultes tributàries els col·legis professionals, cambres oficials, organitzacions patronals, sindicats, associacions de consumidors, associacions o fundacions que representin interessos de persones amb discapacitat, associacions empresarials i organitzacions professionals, així com a les federacions que agrupin els organismes o entitats abans esmentats, quan es refereixin a qüestions que afectin la generalitat dels seus membres o associats.

4. L'Administració tributària ha d'arxivar, amb la notificació a l'interessat, les consultes que no compleixin els requisits establerts en virtut de l'apartat 2 d'aquest article i no siguin esmenades a requeriment de l'Administració.

5. La competència per contestar les consultes correspon als òrgans de l'Administració tributària que tinguin atribuïda la iniciativa per a l'elaboració de disposicions en l'ordre tributari, la seva proposta o interpretació.

6. L'Administració tributària competent ha de contestar per escrit les consultes que compleixin els requisits establerts en virtut de l'apartat 2 d'aquest article en el termini de sis mesos des de la seva presentació. La falta de resposta en el termini esmentat no implica l'acceptació dels criteris expressats a l'escrit de la consulta.

7. El procediment de tramitació i contestació de les consultes s'ha de desplegar per reglament.

8. La competència, el procediment i els efectes de les respostes a les consultes relatives a l'aplicació de la normativa duanera comunitària es regulen pel que disposa el Codi duaner comunitari.

Article 89

Efectes de les respostes a consultes tributàries escrites

1. La resposta a les consultes tributàries escrites té efectes vinculants, en els termes que preveu aquest article, per als òrgans i les entitats de l'Administració tributària encarregats de l'aplicació dels tributs en la seva relació amb el consultant.

Mentre no es modifiqui la legislació o la jurisprudència aplicable al cas, s'han d'aplicar al consultant els criteris expressats en la resposta, sempre que la consulta s'hagi formulat en el termini a què es refereix l'apartat 2 de l'article anterior i no s'hagin alterat les circumstàncies, antecedents i altres dades recollides a l'escrit de consulta.

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

2. No tenen efectes vinculants per a l'Administració tributària les respostes a les consultes formulades en el termini a què es refereix l'apartat 2 de l'article anterior que plantegin qüestions relacionades amb l'objecte o la tramitació d'un procediment, recurs o reclamació iniciat anteriorment.

3. La presentació i resposta de les consultes no pot interrompre els terminis establerts en les normes tributàries per al compliment de les obligacions tributàries.

4. La resposta a les consultes tributàries escrites té caràcter informatiu i l'obligat tributari no pot emprendre cap recurs contra la resposta esmentada.

Pot fer-ho contra l'acte o els actes administratius que es dictin posteriorment en aplicació dels criteris manifestats en la resposta.

Article 90

Informació amb caràcter previ a l'adquisició o la transmissió de béns immobles

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

2. Aquesta informació té efectes vinculants durant un termini de tres mesos, comptats des de la notificació a l'interessat, sempre que la sol·licitud s'hagi formulat amb caràcter previ a l'acabament del termini per presentar la corresponent autoliquidació o declaració i s'hagin proporcionat dades verdaderes i suficients a l'Administració tributària.

Aquesta informació no impedeix la posterior comprovació administrativa dels elements de fet i circumstàncies manifestats per l'obligat tributari.

3. L'interessat no pot emprendre cap recurs contra la informació comunicada. Ho pot fer contra l'acte o actes administratius que es dictin posteriorment en relació amb la informació esmentada.

La falta de resposta no implica l'acceptació del valor que, si s'escau, s'hagi inclòs en la sol·licitud de l'interessat.

Article 91

Acords previs de valoració

1. Els obligats tributaris poden sol·licitar a l'Administració tributària, quan les lleis o els reglaments propis de cada tribut ho prevegin, que determini amb caràcter previ i vinculant la valoració a efectes fiscals de rendes, productes, béns, despeses i altres elements determinants del deute tributari.

2. La sol·licitud s'ha de presentar per escrit, abans de la realització del fet imposable o, si s'escau, en els terminis que estableixi la normativa de cada tribut. A aquesta sol·licitud s'ha d'adjuntar la proposta de valoració formulada per l'obligat tributari.

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

4. L'acord de l'Administració tributària s'ha d'emetre per escrit, amb indicació de la valoració, del supòsit de fet a què es refereix, de l'impost al qual 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 resposta de l'Administració tributària en termini ha d'implicar l'acceptació dels valors proposats per l'obligat tributari.

5. Mentre no es modifiqui la legislació o variïn significativament les circumstàncies econòmiques que van fonamentar-ne la valoració, l'Administració tributària que hagi dictat l'acord està obligada a aplicar els valors que s'hi expressen. Aquest acord té un termini màxim de vigència de tres anys excepte que la normativa que ho estableixi en prevegi un altre de diferent.

6. Els obligats tributaris no poden interposar cap recurs contra els acords que regula aquest precepte. Ho poden fer contra l'acte o actes administratius que es dictin posteriorment en aplicació de les valoracions incloses a l'acord.

SECCIÓ TERCERA

Col·laboració social en l'aplicació dels tributs

Article 92

Col·laboració social

1. Els interessats poden col·laborar en l'aplicació dels tributs en els termes i les condicions que reglamentàriament es determinin.
2. En particular, aquesta col·laboració es pot instrumentar 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 es pot referir, entre altres, als aspectes següents:
 - a) Realització d'estudis o informes relacionats amb l'elaboració i l'aplicació de disposicions generals i amb l'aplicació dels mitjans als quals es refereixen els paràgrafs b) i c) de l'apartat 1 de l'article 57 d'aquesta 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 a emplenar-les correctament.
 - e) Presentació i tramesa 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 pot assenyalar els requisits i les condicions perquè la col·laboració social es faci mitjançant 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 esmentades a l'apartat 4 de l'article 35 d'aquesta Llei, estan obligades a proporcionar a l'Administració tributària tota classe de dades, informes, antecedents i justificants amb transcendència tributària relacionats amb el compliment de les seves pròpies obligacions tributàries o deduïts de les seves 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 seves funcions, realitzin 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 aquestes dades a l'Administració tributària.A la mateixa obligació queden subjectes les persones o entitats, incloses les bancàries creditícies o de mediació financera en general, que, legalment, estatutàriament o habitualment, realitzin 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 dipositàries de diners en efectiu o en comptes, valors o altres béns de deutors a l'Administració tributària en període executiu estan obligades a informar als òrgans de recaptació i a complir els requeriments efectuats per aquests en l'exercici de les seves funcions.

2. Les obligacions a què es refereix l'apartat anterior s'han de complir amb caràcter general en la forma i els terminis que reglamentàriament es determinin, o mitjançant requeriment individualitzat de l'Administració tributària que es pot efectuar en qualsevol moment posterior a la realització de les operacions relacionades amb les dades o els antecedents requerits.

3. L'incompliment de les obligacions que estableix aquest article no es pot emparar en el secret bancari.

Els requeriments individualitzats relatius als moviments de comptes corrents, dipòsits d'estalvi i a termini, comptes de préstecs i crèdits i altres operacions actives i passives, incloses les que es reflecteixin en comptes transitoris o es materialitzin en l'emissió de xecs o altres ordres de pagament, dels bancs, caixes d'estalvi, cooperatives de crèdit i totes les entitats que es dediquin al tràfic bancari o creditici, es poden efectuar en l'exercici de les funcions d'inspecció o recaptació, amb l'autorització prèvia de l'òrgan de l'Administració tributària que es determini per reglament.

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

La investigació realitzada segons el que disposa aquest apartat pot afectar l'origen i la destinació dels moviments o dels xecs o altres ordres de pagament, si bé en aquests casos no pot passar de la identificació de les persones i dels comptes en què hi hagi l'esmentat origen i destinació.

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

a) El secret del contingut de la correspondència.

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

c) El secret del protocol notarial, que inclou els instruments públics a què es refereixen 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 afecta les dades privades no patrimonials que coneguin per raó de l'exercici de la seva activitat la revelació de la qual atempti contra l'honor o la intimitat personal i familiar. Tampoc afecta les dades confidencials dels seus clients de les quals tinguin coneixement com a conseqüència de la prestació de serveis professionals d'assessorament o defensa.

Els professionals no poden invocar el secret professional per impedir la comprovació de la seva pròpia situació tributària.

Article 94

Autoritats sotmeses al deure d'informar i col·laborar

1. Les autoritats, sigui quina sigui la seva 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 qui, en general, exerceixin funcions públiques, estan obligats a subministrar a l'Administració tributària totes les dades, informes i antecedents amb transcendència tributària que aquesta demani mitjançant disposicions de caràcter general o a través de requeriments concrets, i a prestar-li, a l'Administració i als seus agents, suport, concurs, auxili i protecció per a l'exercici de les seves funcions.

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

2. Els partits polítics, sindicats i associacions empresarials han de quedar subjectes a aquestes obligacions.

3. Els jutjats i tribunals han de facilitar a l'Administració tributària, d'ofici o a requeriment d'aquesta, totes les dades amb transcendència tributària que es desprenguin de les actuacions judicials de què coneixin, respectant, si s'escau, el secret de les diligències sumarians.

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'ambdues comissions, han de facilitar a l'Administració tributària totes les dades amb transcendència tributària que obtinguin en l'exercici de les seves funcions, d'ofici, amb caràcter general o mitjançant requeriment individualitzat en els termes que reglamentàriament s'estableixin.

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 sigui necessari efectuar el requeriment a què es refereix l'apartat 3 de l'article anterior.

5. La cessió de dades de caràcter personal que s'hagi d'efectuar a l'Administració tributària conforme al que disposen l'article anterior, els apartats anteriors d'aquest article o una altra norma de rang legal, no requereix el consentiment de l'afectat. En aquest àmbit no és aplicable 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, els informes o antecedents obtinguts per l'Administració tributària en el compliment de les seves funcions tenen caràcter reservat i només poden ser utilitzats per a l'efectiva aplicació dels tributs o recursos la gestió dels quals tingui encomanada i per a la imposició de les sancions que siguin procedents, sense que puguin ser cedits o comunicats a tercers, llevat que la cessió tingui per objecte:

a) La col·laboració amb els òrgans jurisdiccionals i el ministeri fiscal en la investigació o persecució de delictes que no siguin perseguibles únicament a instància de persona perjudicada.

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

- c) La col·laboració amb la Inspecció de Treball i Seguretat Social i amb les entitats gestores i serveis 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 el gaudi de prestacions a càrrec del dit 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 la percepció d'ajuts 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 seves funcions de fiscalització de l'Agència 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 exigeix resolució expressa en la qual, amb la ponderació prèvia dels interessos públics i privats afectats en l'assumpte de què es tracti i pel fet d'haver-se exhaurit els altres mitjans o fonts de coneixement sobre l'existència de béns i drets del deutor, es motivi 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'ambdues comissions, en l'exercici de les seves 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 seves funcions, amb l'autorització prèvia dels obligats tributaris a què es refereixin les dades subministrades.

2. En els casos de cessió que preveu l'apartat anterior, la informació de caràcter tributari ha de ser subministrada preferentment mitjançant la utilització de mitjans informàtics o telemàtics. Quan les administracions públiques puguin disposar de la informació pels mitjans esmentats, no es pot exigir als interessats l'aportació de certificats de l'Administració tributària en relació amb la dita informació.

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

Totes les autoritats o funcionaris que tinguin coneixement d'aquestes dades, informes o antecedents estan obligats al més estricte i complet sigil respecte d'aquests, excepte en els casos esmentats. Amb independència de les responsabilitats penals o civils que puguin derivar, la infracció d'aquest particular deure de sigil sempre es considera falta disciplinària molt greu.

Quan s'aprecii la possible existència d'un delictes no perseguible únicament a instància de persona perjudicada, l'Administració tributària ha de deduir el tant de culpa o remetre al ministeri fiscal una relació circumstanciada dels fets que es considerin constitutius de delictes. També es pot iniciar directament el procediment oportú mitjançant una querrela a través del servei jurídic competent.

4. Els retenidors i obligats a realitzar ingressos a compte només poden utilitzar les dades, informes o antecedents relatius a altres obligats tributaris per al compliment correcte i l'aplicació efectiva de l'obligació de realitzar pagaments a compte. Les dades esmentades han de ser comunicades a l'Administració tributària en els casos que preveu la normativa pròpia de cada tribut.

Llevat del que disposa el paràgraf anterior, les dades, informes o antecedents esmentats tenen caràcter reservat. Els retenidors i obligats a realitzar ingressos a compte queden subjectes al més estricte i complet sigil respecte d'aquests.

SECCIÓ QUARTA

Tecnologies informàtiques i telemàtiques

Article 96

Utilització de tecnologies informàtiques i telemàtiques

1. L'Administració tributària ha de promoure la utilització de les tècniques i els mitjans electrònics, informàtics i telemàtics necessaris per al desenvolupament de la seva activitat i l'exercici de les seves competències, amb les limitacions que la Constitució i les lleis estableixin.
2. Quan sigui compatible amb els mitjans tècnics de què disposi l'Administració tributària, els ciutadans s'hi poden relacionar per exercir els seus drets i complir les seves 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'utilitzin tècniques i mitjans electrònics, informàtics i telemàtics han de garantir la identificació de l'Administració tributària actuant i l'exercici de la seva competència. A més, quan l'Administració tributària actuï de forma automatitzada es garanteix la identificació dels òrgans competents per a la programació i supervisió del sistema d'informació i dels òrgans competents per resoldre els recursos que es puguin interposar.
4. Els programes i les aplicacions electrònics, informàtics i telemàtics que hagin de ser utilitzats per l'Administració tributària per a l'exercici de les seves potestats han de ser aprovats prèviament per aquesta en la forma que es determini per reglament.
5. Els documents emesos, sigui quin sigui el seu suport, per mitjans electrònics, informàtics o telemàtics per l'Administració tributària, o els que aquesta emeti com a còpies d'originals emmagatzemats per aquests mateixos mitjans, així com les imatges electròniques dels documents originals o les seves còpies, tenen la mateixa validesa i eficàcia que els documents originals, sempre que en quedi garantida l'autenticitat, integritat i conservació i, si s'escau, la recepció per part de l'interessat, així com el compliment de les garanties i els 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 els procediments d'aplicació dels tributs es regulen:

- a) Per les normes especials que estableixen aquest títol i la normativa reglamentària dictada en el seu desplegament, així com per les normes procedimentals recollides en altres lleis tributàries i en la seva normativa reglamentària de desplegament.
- b) Supletòriament, per les disposicions generals sobre els procediments administratius.

SECCIÓ 1

Especialitats dels procediments administratius en matèria tributària

Subsecció 1a. Fases dels procediments tributaris

Article 98

Iniciació dels procediments tributaris

1. Les actuacions i els procediments tributaris es poden iniciar d'ofici o a instància de l'obligat tributari, mitjançant 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 els cognoms o la raó social i el número d'identificació fiscal de l'obligat tributari i, si s'escau, de la persona que el representi.
3. L'Administració tributària pot 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 produeixi la tramitació massiva de les actuacions i procediments tributaris. L'Administració tributària ha de posar a disposició dels obligats tributaris els models esmentats en les condicions que assenyali la normativa tributària.
4. En l'àmbit de competències de l'Estat, el ministre d'Hisenda pot determinar els supòsits i les condicions en què els obligats tributaris han de presentar per mitjans telemàtics les seves declaracions, autoliquidacions, comunicacions, sol·licituds i qualsevol altre document amb transcendència tributària.

Article 99

Desplegament de les actuacions i procediments tributaris

1. En el desplegament de les actuacions i procediments tributaris, l'Administració sempre ha de facilitar als obligats tributaris l'exercici dels drets i el compliment de les seves obligacions, en els termes que preveuen els apartats següents.
2. Els obligats tributaris poden refusar la presentació dels documents que no siguin exigibles per la normativa tributària i dels que hagin estat prèviament presentats per ells mateixos i que estiguin en poder de l'Administració tributària actuant. En tot cas, es pot requerir a l'interessat la ratificació de dades específiques pròpies o de tercers, prèviament aportats.
3. Els obligats tributaris tenen dret que se'ls expedeixi certificació de les autoliquidacions, declaracions i comunicacions que hagin presentat o d'aspectes concrets que s'hi contenen.
4. L'obligat que sigui part en una actuació o procediment tributari pot obtenir a càrrec seu còpia dels documents que figurin a l'expedient, llevat que afectin interessos de tercers o la intimitat d'altres persones o que així ho disposi la normativa vigent. Les còpies es faciliten en el tràmit d'audiència o, si no n'hi ha, en el d'al·legacions posterior a la proposta de resolució.
5. L'accés als registres i documents que formin part d'un expedient conclòs en la data de la sol·licitud i que constin en els arxius administratius únicament pot ser sol·licitat per l'obligat tributari que hagi estat part en el procediment tributari, sense perjudici del que disposa l'article 95 d'aquesta Llei.

6. Per a la pràctica de la prova en els procediments tributaris no cal 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 s'han de documentar 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 aquest o efectua els requeriments que siguin necessaris a qualsevol persona o entitat. Les comunicacions es poden incorporar al contingut de les diligències que s'estenguin.

Les diligències són els documents públics que s'estenen per fer constar fets, així com les manifestacions de l'obligat tributari o persona amb la qual s'entenen les actuacions. Les diligències no poden contenir propostes de liquidacions tributàries.

Els òrgans de l'Administració tributària han d'emetre, d'ofici o a petició de tercers, els informes que siguin preceptius conforme a l'ordenament jurídic, els que sol·licitin altres òrgans i serveis de les administracions públiques o els poders legislatiu i judicial, en els termes que preveuen les lleis, i els que siguin necessaris per a l'aplicació dels tributs.

8. En els procediments tributaris es pot prescindir del tràmit d'audiència previ a la proposta de resolució quan se subscriuguin actes amb acord o quan en les normes reguladores del procediment estigui previst un tràmit d'al·legacions posterior a la proposta esmentada. En aquest últim cas, l'expedient es posa de manifest en el tràmit d'al·legacions.

El tràmit d'al·legacions no pot tenir una durada inferior a 10 dies ni superior a 15.

Article 100

Acabament dels procediments tributaris

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

2. Té la consideració de resolució la resposta efectuada de forma automatitzada per l'Administració tributària en els procediments en què estigui prevista aquesta forma d'acabament.

Subsecció 2a. Liquidacions tributàries

Article 101

Les liquidacions tributàries: concepte i classes

1. La liquidació tributària és l'acte resolutori mitjançant el 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 s'escau, resulti per retornar o per compensar d'acord amb la normativa tributària.

L'Administració tributària no està 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 són provisionals o definitives.

3. Tenen la consideració de definitives:

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

b) Les altres a les quals la normativa tributària atorgui aquest caràcter.

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

Poden dictar-se liquidacions provisionals en el procediment d'inspecció en els següents casos:

a) Quan algun dels elements de l'obligació tributària es determini en funció dels corresponents a altres obligacions que no hagin estat comprovades, que hagin estat regularitzades mitjançant liquidació provisional o mitjançant liquidació definitiva que no fos ferma, o quan existeixin elements de l'obligació tributària la comprovació dels quals amb caràcter definitiu no hagi estat possible durant el procediment, en els termes que s'estableixin per reglament.

b) Quan sigui procedent formular diferents propostes de liquidació en relació amb una mateixa obligació tributària. S'ha d'entendre que es dóna aquesta circumstància quan l'acord a què es refereix l'article 155 d'aquesta Llei no inclogui tots els elements de l'obligació tributària, quan la conformitat de l'obligat no es refereixi a tota la proposta de regularització, quan es realitzi una comprovació de valor i no sigui l'objecte únic de la regularització i en la resta de casos que estiguin previstos per reglament.

Article 102

Notificació de les liquidacions tributàries

1. Les liquidacions han de ser notificades als obligats tributaris en els termes que preveu la secció 3a del capítol II del títol III d'aquesta Llei.

2. Les liquidacions s'han de notificar amb l'expressió de:

a) La identificació de l'obligat tributari.

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

c) La motivació d'aquestes quan no s'ajustin a les dades consignades per l'obligat tributari en l'aplicació o interpretació de la normativa realitzada per aquest, amb expressió dels fets i elements essencials que les originin, així com dels fonaments de dret.

d) Els mitjans d'impugnació que puguin ser exercits, l'òrgan davant el qual s'hagin de presentar i el termini per a la seva interposició.

e) El lloc, el termini i la forma en què s'ha de satisfer el deute tributari.

f) El seu caràcter de provisional o definitiu.

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, es poden notificar col·lectivament les successives liquidacions mitjançant edictes que ho adverteixin.

L'augment de base imposable sobre la resultant de les declaracions s'ha de notificar al contribuent amb expressió concreta dels fets i elements addicionals que el motivin, excepte quan la modificació provingui de revaloritzacions de caràcter general autoritzades per les lleis.

4. Reglamentàriament es poden establir els supòsits en què no és preceptiva la notificació expressa, sempre que l'Administració ho adverteixi 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 plantegin en els procediments d'aplicació dels tributs, així com a notificar la dita resolució expressa.

2. No existeix obligació de resoldre expressament en els procediments relatius a l'exercici de drets que només hagin de ser objecte de comunicació per l'obligat tributari en els quals es produeixi la caducitat, la pèrdua sobrevinguda de l'objecte del procediment, la renúncia o el desistiment dels interessats.

Això no obstant, quan l'interessat sol·liciti expressament que l'Administració tributària declari que s'ha produït alguna de les circumstàncies esmentades, aquesta queda obligada a respondre la seva petició.

3. Els actes de liquidació, els de comprovació de valor, els que imposin una obligació, els que deneguin un benefici fiscal o la suspensió de l'execució d'actes d'aplicació dels tributs, així com tots els altres que disposi la normativa vigent, han de ser 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 s'ha de notificar la resolució és el que fixa la normativa reguladora del procediment corresponent, sense que pugui passar de sis mesos, llevat que estigui establert per una norma amb rang de llei o estigui previst en la normativa comunitària europea. Quan les normes reguladores dels procediments no fixin un termini màxim, aquest ha de ser de sis mesos.

El termini s'ha de comptar:

- 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 hagi tingut entrada en el registre de l'òrgan competent per a la seva tramitació.

Queda exclòs del que disposa aquest apartat el procediment de constreyniment, les actuacions del qual es poden estendre fins al termini de prescripció del dret de cobrament.

2. Als sols efectes d'entendre complerta l'obligació de notificar dins el termini màxim de durada dels procediments, és suficient acreditar que s'ha realitzat un intent de notificació que contingui el text íntegre de la resolució.

Els períodes d'interrupció justificada que s'especifiquin reglamentàriament i les dilacions en el procediment per causa no imputable a l'Administració tributària no s'han d'incloure 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 resolució expressa produeix els efectes que estableixi la seva normativa reguladora. A aquests efectes, en tot procediment d'aplicació dels tributs s'ha de regular expressament el règim d'actes presumptes que li correspongui.

En defecte d'aquesta regulació, els interessats poden entendre estimades les seves sol·licituds per silenci administratiu, llevat de les formulades en els procediments d'exercici del dret de petició a què es refereix l'article 29 de la Constitució i en els d'impugnació d'actes i disposicions, en els quals el silenci té efecte desestimatori.

Quan es produeixi la paralització del procediment per causa imputable a l'obligat tributari, l'Administració li ha d'advertir que, transcorreguts tres mesos, pot declarar-ne la caducitat.

4. En els procediments iniciats d'ofici, el venciment del termini màxim establert sense que s'hagi notificat resolució expressa produeix els efectes previstos en la normativa reguladora de cada procediment d'aplicació dels tributs.

En absència de regulació expressa, es produeixen els efectes següents:

a) Si es tracta de procediments dels quals pugui derivar el reconeixement o, si s'escau, la constitució de drets o altres situacions jurídiques individualitzades, els obligats tributaris poden 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 produeix la caducitat del procediment.

5. Produïda la caducitat, aquesta ha de ser declarada, d'ofici o a instància de l'interessat, i s'ha d'ordenar l'arxivament de les actuacions.

La caducitat no produeix, per ella mateixa, la prescripció dels drets de l'Administració tributària, però les actuacions realitzades en els procediments caducats no poden interrompre el termini de prescripció ni s'han de considerar requeriments administratius als efectes del que preveu l'apartat 1 de l'article 27 d'aquesta Llei.

Les actuacions realitzades en el curs d'un procediment caducat, així com els documents i altres proves obtinguts en el dit procediment, han de conservar la seva validesa i eficàcia a efectes probatoris en altres procediments iniciats o que es puguin iniciar posteriorment en relació amb aquest o un altre obligat tributari.

SECCIÓ SEGONA

Prova

Article 105

Càrrega de la prova

1. En els procediments d'aplicació dels tributs qui faci valer el seu dret ha de provar-ne els fets constitutius.

2. Els obligats tributaris han de complir el seu deure de provar 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 són aplicables les normes que sobre mitjans i valoració de prova contenen el Codi civil i la Llei 1/2000, de 7 de gener, d'enjudiciament civil, llevat que la Llei estableixi una altra cosa.

2. La llei pròpia de cada tribut pot exigir requisits formals de deduïbilitat per a determinades operacions que tinguin rellevància per a la quantificació de l'obligació tributària.

3. Les despeses deduïbles i les deduccions que es practiquin, quan estiguin originades per operacions realitzades per empresaris o professionals, s'han de justificar, de forma prioritària, mitjançant la factura lliurada per l'empresari o professional que hagi realitzat la corresponent operació o mitjançant el document substitutiu emès en ocasió de la seva realització que en ambdós supòsits compleixin els requisits assenyalats en la normativa tributària.

4. En els supòsits en què les bases o quotes compensades o pendents de compensació o les deduccions aplicades o pendents d'aplicació tinguin el seu origen en exercicis prescrits, la procedència i quantia d'aquestes s'ha d'acreditar mitjançant l'exhibició de les liquidacions o autoliquidacions en les quals 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 motivin la seva formalització, llevat que s'acrediti el contrari.

2. Els fets continguts en les diligències i acceptats per l'obligat tributari objecte del procediment, així com les seves manifestacions, es consideren certs i només es poden rectificar per aquests mitjançant una prova conforme van incórrer en error de fet.

Article 108

Presumpcions en matèria tributària

1. Les presumpcions establertes per les normes tributàries es poden destruir mitjançant prova en contra, excepte en els casos en què una norma amb rang de llei ho prohibeixi expressament.

2. Perquè les presumpcions no establertes per les normes siguin admissibles com a mitjà de prova, és indispensable que entre el fet demostrat i aquell que es tracti de deduir hi hagi un enllaç precís i directe segons les regles del criteri humà.

3. L'Administració tributària pot considerar com a titular de qualsevol bé, dret, empresa, servei, activitat, explotació o funció qui figurei com a tal en un registre fiscal o en altres de caràcter públic, llevat de prova en contra.

4. Les dades i els elements de fet consignats en les autoliquidacions, declaracions, comunicacions i altres documents presentats pels obligats tributaris es consideren certs per a ells i només poden ser rectificats per aquests mitjançant prova en contra.

Les dades incloses en declaracions o respostes a requeriments en compliment de l'obligació de subministrament d'informació recollida en els articles 93 i 94 d'aquesta Llei que hagin de ser utilitzats en la regularització de la situació tributària d'altres obligats es consideren certes, però han de ser contrastades d'acord amb el que disposa aquesta secció quan l'obligat tributari al·legui la seva inexactitud o falsedat. Per a això es pot exigir al declarant que ratifiqui i aporti prova de les dades relatives a tercers incloses en les declaracions presentades.

SECCIÓ TERCERA

Notificacions

Article 109

Notificacions en matèria tributària

El règim de notificacions és el que preveuen les normes administratives generals amb les especialitats establertes en aquesta secció.

Article 110

Lloc de pràctica de les notificacions

1. En els procediments iniciats a sol·licitud de l'interessat, la notificació es practica en el lloc assenyalat a aquest efecte 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 es pot practicar en el domicili fiscal de l'obligat tributari o el seu representant, en el centre de treball, en el lloc on es desenvolupi l'activitat econòmica o en qualsevol altre que sigui adequat a aquesta finalitat.

Article 111

Persones legitimades per rebre les notificacions

1. Quan la notificació es practiqui en el lloc assenyalat a l'efecte per l'obligat tributari o pel seu representant, o en el domicili fiscal de l'un o de l'altre, si no es troben presents en el moment del lliurament, pot fer-se càrrec de la notificació qualsevol persona que es trobi en aquest lloc o domicili i faci constar la seva identitat, així com els empleats de la comunitat de veïns o de propietaris on radiqui 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 implica que aquesta es tingui per efectuada.

Article 112

Notificació per compareixença

1. Quan no sigui possible efectuar la notificació a l'interessat o al seu representant per causes no imputables a l'Administració tributària i intentada almenys dues vegades en el domicili fiscal, o en el designat per l'interessat si es tracta d'un procediment iniciat a sol·licitud seva, s'han de fer constar a l'expedient les circumstàncies dels intents de notificació. És suficient un sol intent quan el destinatari consti com a desconegut en l'esmentat domicili o lloc.

En aquest cas s'ha de citar l'interessat o el seu representant per ser notificats per compareixença per mitjà d'anuncis que s'han de publicar, per una sola vegada per a cada interessat, al *Butlletí Oficial de l'Estat* o als butlletins de les comunitats autònomes o de les províncies, segons l'Administració de la qual procedeixi l'acte que es pretén notificar i l'àmbit territorial de l'òrgan que el dicti. La publicació en el butlletí oficial corresponent s'ha d'efectuar els dies cinc i vint de cada mes o, si s'escau, el dia hàbil immediatament posterior. Cada Administració tributària pot convenir amb el butlletí oficial corresponent al seu àmbit territorial de competències que tots els anuncis a què es refereix el paràgraf anterior, amb independència de quin sigui l'àmbit territorial dels òrgans d'aquesta Administració que els dictin, es publiquin exclusivament en l'esmentat butlletí oficial. El conveni, que és aplicable a les citacions que s'hagin d'anunciar a partir de la publicació oficial, pot contenir previsions sobre recursos, mitjans adequats per a la pràctica dels anuncis i dates de publicació.

Aquests anuncis també es poden exposar a l'oficina de l'Administració tributària corresponent a l'últim domicili fiscal conegut. En el cas que l'últim domicili conegut radiqui a l'estranger, l'anunci es pot exposar al consolat o secció consular de l'ambaixada corresponent.

L'Administració tributària pot portar a terme els anteriors anuncis mitjançant l'ús i la utilització de mitjans informàtics, electrònics i telemàtics en els termes que estableixi la normativa tributària.⁸

2. En la publicació als butlletins oficials consta la relació de notificacions pendents amb la indicació de l'obligat tributari o el seu representant, el procediment que les motiva, l'òrgan competent de la seva tramitació i el lloc i termini en què el seu destinatari ha de comparèixer per ser notificat. En tot cas, la compareixença s'ha de produir en el termini de 15 dies naturals, comptats des de l'endemà de la publicació de l'anunci en el corresponent butlletí oficial. Transcorregut aquest termini sense comparèixer, la notificació s'entén 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'entenguin notificats perquè no ha comparegut l'obligat tributari o el seu representant, se l'ha de tenir per notificat de les successives actuacions i diligències del procediment, i se li ha de mantenir el dret que l'assisteix a comparèixer en qualsevol moment del procediment. Això no obstant, les liquidacions que es dictin en el procediment i els acords d'alienació dels béns embargats han de ser notificats d'acord amb el que estableix aquesta secció.

⁸ Apartat 1 redactat de conformitat amb l'article 5.7 de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal (BOE núm. 286, de 30 de novembre, i suplement en català núm. 27, d'1 de desembre).

SECCIÓ QUARTA

Entrada al domicili dels obligats tributaris

Article 113

Autorització judicial per a l'entrada al domicili dels obligats tributaris

Quan en els procediments d'aplicació dels tributs sigui necessari entrar al domicili constitucionalment protegit d'un obligat tributari o efectuar-hi registres, l'Administració tributària ha d'obtenir el consentiment d'aquell o l'oportuna autorització judicial.

SECCIÓ CINQUENA

Denúncia pública

Article 114

Denúncia pública

1. Mitjançant la denúncia pública es poden posar en coneixement de l'Administració tributària fets o situacions que puguin ser constitutius d'infraccions tributàries o tenir transcendència per a l'aplicació dels tributs.

La denúncia pública és independent del deure de col·laborar amb l'Administració tributària que regulen els articles 93 i 94 d'aquesta Llei.

2. Rebuda una denúncia, es remet a l'òrgan competent per realitzar les actuacions que puguin ser procedents. Aquest òrgan pot acordar l'arxivament de la denúncia quan es consideri infundada o quan no es concretin o identifiquin prou els fets o les persones denunciats.

Es poden iniciar les actuacions que siguin procedents si hi ha indicis suficients de veracitat en els fets imputats i aquests són desconeguts per a l'Administració tributària. En aquest cas, la denúncia no ha de formar part de l'expedient administratiu.

3. No es considera el denunciant interessat en les actuacions administratives que s'iniciïn com a conseqüència de la denúncia ni se l'ha d'informar del resultat d'aquestes. Tampoc està legitimat per a la interposició de recursos o reclamacions en relació amb els resultats de les actuacions esmentades.

SECCIÓ SISENA

Potestats i funcions de comprovació i investigació

Article 115

Potestats i funcions de comprovació i investigació

1. L'Administració tributària pot comprovar i investigar els fets, actes, elements, activitats, explotacions, valors i altres circumstàncies determinants de l'obligació tributària per verificar el correcte compliment de les normes aplicables a l'efecte.
2. En el desenvolupament de les funcions de comprovació o investigació, l'Administració tributària ha de qualificar els fets, actes o negocis realitzats per l'obligat tributari amb independència de la qualificació prèvia que aquest hagi donat a aquells.
3. Els actes de concessió o reconeixement de beneficis fiscals que estiguin condicionats al compliment de certes futures condicions o a l'efectiva concurrència de determinats requisits no comprovats en el procediment en el qual es van dictar tenen caràcter provisional. L'Administració tributària pot comprovar en un posterior procediment d'aplicació dels tributs la concurrència d'aquestes condicions o requisits i, si s'escau, regularitzar la situació tributària de l'obligat sense necessitat de procedir a la revisió prèvia dels actes provisionals esmentats conforme al que disposa el títol V d'aquesta Llei.

Article 116

Pla de control tributari

L'Administració tributària ha d'elaborar anualment un Pla de control tributari que té caràcter reservat, encara que això no ha d'impedir que es facin públics els criteris generals que l'informin.

CAPÍTOL III

Actuacions i procediment de gestió tributària

SECCIÓ PRIMERA

Disposicions generals

Article 117

La gestió tributària

1. La gestió tributària consisteix en l'exercici de les funcions administratives dirigides a:
 - a) La recepció i tramitació de declaracions, autoliquidacions, comunicacions de dades i altres documents amb transcendència tributària.
 - b) La comprovació i realització de les devolucions previstes en la normativa tributària.
 - c) El reconeixement i la 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, quan tinguin 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 s'escau, revocació del número d'identificació fiscal, en els termes establerts en la normativa específica.
- l) L'elaboració i el manteniment dels censos tributaris.
- m) La informació i l'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 refereix l'apartat anterior s'han de realitzar d'acord amb el que estableixen aquesta Llei i la seva 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'inicia:

- 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'aquesta Llei.
- c) D'ofici per l'Administració tributària.

Article 119

Declaració tributària

1. Es considera declaració tributària qualsevol document presentat davant l'Administració tributària on es reconegui o es manifesti 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 es poden determinar els supòsits en què sigui admissible la declaració verbal o la realitzada mitjançant qualsevol altre acte de manifestació de coneixement.

3. Les opcions que segons la normativa tributària s'hagin d'exercir, sol·licitar o renunciar amb la presentació d'una declaració no es poden rectificar posteriorment a aquest moment, llevat que la rectificació es presenti 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 d'altres de contingut informatiu, realitzen per si mateixos les operacions de qualificació i quantificació necessàries per determinar i ingressar l'import del deute tributari o, si s'escau, determinar la quantitat que s'ha de retornar o compensar.

2. Les autoliquidacions presentades pels obligats tributaris poden ser objecte de verificació i comprovació per l'Administració, que ha de practicar, si s'escau, la liquidació que sigui procedent.

3. Quan un obligat tributari consideri que una autoliquidació ha perjudicat d'alguna manera els seus interessos legítims, pot instar la rectificació de l'autoliquidació esmentada d'acord amb el procediment que es reguli reglamentàriament.

Quan la rectificació d'una autoliquidació origini una devolució derivada de la normativa del tribut i hagin transcorregut sis mesos sense que s'hagi ordenat el pagament per causa imputable a l'Administració tributària, aquesta ha d'abonar l'interès de demora de l'article 26 d'aquesta Llei sobre l'import de la devolució que sigui procedent, sense necessitat que l'obligat ho sol·liciti. A aquests efectes, el termini de sis mesos es comença a comptar a partir de l'acabament del termini per a la presentació de l'autoliquidació o, si aquest ha conclòs, a partir de la presentació de la sol·licitud de rectificació.

Quan la rectificació d'una autoliquidació origini la devolució d'un ingrés indegut, l'Administració tributària ha d'abonar l'interès de demora en els termes que assenyala l'apartat 2 de l'article 32 d'aquesta Llei.

Article 121

Comunicació de dades

Es considera comunicació de dades la declaració presentada per l'obligat tributari davant l'Administració perquè aquesta determini la quantitat que, si s'escau, s'hagi de retornar. S'entén sol·licitada la devolució mitjançant la presentació de la comunicació esmentada.

Article 122

Declaracions, autoliquidacions i comunicacions complementàries o substitutives

1. Els obligats tributaris poden presentar autoliquidacions complementàries, o declaracions o comunicacions complementàries o substitutives, dins el termini establert per a la seva presentació o posteriorment a l'acabament del termini esmentat, sempre que no hagi prescrit el dret de l'Administració per determinar el deute tributari. En aquest últim cas tenen el caràcter d'extemporànies.

2. Les autoliquidacions complementàries tenen com a finalitat completar o modificar les presentades anteriorment i es poden presentar quan en resulti un import a ingressar superior al de l'autoliquidació anterior o una quantitat a retornar o a compensar inferior a l'autoliquidada anteriorment. En els altres casos, cal atènyer-se al que disposa l'apartat 3 de l'article 120 d'aquesta Llei.

No obstant el que disposa el paràgraf anterior i llevat que específicament s'estableixi una altra cosa, quan posteriorment a l'aplicació d'una exempció, deducció o incentiu fiscal es produeixi la pèrdua del dret a la seva aplicació per incompliment dels requisits a què estigui condicionat, l'obligat tributari ha d'incloure en l'autoliquidació corresponent al període impositiu en el qual s'hagi produït l'incompliment de la quota o quantitat derivada de l'exempció, deducció o incentiu fiscal aplicat de forma indeguda en els períodes impositius anteriors junt amb els interessos de demora.

3. Els obligats tributaris poden presentar declaracions o comunicacions de dades complementàries o substitutives, i fer-hi constar si es tracta d'una o una altra modalitat, amb la finalitat de completar o reemplaçar les presentades anteriorment.

SECCIÓ SEGONA

Procediments de gestió tributària

Article 123

Procediments de gestió tributària

1. Són procediments de gestió tributària, entre altres, els següents:

- a) El procediment de devolució iniciat mitjançant autoliquidació, sol·licitud o comunicació de dades.
- b) El procediment iniciat mitjançant declaració.
- c) El procediment de verificació de dades.
- d) El procediment de comprovació de valors.
- e) El procediment de comprovació limitada.

2. Reglamentàriament es poden regular altres procediments de gestió tributària als quals els són aplicables, en tot cas, les normes que estableix el capítol II d'aquest títol.

Subsecció 1a. *Procediment de devolució iniciat mitjançant autoliquidació, sol·licitud o comunicació de dades*

Article 124

Iniciació del procediment de devolució

Segons el que estableixi la normativa reguladora de cada tribut, el procediment de devolució s'ha d'iniciar mitjançant la presentació d'una autoliquidació de la qual resulti una quantitat a retornar, mitjançant la presentació d'una sol·licitud de devolució o mitjançant la presentació d'una comunicació de dades.

Article 125

Devolucions derivades de la presentació d'autoliquidacions

1. Quan de la presentació d'una autoliquidació resulti una quantitat a retornar, l'Administració tributària ha d'efectuar la devolució que sigui procedent d'acord amb el que estableix l'article 31 d'aquesta Llei.

2. El termini establert per efectuar la devolució comença a comptar-se des de l'acabament del termini previst per a la presentació de l'autoliquidació.

En els supòsits de presentació fora de termini d'autoliquidacions de les quals resulti una quantitat a retornar, el termini a què es refereix l'article 31 d'aquesta Llei per retornar s'ha de comptar 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 assenyali la normativa tributària, el procediment de devolució s'ha d'iniciar mitjançant la presentació d'una sol·licitud davant l'Administració tributària o, en el cas d'obligats tributaris que no tinguin obligació de presentar autoliquidació, mitjançant la presentació d'una comunicació de dades.

2. El termini per practicar la devolució d'acord amb el que disposa l'article 31 d'aquesta Llei comença a comptar-se des de la presentació de la sol·licitud o des de l'acabament del termini previst per a la presentació de la comunicació de dades.

3. El procediment es regula per les normes pròpies de cada tribut.

Article 127

Acabament del procediment de devolució

El procediment de devolució acaba per l'acord en què es reconegui la devolució sol·licitada, per caducitat en els termes de l'apartat 3 de l'article 104 d'aquesta Llei o per l'inici d'un procediment de verificació de dades, de comprovació limitada o d'inspecció.

En tot cas es manté l'obligació de satisfer l'interès de demora sobre la devolució que finalment es pugui practicar, d'acord amb el que disposa l'article 31 d'aquesta Llei.

Subsecció 2a. *Procediment iniciat mitjançant declaració*

Article 128

Iniciació del procediment de gestió tributària mitjançant declaració

1. Quan la normativa del tribut ho estableixi, la gestió del mateix tribut s'ha d'iniciar mitjançant la presentació d'una declaració per l'obligat tributari en què manifesti la realització del fet imposable i comuniqui les dades necessàries perquè l'Administració quantifiqui l'obligació tributària mitjançant la pràctica d'una liquidació provisional.

2. L'Administració tributària pot iniciar de nou aquest procediment per a la liquidació del tribut dins el termini de prescripció quan el procediment iniciat mitjançant declaració hagi acabat per caducitat.

Article 129

Tramitació del procediment iniciat mitjançant declaració

1. L'Administració tributària ha de notificar la liquidació en un termini de sis mesos des de l'endemà de l'acabament del termini per presentar la declaració o des de l'endemà de la comunicació de l'Administració per la qual s'iniciï el procediment en el cas a què es refereix l'apartat 2 de l'article anterior.

En el cas de presentació de declaracions extemporànies, el termini de sis mesos per notificar la liquidació comença a comptar-se des de l'endemà de la presentació de la declaració.

La normativa de cada tribut pot assenyalar terminis diferents per notificar la liquidació.

2. A efectes del que preveu l'apartat anterior, l'Administració tributària pot utilitzar les dades consignades per l'obligat tributari en la seva declaració o qualsevol altre que consti en el seu poder, pot requerir l'obligat perquè aclareixi les dades consignades en la seva declaració o en presenti justificant i pot dur a terme actuacions de comprovació de valors.

3. Realitzades les actuacions de qualificació i quantificació oportunes, l'Administració tributària ha de notificar, sense més tràmit, la liquidació que sigui procedent, llevat del que disposa el paràgraf següent.

Quan s'hagin realitzat actuacions d'acord amb el que disposa l'apartat 2 d'aquest article i les dades o valors tinguts en compte per l'Administració tributària no es corresponguin amb els consignats per l'obligat en la seva declaració, s'ha de fer menció expressa d'aquesta circumstància en la proposta de liquidació, que s'ha de notificar, amb una referència succinta als fets i fonaments de dret que la motivin, a fi que l'obligat tributari al·legui el que convingui al seu dret.

En les liquidacions que es dictin en aquest procediment no s'han d'exigir interessos de demora des de la presentació de la declaració fins a l'acabament del termini per al pagament

en període voluntari, sense perjudici de la sanció que pugui ser procedent d'acord amb el que disposa l'article 192 d'aquesta Llei.

Article 130

Acabament del procediment iniciat mitjançant declaració

El procediment iniciat mitjançant declaració presentada per l'obligat tributari acaba per alguna de les causes següents:

- a) Per liquidació provisional practicada per l'Administració tributària.
- b) Per caducitat, una vegada transcorregut el termini previst a l'apartat 1 de l'article anterior sense haver-se notificat la liquidació, sense perjudici que l'Administració tributària pugui iniciar de nou aquest procediment dins el termini de prescripció.

Subsecció 3a. Procediment de verificació de dades

Article 131

Procediment de verificació de dades

L'Administració tributària pot iniciar el procediment de verificació de dades en els casos següents:

- a) Quan la declaració o autoliquidació de l'obligat tributari presenti defectes formals o incorri en errors aritmètics.
- b) Quan les dades declarades no coincideixin amb els continguts en altres declaracions presentades pel mateix obligat o amb els que constin en poder de l'Administració tributària.
- c) Quan s'aprecii una aplicació indeguda de la normativa que resulti patent de la mateixa declaració o autoliquidació presentada o dels justificants aportats amb aquesta.
- d) Quan es requereixi l'aclariment o la justificació d'alguna dada relativa a la declaració o autoliquidació presentada, sempre que no es refereixi al desenvolupament d'activitats econòmiques.

Article 132

Iniciació i tramitació del procediment de verificació de dades

1. El procediment de verificació de dades es pot iniciar mitjançant requeriment de l'Administració perquè l'obligat tributari aclareixi o justifiqui la discrepància observada o les dades relatives a la seva declaració o autoliquidació, o mitjançant la notificació de la proposta de liquidació quan l'Administració tributària tingui dades suficients per formular-la.

2. Quan l'obligat tributari manifesti la seva disconformitat amb les dades que constin en poder de l'Administració, s'ha d'aplicar el que disposa l'apartat 4 de l'article 108 d'aquesta Llei.

3. Amb caràcter previ a la pràctica de la liquidació provisional, l'Administració ha de comunicar a l'obligat tributari la proposta de liquidació perquè al·legui el que convingui al seu dret.

4. La proposta de liquidació provisional ha de ser motivada en tot cas amb una referència succinta als fets i fonaments de dret que s'hagin tingut en compte en aquesta.

Article 133

Acabament del procediment de verificació de dades

1. El procediment de verificació de dades ha d'acabar en alguna de les següents formes:
 - a) Per resolució en què s'indiqui que no és procedent practicar liquidació provisional o en la qual es corregeixin els defectes advertits.
 - b) Per liquidació provisional, que ha de ser motivada en tot cas amb una referència succinta als fets i fonaments de dret que s'hagin tingut en compte en aquesta.
 - 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 a l'article 104 d'aquesta Llei sense que s'hagi notificat liquidació provisional, sense perjudici que l'Administració també pugui iniciar de nou aquest procediment dins el termini de prescripció.
 - e) Per l'inici d'un procediment de comprovació limitada o d'inspecció que inclogui l'objecte del procediment de verificació de dades.
2. La verificació de dades no impedeix la comprovació posterior de l'objecte d'aquesta.

Subsecció 4a. *Procediment de comprovació de valors*

Article 134

Pràctica de la comprovació de valors

1. L'Administració tributària pot procedir a la comprovació de valors d'acord amb els mitjans que preveu l'article 57 d'aquesta Llei, llevat que l'obligat tributari hagi declarat utilitzant els valors publicats per la mateixa Administració actuant en aplicació d'algun dels mitjans esmentats.

El procediment es pot iniciar mitjançant una comunicació de l'Administració actuant o, quan es disposi de dades suficients, mitjançant la notificació conjunta de les propostes de liquidació i valoració a la qual es refereix l'apartat 3 d'aquest article.

El termini màxim per notificar la valoració i, si s'escau, la liquidació prevista en aquest article és el que regula l'article 104 d'aquesta Llei.

2. L'Administració tributària ha de notificar als obligats tributaris les actuacions que demanin la seva col·laboració. En aquests casos, els obligats han de facilitar a l'Administració tributària la pràctica de les actuacions esmentades.

3. Si el valor determinat per l'Administració tributària és diferent al declarat per l'obligat tributari, aquella, en el moment de notificar la proposta de regularització, ha de comunicar 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 ha de notificar la regularització que sigui procedent a la qual s'ha d'adjuntar la valoració realitzada.

Els obligats tributaris no poden interposar recurs o reclamació independent contra la valoració, però poden promoure la taxació pericial contradictòria o plantejar qualsevol qüestió relativa a la valoració en ocasió dels recursos o reclamacions que, si s'escau, interposin contra l'acte de regularització.

4. En els supòsits en què la Llei estableixi que el valor comprovat ha de produir efectes respecte a altres obligats tributaris, l'Administració tributària actuant ha de quedar vinculada pel valor esmentat en relació amb els altres interessats. La llei de cada tribut pot establir l'obligació de notificar als dits interessats el valor comprovat perquè puguin promoure la seva impugnació o la taxació pericial contradictòria.

Quan en un procediment posterior el valor comprovat s'apliqui a altres obligats tributaris, aquests poden promoure la seva 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 diferent, aquest valor és aplicable als restants obligats tributaris als quals fos aplicable l'esmentat 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 poden promoure la taxació pericial contradictòria, en correcció dels mitjans de comprovació fiscal de valors assenyalats a l'article 57 d'aquesta Llei, dins el termini del primer recurs o reclamació que procedeixi contra la liquidació efectuada d'acord amb els valors comprovats administrativament o, quan la normativa tributària ho prevegi, contra l'acte de comprovació de valors degudament notificat.

En els casos en què la normativa pròpia del tribut ho prevegi, l'interessat es pot reservar el dret a promoure la taxació pericial contradictòria quan consideri que la notificació no conté expressió suficient de les dades i motius tinguts en compte per elevar els valors declarats i denunciï aquesta omisió en un recurs de reposició o en una reclamació economicoadministrativa. En aquest cas, el termini a què es refereix el paràgraf anterior es compta des de la data de fermesa en via administrativa de l'acord que resolgui 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 refereix el paràgraf anterior, determina la suspensió de l'execució de la liquidació i del termini per interposar recurs o reclamació contra aquesta.

2. És necessària la valoració realitzada per un perit de l'Administració quan la quantificació del valor comprovat no s'hagi realitzat mitjançant dictamen de perits d'aquella. Si la diferència entre el valor determinat pel perit de l'Administració i la taxació practicada pel perit designat per l'obligat tributari, considerada en valors absoluts és igual o inferior a 120.000 euros i al 10 per cent de la taxació esmentada, aquesta última ha de servir de base per a la liquidació. Si la diferència és superior, s'ha de designar un perit tercer d'acord amb el que disposa l'apartat següent.

3. Cada Administració tributària competent ha de sol·licitar el mes de gener de cada any als diferents col·legis, associacions o corporacions professionals legalment reconeguts la tramesa d'una llista de col·legiats o associats disposats a actuar com a perits tercers. Elegit per sorteig públic un de cada llista, les designacions s'han d'efectuar per ordre correlatiu, tenint en compte la naturalesa dels béns o drets a valorar.

Quan no existeixi col·legi, associació o corporació professional competent per la naturalesa dels béns o drets a valorar o professionals disposats a actuar com a perits tercers, s'ha de sol·licitar al Banc d'Espanya la designació d'una societat de taxació inscrita en el corresponent registre oficial.

Els honoraris del perit de l'obligat tributari han de ser satisfets per aquest.

Quan la diferència entre la taxació practicada pel perit tercer i el valor declarat, considerada en valors absoluts superi el 20 per cent del valor declarat, les despeses del tercer perit han de ser abonades per l'obligat tributari i, en cas contrari, han d'anar a càrrec de l'Administració. En aquest cas, aquell ha de tenir dret a ser reintegrat de les despeses ocasionades pel dipòsit a què es refereix el paràgraf següent.

El perit tercer pot exigir que, prèviament al compliment de la seva comesa, es faci provisió de l'import dels seus honoraris mitjançant un dipòsit al Banc d'Espanya o a l'organisme públic que determini cada Administració tributària, en el termini de 10 dies. La falta de dipòsit

per qualsevol de les parts suposa l'acceptació de la valoració realitzada pel perit de l'altra, sigui quina sigui la diferència entre ambdues valoracions.

Lliurada a l'Administració tributària competent la valoració pel perit tercer, s'ha de comunicar a l'obligat tributari i se li concedeix un termini de 15 dies per justificar el pagament dels honoraris a càrrec seu. Si s'escau, s'autoritza la disposició de la provisió dels honoraris dipositats.

4. La valoració del perit tercer serveix de base a la liquidació que sigui procedent amb els límits del valor declarat i el valor comprovat inicialment per l'Administració tributària.

Subsecció 5a. Procediment de comprovació limitada

Article 136

La comprovació limitada

1. En el procediment de comprovació limitada l'Administració tributària pot comprovar els fets, actes, elements, activitats, explotacions i altres circumstàncies determinants de l'obligació tributària.

2. En aquest procediment, l'Administració tributària pot realitzar únicament les actuacions següents:

a) Examen de les dades consignades pels obligats tributaris en les seves declaracions i dels justificants presentats o que es requereixin a l'efecte.

b) Examen de les dades i els antecedents en poder de l'Administració tributària que posin de manifest la realització del fet imposable o del pressupost d'una obligació tributària, o l'existència d'elements determinants d'aquesta no declarats o diferents dels declarats per l'obligat tributari.

c) Examen dels registres i altres documents exigits per la normativa tributària i de qualsevol altre llibre, regis-tre o document de caràcter oficial a excepció de la comptabilitat mercantil, així com l'examen de les factures o documents que serveixin de justificant de les operacions incloses en els esmentats llibres, registres o documents.

d) Requeriments a tercers perquè aportin la informació que estiguin obligats a subministrar amb caràcter general o perquè la ratifiquin mitjançant la presentació dels corresponents justificants.

3. En cap cas no es pot requerir a tercers informació sobre moviments financers, però es pot sol·licitar a l'obligat tributari la justificació documental d'operacions financeres que tinguin incidència en la base o en la quota d'una obligació tributària.

4. Les actuacions de comprovació limitada no es poden realitzar fora de les oficines de l'Administració tributària, llevat de les que siguin procedents 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, cas en què els funcionaris que duguin a terme les actuacions esmentades han de tenir les facultats reconegudes als apartats 2 i 4 de l'article 142 d'aquesta Llei.

Article 137

Iniciació del procediment de comprovació limitada

1. Les actuacions de comprovació limitada s'han d'iniciar d'ofici per acord de l'òrgan competent.

2. L'inici de les actuacions de comprovació limitada s'ha de notificar als obligats tributaris mitjançant una comunicació que ha d'expressar la naturalesa i l'abast d'aquestes i ha d'informar sobre els seus drets i obligacions en el curs d'aquestes actuacions. Quan les dades en poder de l'Administració tributària siguin suficients per formular la proposta de liquidació, el procediment es pot iniciar mitjançant la notificació de la proposta.

Article 138

Tramitació del procediment de comprovació limitada

1. Les actuacions del procediment de comprovació limitada s'han de documentar en les comunicacions i diligències a què es refereix l'apartat 7 de l'article 99 d'aquesta Llei.

2. Els obligats tributaris han d'atendre l'Administració tributària i li han de prestar la deguda col·laboració en el desenvolupament de les seves funcions.

L'obligat tributari que hagi estat requerit ha de comparèixer en el lloc, dia i hora assenyalats per a la pràctica de les actuacions, i ha d'aportar la documentació i altres elements sol·licitats.

3. Amb caràcter previ a la pràctica de la liquidació provisional, l'Administració tributària ha de comunicar a l'obligat tributari la proposta de liquidació perquè al·legui el que convingui al seu dret.

Article 139

Acabament del procediment de comprovació limitada

1. El procediment de comprovació limitada acaba en alguna de les formes següents:

- a) Per resolució expressa de l'Administració tributària, amb el contingut a què refereix l'apartat següent.
- b) Per caducitat, una vegada transcorregut el termini que regula l'article 104 d'aquesta Llei sense que s'hagi notificat resolució expressa, sense que això impedeixi que l'Administració tributària pugui iniciar de nou aquest procediment dins el termini de prescripció.
- c) Per l'inici d'un procediment inspector que inclogui l'objecte de la comprovació limitada.

2. La resolució administrativa que exhaureixi el procediment de comprovació limitada ha d'incloure, almenys, el contingut següent:

- a) Obligació tributària o elements d'aquesta i àmbit temporal objecte de la comprovació.
- b) Especificació de les actuacions concretes realitzades.
- c) Relació de fets i fonaments de dret que motivin la resolució.
- d) Liquidació provisional o, si s'escau, manifestació expressa que no és procedent 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 resolució en un procediment de comprovació limitada, l'Administració tributària no pot efectuar una nova regularització en relació amb l'objecte comprovat a què es refereix el paràgraf a) de l'apartat 2 de l'article anterior llevat que en un procediment de comprovació limitada o posterior inspecció es descobreixin nous fets o circumstàncies que resultin d'actuacions diferents de les realitzades i especificades en la dita resolució.

2. Els fets i els elements determinants del deute tributari respecte del quals l'obligat tributari o el seu representant hagi prestat conformitat expressa no poden ser impugnats llevat que provi que va incórrer en error de fet.

CAPÍTOL IV

Actuacions i procediment d'inspecció

SECCIÓ PRIMERA

Disposicions generals

Subsecció 1a. Funcions i facultats

Article 141

La inspecció tributària

La inspecció tributària consisteix 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 siguin 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'aquesta Llei.
- d) La comprovació del valor de drets, rendes, productes, béns, patrimonis, empreses i altres elements, quan sigui necessària per a la determinació de les obligacions tributàries, i és aplicable el que disposen els articles 134 i 135 d'aquesta 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 aquestes últimes.
- g) La pràctica de les liquidacions tributàries resultants de les seves actuacions de comprovació i investigació.
- h) La realització d'actuacions de comprovació limitada, conforme al que estableixen els articles 136 a 140 d'aquesta 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 s'han de regir pel que disposa la seva normativa específica i, si manca regulació expressa, per les normes d'aquest capítol amb exclusió de l'article 149.
- k) Les altres que s'estableixin en altres disposicions o se li encomanin per les autoritats competents.

Article 142

Facultats de la inspecció dels tributs

1. Les actuacions inspectores s'han de realitzar mitjançant 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 mitjançant la inspecció de béns, elements, explotacions i qualsevol altre antecedent o informació que s'hagi de facilitar a l'Administració o que sigui necessari per a l'exigència de les obligacions tributàries.

2. Quan les actuacions inspectores ho requereixin, els funcionaris que desenvolupin funcions d'inspecció dels tributs poden entrar, en les condicions que reglamentàriament es determinin, a les finques, locals de negoci i altres establiments o llocs en què es desenvolupin activitats o explotacions sotmeses a gravamen, hi hagi béns subjectes a tributació, es produeixin fets imposables o supòsits de fet de les obligacions tributàries o hi hagi alguna prova d'aquests.

Si la persona sota la custòdia de la qual estan els llocs esmentats en el paràgraf anterior s'oposa a l'entrada dels funcionaris de la inspecció dels tributs, s'ha de necessitar l'autorització escrita de l'autoritat administrativa que es determini reglamentàriament.

Quan en l'exercici de les actuacions inspectores sigui necessari entrar al domicili constitucionalment protegit de l'obligat tributari, s'ha d'aplicar el que disposa l'article 113 d'aquesta Llei.

3. Els obligats tributaris han d'atendre la inspecció i li han de prestar la deguda col·laboració en el desenvolupament de les seves funcions.

L'obligat tributari que hagi estat requerit per la inspecció ha de comparèixer, per si mateix o per mitjà de representant, en el lloc, dia i hora assenyalats per a la pràctica de les actuacions, i ha d'aportar o tenir a disposició de la inspecció la documentació i altres elements so icitats.

Excepcionalment, i de forma motivada, la inspecció pot requerir la compareixença personal de l'obligat tributari quan la naturalesa de les actuacions que s'han de realitzar ho exigeixin.

4. Els funcionaris que exerceixin funcions d'inspecció són considerats agents de l'autoritat i han d'acreditar la seva condició, si són requerits per fer-ho, fora de les oficines públiques.

Les autoritats públiques han de prestar 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 documenten en comunicacions, diligències, informes i actes.

2. Les actes són els documents públics que estén la inspecció dels tributs a fi de recollir el resultat de les actuacions inspectores de comprovació i investigació, que proposa la regularització que consideri procedent de la situació tributària de l'obligat o declarant que aquesta és correcta.

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 seva formalització, llevat que s'acrediti el contrari.

2. Els fets acceptats pels obligats tributaris a les actes d'inspecció es consideren certs i només es poden rectificar mitjançant prova d'haver incorregut en error de fet.

SECCIÓ SEGONA

Procediment d'inspecció

Subsecció 1a. Normes generals

Article 145

Objecte del procediment d'inspecció

1. El procediment d'inspecció té per objecte comprovar i investigar l'adequat compliment de les obligacions tributàries i en aquest s'ha de procedir, si s'escau, a la regularització de la situació tributària de l'obligat mitjançant la pràctica d'una o de diverses liquidacions.
2. La comprovació té per objecte els actes, elements i valoracions consignats pels obligats tributaris en les seves declaracions.
3. La investigació té per objecte descobrir l'existència, si s'escau, 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 poden adoptar mesures cautelars degudament motivades per impedir que desapareguin, es destrueixin o alterin les proves determinants de l'existència o el compliment d'obligacions tributàries o que es negui posteriorment la seva existència o exhibició.
Les mesures poden consistir, si s'escau, en el precintament, dipòsit 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 puguin contenir la informació de què es tracti.
2. Les mesures cautelars són proporcionades i limitades temporalment a les finalitats anteriors sense que es puguin adoptar les que puguin produir un perjudici de reparació difícil o impossible.
3. Les mesures adoptades han de ser ratificades per l'òrgan competent per liquidar en el termini de 15 dies des de la seva adopció i s'han d'aixecar 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'inicia:
 - a) D'ofici.
 - b) A petició de l'obligat tributari, en els termes que estableix l'article 149 d'aquesta Llei.
2. Els obligats tributaris han de ser informats a l'inici de les actuacions del procediment d'inspecció sobre la naturalesa i el seu abast, així com dels seus drets i obligacions en el curs d'aquestes actuacions.

Article 148

Abast de les actuacions del procediment d'inspecció

1. Les actuacions del procediment d'inspecció poden tenir caràcter general o parcial.

2. Les actuacions inspectores han de tenir caràcter parcial quan no afectin la totalitat dels elements de l'obligació tributària en el període objecte de la comprovació i en tots els casos que s'assenyalin per reglament. En un altre cas, les actuacions del procediment d'inspecció tenen caràcter general en relació amb l'obligació tributària i el període comprovat.

3. Quan les actuacions del procediment d'inspecció hagin acabat amb una liquidació provisional, l'objecte d'aquestes es pot regularitzar novament en un procediment d'inspecció que s'iniciï posteriorment llevat que es doni alguna de les circumstàncies a què es refereix el paràgraf a) de l'apartat 4 de l'article 101 d'aquesta Llei i exclusivament en relació amb els elements de l'obligació tributària afectats per aquestes circumstàncies.

Article 149

Sol·licitud de l'obligat tributari d'una inspecció de caràcter general

1. Tot obligat tributari que estigui sent objecte d'unes actuacions d'inspecció de caràcter parcial pot sol·licitar a l'Administració tributària que aquestes tinguin caràcter general respecte al tribut i, si s'escau, períodes afectats, sense que aquesta sol·licitud interrompi les actuacions en curs.

2. L'obligat tributari ha 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 ha 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'aquest termini ha de determinar que les actuacions inspectores de caràcter parcial no interrompin el termini de prescripció per 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 han de concloure en el termini de 12 mesos comptat des de la data de notificació a l'obligat tributari del seu inici. S'entén que les actuacions finalitzen en la data en què es notifiqui o s'entengui notificat l'acte administratiu resultant de les mateixes actuacions. A efectes d'entendre acomplerta l'obligació de notificar i de computar el termini de resolució són aplicables les regles que conté l'apartat 2 de l'article 104 d'aquesta Llei.

Això no obstant, es pot ampliar el termini esmentat, amb l'abast i els requisits que reglamentàriament es determinin, per un altre període que no pot excedir els 12 mesos, quan a les actuacions es doni alguna de les circumstàncies següents:

a) Quan revesteixin una especial complexitat. S'entén que es compleix aquesta circumstància atenent el volum d'operacions de la persona o entitat, la dispersió geogràfica de les seves activitats, la seva tributació en règim de consolidació fiscal o en règim de transparència fiscal internacional i en els altres casos establerts per reglament.

b) Quan en el transcurs d'aquestes es descobreixi que l'obligat tributari ha ocultat a l'Administració tributària alguna de les activitats empresarials o professionals que realitzi.

Els acords d'ampliació del termini legalment previst, en tot cas, han de ser 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 durada del procediment a què es refereix l'apartat 1 d'aquest article no ha de determinar la caducitat del procediment, que continua fins al seu acabament, però produeix els efectes següents respecte a les obligacions tributàries pendents de liquidar:

a) No es considera interrompuda la prescripció com a conseqüència de les actuacions inspectores desenvolupades fins a la interrupció injustificada o durant el termini que assenyalava l'apartat 1 d'aquest article.

En aquests casos, s'entén interrompuda la prescripció per la represa d'actuacions amb coneixement formal de l'interessat després de la interrupció injustificada o la realització d'actuacions posteriorment a l'acabament del termini a què es refereix l'apartat 1 d'aquest article. En ambdós supòsits, l'obligat tributari té dret a ser informat sobre els conceptes i períodes a què s'estenen les actuacions que s'hagin de dur a terme.

b) Els ingressos realitzats des de l'inici del procediment fins a la represa de les actuacions que hagin estat imputats per l'obligat tributari al tribut i període objecte de les actuacions inspectores tenen el caràcter d'esponanis als efectes de l'article 27 d'aquesta Llei.

Així mateix, tenen el caràcter d'esponanis els ingressos realitzats des de l'inici del procediment fins a la primera actuació practicada posteriorment a l'incompliment del termini de durada del procediment que preveu l'apartat 1 d'aquest article i que hagin estat imputats per l'obligat tributari al tribut i període objecte de les actuacions inspectores.

3. L'incompliment del termini de durada a què es refereix l'apartat 1 d'aquest article ha de determinar que no s'exigeixin interessos de demora des que es va produir el dit incompliment fins a l'acabament del procediment.

4. Quan es passi el tant de culpa a la jurisdicció competent o es remeti l'expedient al ministeri fiscal d'acord amb el que preveu l'apartat 1 de l'article 180 d'aquesta Llei, el dit trasllat produeix els efectes següents respecte al termini de durada de les actuacions inspectores:

a) Es considera un cas d'interrupció justificada del còmput del termini de les actuacions esmentades.

b) Es considera causa que possibilita l'ampliació de termini, d'acord amb el que disposa l'apartat 1 d'aquest article, en el cas que el procediment administratiu hagi de continuar per haver-se produït algun dels motius a què es refereix l'apartat 1 de l'article 180 d'aquesta Llei.

5. Quan una resolució judicial o economicadministrativa ordeni la retroacció de les actuacions inspectores, aquestes han de finalitzar en el període que resti des del moment en què es retrotreguin les actuacions fins a la conclusió del termini a què es refereix l'apartat 1 d'aquest article o en sis mesos, si aquell període fos inferior. El termini esmentat es computa des de la recepció de l'expedient per part de l'òrgan competent per executar la resolució.

El que disposa el paràgraf anterior també s'ha d'aplicar als procediments administratius en què, posteriorment a l'ampliació del termini, s'hagi passat el tant de culpa a la jurisdicció competent o s'hagi remès l'expedient al ministeri fiscal i s'hagin de continuar per haver-se produït algun dels motius a què es refereix l'apartat 1 de l'article 180 d'aquesta Llei. En aquest cas, el termini esmentat es computa des de la recepció de la resolució judicial o de l'expedient retornat pel ministeri fiscal per l'òrgan competent que hagi de continuar el procediment.

Article 151

Lloc de les actuacions inspectores

1. Les actuacions inspectores es poden desenvolupar indistintament, segons determini la inspecció:

- a) En el lloc on l'obligat tributari tingui el seu domicili fiscal, o en aquell on el seu representant tingui el seu domicili, despatx o oficina.
- b) En el lloc on es realitzin totalment o parcialment les activitats gravades.
- c) En el lloc on hi hagi alguna prova, almenys parcial, del fet imposable o del pressupòsit de fet de l'obligació tributària.
- d) A les oficines de l'Administració tributària, quan els elements sobre els quals s'hagin de realitzar les actuacions puguin ser-hi examinats.

2. La inspecció pot comparèixer sense la comunicació prèvia a les empreses, oficines, dependències, instal·lacions o magatzems de l'obligat tributari, i s'entenen les actuacions amb aquest o amb l'encarregat o responsable dels locals.

3. Els llibres i altra documentació a què es refereix l'apartat 1 de l'article 142 d'aquesta Llei han de ser examinats al domicili, local, despatx o oficina de l'obligat tributari, en la seva presència o de la persona que designi, llevat que l'obligat tributari consenti el seu examen a les oficines públiques. No obstant això, la inspecció pot analitzar a les seves oficines les còpies en qualsevol suport d'aquests llibres i documents.

4. Quan es tracti dels registres i documents establerts per normes de caràcter tributari o dels justificants exigits per aquestes a què es refereix el paràgraf c) de l'apartat 2 de l'article 136 d'aquesta Llei, es pot requerir la seva presentació a les oficines de l'Administració tributària per al seu examen.

5. Reglamentàriament es poden establir criteris per determinar el lloc de realització de determinades actuacions d'inspecció.

6. Quan l'obligat tributari sigui una persona amb discapacitat o amb mobilitat reduïda, la inspecció s'ha de desenvolupar en el lloc que sigui més apropiat a aquesta, d'entre els descrits a l'apartat 1 d'aquest article.

Article 152

Horari de les actuacions inspectores

1. Les actuacions que es desenvolupin en oficines públiques s'han de realitzar dins el seu horari oficial d'obertura al públic i, en tot cas, dins la jornada de treball vigent.
2. Si les actuacions es desenvolupen als locals de l'interessat s'ha de respectar la jornada laboral d'oficina o de l'activitat que s'hi realitzi, amb la possibilitat que es pugui actuar de comú acord en altres hores o dies.
3. Quan les circumstàncies de les actuacions ho exigeixin, es pot actuar fora dels dies i les hores a què es refereixen els apartats anteriors en els termes que s'estableixin per reglament.

Subsecció 3a. Acabament de les actuacions inspectores

Article 153

Contingut de les actes

Les actes que documentin el resultat de les actuacions inspectores almenys han de contenir les mencions següents:

- a) El lloc i la data de la seva formalització.

- b) El nom i els cognoms o la raó social completa, el número d'identificació fiscal i el domicili fiscal de l'obligat tributari, així com el nom, els cognoms i el número d'identificació fiscal de la persona amb qui s'entenen les actuacions i el caràcter o la representació amb què intervé en aquestes.
- c) Els elements essencials del fet imposable o pressupòsit de fet de l'obligació tributària i de la seva atribució a l'obligat tributari, així com els fonaments de dret en què es basi la regularització.
- d) Si s'escau, la regularització de la situació tributària de l'obligat i la proposta de liquidació que sigui procedent.
- e) La conformitat o disconformitat de l'obligat tributari amb la regularització i amb la proposta de liquidació.
- f) Els tràmits del procediment posteriors a l'acta i, quan aquesta sigui amb acord o de conformitat, els recursos que siguin procedents contra l'acte de liquidació derivat de l'acta, òrgan davant el qual s'hagin de presentar i termini per interposar-los.
- g) L'existència o la inexistència, en opinió de l'actuari, d'indícis de la comissió d'infraccions tributàries.
- h) Les altres que s'estableixin reglamentàriament.

Article 154

Classes d'actes segons la seva tramitació

1. A efectes de la seva tramitació, les actes d'inspecció poden ser amb acord, de conformitat o de disconformitat.
2. Quan l'obligat tributari o el seu representant es negui a rebre o subscriure l'acta, aquesta s'ha de tramitar com de disconformitat.

Article 155

Actes amb acord

1. Quan per a l'elaboració de la proposta de regularització s'hagi de concretar l'aplicació de conceptes jurídics indeterminats, quan resulti necessària l'apreciació dels fets determinants per a la correcta aplicació de la norma al cas concret, o quan sigui necessari realitzar estimacions, valoracions o mesuraments de dades, elements o característiques rellevants per a l'obligació tributària que no es puguin quantificar de forma certa, l'Administració tributària, amb caràcter previ a la liquidació del deute tributari, pot concretar aquesta aplicació, l'apreciació d'aquells fets o l'estimació, valoració o mesurament mitjançant un acord amb l'obligat tributari en els termes que preveu aquest article.
2. A més del que disposa l'article 153 d'aquesta Llei, l'acta amb acord ha d'incloure necessàriament el contingut següent:
 - a) El fonament de l'aplicació, estimació, valoració o mesurament realitzat.
 - b) 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 s'escau sigui procedent, a la qual és aplicable la reducció que preveu l'apartat 1 de l'article 188 d'aquesta 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 refereixen els paràgrafs anteriors.
3. Per a la subscripció de l'acta amb acord és necessària la concurrència dels requisits següents:

- a) Autorització de l'òrgan competent per liquidar, que pot ser prèvia o simultània a la subscripció de l'acta amb acord.
- b) La constitució d'un dipòsit, aval de caràcter solidari d'entitat de crèdit o societat de garantia recíproca o certificat d'assegurança de caució, de quantia suficient per garantir el cobrament de les quantitats que puguin derivar de l'acta.

4. L'acord es perfecciona mitjançant la subscripció de l'acta per l'obligat tributari o el seu representant i la inspecció dels tributs.

5. S'entén produïda i notificada la liquidació i, si s'escau, imposada i notificada la sanció, en els termes de les propostes formulades, si transcorreguts deu dies, comptats des de l'endemà de la data de l'acta, no s'ha notificat a l'interessat l'acord de l'òrgan competent per liquidar en què es ratifiquen els errors materials que pugui contenir l'acta amb acord. Confirmades les propostes, el dipòsit efectuat s'aplica al pagament d'aquestes quantitats. Si s'ha presentat un aval o certificat d'assegurança de caució, l'ingrés s'ha de fer en el termini a què es refereix l'apartat 2 de l'article 62 d'aquesta Llei, o en el termini o terminis fixats a l'acord d'ajornament o fraccionament que l'Administració tributària hagi concedit amb les esmentades garanties i que l'obligat al pagament hagi sol·licitat amb anterioritat a la finalització del termini de l'apartat 2 de l'article 62 d'aquesta Llei.⁹

6. El contingut de l'acta amb acord s'entén íntegrament acceptat per l'obligat i per l'Administració tributària. La liquidació i la sanció derivades de l'acord només poden ser objecte d'impugnació o revisió en via administrativa pel procediment de declaració de nul·litat de ple de dret que preveu l'article 217 d'aquesta Llei, i sense perjudici del recurs que pugui 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 pot ser motiu de recurs o reclamació contra les liquidacions derivades d'actes de conformitat o disconformitat.

⁹ Apartat 5 redactat de conformitat amb l'article 5.8 de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal (BOE núm. 286, de 30 de novembre, i suplement en català núm. 27, d'1 de desembre).

Article 156

Actes de conformitat

1. Amb caràcter previ a la signatura de l'acta de conformitat s'ha de concedir tràmit d'audiència a l'interessat perquè al·legui el que convingui al seu dret.

2. Quan l'obligat tributari o el seu representant manifesti la seva conformitat amb la proposta de regularització que formuli la inspecció dels tributs, s'ha de fer constar expressament aquesta circumstància a l'acta.

3. S'entén produïda i notificada la liquidació tributària d'acord amb la proposta formulada a l'acta si, en el termini d'un mes comptat des de l'endemà de la data de l'acta, no s'hagués notificat a l'interessat l'acord de l'òrgan competent per liquidar, amb algun dels continguts següents:

- a) Rectificant errors materials.
- b) Ordenant completar l'expedient mitjançant la realització de les actuacions que siguin procedents.
- c) Confirmant la liquidació proposada a l'acta.

d) Estimant que en la proposta de liquidació hi ha hagut 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 practiqui.

4. Per a la imposició de les sancions que puguin ser procedents com a conseqüència d'aquestes liquidacions és aplicable la reducció que preveu l'apartat 1 de l'article 188 d'aquesta Llei.

5. Als fets i elements determinants del deute tributari respecte dels quals l'obligat tributari o el seu representant va prestar la seva conformitat els és aplicable el que disposa l'apartat 2 de l'article 144 d'aquesta Llei.

Article 157

Actes de disconformitat

1. Amb caràcter previ a la signatura de l'acta de disconformitat s'ha de concedir tràmit d'audiència a l'interessat perquè al·legui el que convingui al seu dret.

2. Quan l'obligat tributari o el seu representant no subscrigui l'acta o manifesti la seva disconformitat amb la proposta de regularització que formuli la inspecció dels tributs, s'ha de fer constar expressament aquesta circumstància a l'acta, a la qual s'ha d'adjuntar un informe de l'actuari en què s'exposin els fonaments de dret en què es basi la proposta de regularització.

3. En el termini de 15 dies des de la data en què s'hagi estès l'acta o des de la seva notificació, l'obligat tributari pot formular al·legacions davant l'òrgan competent per liquidar.

4. Abans de dictar l'acte de liquidació, l'òrgan competent pot acordar la pràctica d'actuacions complementàries en els termes que es fixin reglamentàriament.

5. Rebudes les al·legacions, l'òrgan competent ha de dictar la liquidació que sigui procedent, que ha de ser notificada a l'interessat.

Subsecció 4a. Disposicions especials

Article 158

Aplicació del mètode d'estimació indirecta

1. Quan sigui aplicable el mètode d'estimació indirecta, la inspecció dels tributs ha d'acompanyar les actes incoades per regularitzar la situació tributària dels obligats tributaris d'un informe raonat sobre:

- a) Les causes determinants de l'aplicació del mètode d'estimació indirecta.
- b) La situació de la comptabilitat i registres obligatoris de l'obligat tributari.
- c) La justificació dels mitjans elegits per a la determinació de les bases, els rendiments o les quotes.
- d) Els càlculs i les estimacions efectuats en virtut dels mitjans elegits.

2. L'aplicació del mètode d'estimació indirecta no requereix acte administratiu previ que el declari, però en els recursos i reclamacions que siguin procedents contra els actes i liquidacions resultants es pot plantejar la procedència de l'aplicació d'aquest mètode.

3. Les dades, els documents o les proves relacionats amb les circumstàncies que van motivar l'aplicació del mètode d'estimació indirecta únicament poden ser tinguts en compte en la regularització o en la resolució dels recursos o reclamacions que s'interposin contra aquesta en els casos següents:

a) Quan s'aportin abans de la proposta de regularització. En aquest cas, el període transcorregut des de l'apreciació de les circumstàncies esmentades fins a l'aportació de les dades, documents o proves no s'ha d'incloure en el còmput del termini a què es refereix l'article 150 d'aquesta Llei.

b) Quan l'obligat tributari demostrï que les dades, els documents o les proves presentats posteriorment a la proposta de regularització van ser d'aportació impossible en el procediment. En aquest cas, s'ha d'ordenar la retroacció de les actuacions en el moment en què es van apreciar les circumstàncies esmentades.

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'aquesta Llei, perquè la inspecció dels tributs pugui declarar el conflicte en l'aplicació de la norma tributària s'ha d'emetre prèviament un informe favorable de la Comissió consultiva que es constitueixi, en els termes establerts reglamentàriament, per dos representants de l'òrgan competent per respondre les consultes tributàries escrites, en què un d'ells actua com a president, i per dos representants de l'Administració tributària actuant.

2. Quan l'òrgan actuant consideri que hi poden concórrer les circumstàncies que preveu l'apartat 1 de l'article 15 d'aquesta Llei ho ha de comunicar a l'interessat, i li ha de concedir un termini de 15 dies per presentar al·legacions i aportar o proposar les proves que consideri procedents.

Rebudes les al·legacions i practicades, si s'escau, les proves procedents, l'òrgan actuant ha de remetre l'expedient complet a la Comissió consultiva.

3. El temps transcorregut des que es comuniqui a l'interessat la procedència de sol·licitar l'informe preceptiu fins a la recepció de l'informe per part de l'òrgan d'inspecció és considerat com una interrupció justificada del còmput del termini de les actuacions inspectores que preveu l'article 150 d'aquesta Llei.

4. El termini màxim per emetre l'informe és de tres mesos des de la tramesa de l'expedient a la Comissió consultiva. Aquest termini pot ser ampliat mitjançant un acord motivat de la Comissió consultiva, sense que l'ampliació esmentada pugui passar d'un mes.

5. Transcorregut el termini a què es refereix l'apartat anterior sense que la Comissió consultiva hagi emès l'informe, s'ha de reprendre el còmput del termini de durada de les actuacions inspectores, i es manté l'obligació d'emetre l'esmentat informe, encara que es poden continuar les actuacions i, si s'escau, 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 vincula 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 aquest article no són susceptibles de recurs o reclamació, però en els que s'interposin contra els actes i

liquidacions resultants de la comprovació es pot plantejar la procedència de la declaració del conflicte en l'aplicació de la norma tributària.

CAPÍTOL V

Actuacions i procediment de recaptació

SECCIÓ PRIMERA

Disposicions generals

Article 160

La recaptació tributària

1. La recaptació tributària consisteix en l'exercici de les funcions administratives conduents al cobrament dels deutes tributaris.

2. La recaptació dels deutes tributaris es pot realitzar:

- a) En període voluntari, mitjançant el pagament o compliment de l'obligat tributari en els terminis que preveu l'article 62 d'aquesta Llei.
- b) En període executiu, mitjançant el 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 ingressar-los a l'article 62 d'aquesta Llei.
- b) En el cas de deutes a ingressar mitjançant autoliquidació presentada sense fer l'ingrés, l'endemà de l'acabament del termini que estableixi la normativa de cada tribut per a aquest ingrés o, si aquest ja ha conclòs, l'endemà de la presentació de l'autoliquidació.

2. La presentació d'una sol·licitud d'ajornament, fraccionament o compensació en període voluntari impedeix l'inici del període executiu durant la tramitació dels expedients esmentats. La interposició d'un recurs o reclamació en temps i forma contra una sanció impedeix l'inici del període executiu fins que la sanció sigui ferma en via administrativa i hagi finalitzat el termini per a l'ingrés voluntari del pagament.

3. Iniciat el període executiu, l'Administració tributària ha d'efectuar la recaptació dels deutes liquidats o autoliquidats a què es refereix l'apartat 1 d'aquest article pel procediment de constrenyiment sobre el patrimoni de l'obligat al pagament.

4. L'inici del període executiu determina l'exigència dels interessos de demora i dels recàrrecs del període executiu en els termes dels articles 26 i 28 d'aquesta Llei i, si s'escau, de les costes del procediment de constrenyiment.

Article 162

Facultats de la recaptació tributària

1. Per assegurar o efectuar el cobrament del deute tributari, els funcionaris que duguin a terme funcions de recaptació poden comprovar i investigar l'existència i la situació dels béns o drets dels obligats tributaris, tenen les facultats que reconeix a l'Administració tributària

l'article 142 d'aquesta Llei, amb els requisits que hi ha establerts, i poden adoptar mesures cautelars en els termes que preveu l'article 146 d'aquesta Llei.

Tot obligat tributari ha de posar en coneixement de l'Administració, quan aquesta ho requereixi, una relació de béns i drets integrants del seu patrimoni en una quantia suficient per cobrir l'import del deute tributari, d'acord amb el que preveu l'apartat 2 de l'article 169 d'aquesta Llei.

2. Els funcionaris que exerceixin funcions de recaptació han de desenvolupar les actuacions materials que siguin necessàries en el curs del procediment de constrenyiment. Els obligats tributaris els han d'atendre en les seves actuacions i els han de prestar la deguda col·laboració en el desenvolupament de les seves funcions.

Si l'obligat tributari no compleix les resolucions o els requeriments que a l'efecte s'hagin dictat, es pot acordar, amb l'avertiment previ, l'execució subsidiària de les esmentades resolucions o requeriments, mitjançant un acord de l'òrgan competent.

SECCIÓ SEGONA

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 entendre d'aquest i resoldre totes les seves incidències correspon únicament a l'Administració tributària.

2. El procediment administratiu de constrenyiment no és acumulable als judicials ni a altres procediments d'execució. La seva iniciació o tramitació no se suspèn per la iniciació d'aquells, llevat quan sigui procedent 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 vetlla per l'àmbit de potestats que en aquesta matèria li atribueix la Llei de conformitat amb el que preveu la legislació de conflictes jurisdiccionals.

3. El procediment de constrenyiment s'inicia i impulsa d'ofici en tots els seus tràmits i, una vegada iniciat, només se suspèn en els casos i en la forma que preveu la normativa tributària.

Article 164

Concurrència de procediments

1. Sense perjudici del respecte a l'ordre de prelació que per al cobrament dels crèdits estableix la Llei en consideració a la seva naturalesa, en cas de concurrència del procediment de constrenyiment per a la recaptació dels tributs amb altres procediments d'execució, ja siguin singulars o universals, judicials o no judicials, la preferència per a l'execució dels béns travats en el procediment està determinada d'acord amb les regles següents:

a) Quan es doni amb altres processos o procediments singulars d'execució, el procediment de constrenyiment és preferent si l'embargament efectuat en el curs del procediment de constrenyiment és el més antic. A aquests efectes cal atènyer-se a la data de la diligència d'embargament del bé o dret.

b) Quan es doni amb altres processos o procediments concursals o universals d'execució, el procediment de constrenyiment és preferent per a l'execució dels béns o drets embargats en aquest, sempre que la provisió de constrenyiment s'hagi dictat abans de la data de declaració del concurs.

2. En cas de concurs de creditors s'aplica el que disposa la Llei 22/2003, de 9 de juliol, concursal i, si s'escau, la Llei general pressupostària, sense que això impedeixi que es dicti la corresponent provisió de constrenyiment i es meritin els recàrrecs del període executiu si es donen les condicions per fer-ho abans de la data de declaració del concurs.

3. Els jutjats i tribunals estan obligats a col·laborar amb l'Administració tributària facilitant als òrgans de recaptació les dades relatives a processos concursals o universals d'execució que necessitin per a l'exercici de les seves funcions.

Així mateix tenen aquest deure de col·laboració, respecte dels seus procediments, qualssevol òrgans administratius amb competència per tramitar procediments d'execució.

4. El caràcter privilegiat dels crèdits tributaris atorga a la hisenda pública el dret d'abstenció en els processos concursals. Això no obstant, la hisenda pública pot subscriure en el curs d'aquests processos els acords o convenis que preveu la legislació concursal, així com acordar, de conformitat amb el deutor i amb les garanties que es considerin oportunes, unes condicions singulars de pagament, que no poden ser més favorables per al deutor que les que recull el conveni o acord que exhaureixi el procés judicial. Aquest privilegi es pot exercir en els termes que preveu la legislació concursal. Igualment pot acordar la compensació d'aquests crèdits en els termes que preveu la normativa tributària.

Per a la subscripció i celebració dels acords i convenis a què es refereix el paràgraf anterior es requereix únicament l'autorització de l'òrgan competent de l'Administració tributària.

Article 165

Suspensió del procediment de constrenyiment

1. El procediment de constrenyiment s'ha de suspendre en la forma i amb els requisits que preveuen les disposicions reguladores dels recursos i reclamacions economicoadministratives, i en els casos restants que preveu la normativa tributària.

2. El procediment de constrenyiment el suspenen de manera automàtica els òrgans de recaptació, sense necessitat de prestar garantia, quan l'interessat demostrï que s'ha produït en perjudici seu error material, aritmètic o de fet en la determinació del deute, que aquest ha estat ingressat, condonat, compensat, ajornat o suspès o que ha prescrit el dret a exigir-ne el pagament.

3. Quan un tercer pretengui l'aixecament de l'embargament per entendre que li pertany el domini o la titularitat dels béns o drets embargats o quan consideri que té dret a ser reintegrat del seu crèdit amb preferència a la hisenda pública, pot formular reclamació de tercera davant l'òrgan administratiu competent.

4. Si s'interposa tercera de domini se suspèn el procediment de constrenyiment referent als béns i drets controvertits, una vegada que s'hagin adoptat les mesures d'assegurament que siguin procedents.

5. Si la tercera fos de dret millor ha de prosseguir el procediment fins a la realització dels béns i el producte obtingut s'ha de consignar en dipòsit a l'efecte de la resolució de la tercera.

Article 166

Conservació d'actuacions

1. Quan es declari la nul·litat de determinades actuacions del procediment de constrenyiment s'ha de disposar 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 diferents de la quota o de les sancions no afecta 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'inicia mitjançant una provisió notificada a l'obligat tributari en què s'identifica el deute pendent, es liquiden els recàrrecs a què es refereix l'article 28 d'aquesta Llei i se li requereix perquè efectuï el pagament.
2. La provisió de constrenyiment és títol suficient per iniciar el procediment de constrenyiment i té la mateixa força executiva que la sentència judicial per procedir contra els béns i drets dels obligats tributaris.
3. Contra la provisió de constrenyiment només són admissibles els motius d'oposició següents:
 - 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 provisió de constrenyiment que impedeixi la identificació del deutor o del deute constret.
4. Si l'obligat tributari no efectua el pagament dins el termini a què es refereix l'apartat 5 de l'article 62 d'aquesta Llei, s'ha de procedir a l'embargament dels seus béns, i s'ha d'advertir en la provisió de constrenyiment.

Article 168

Execució de garanties

Si el deute tributari està garantit s'ha de procedir en primer lloc a executar la garantia a través del procediment administratiu de constrenyiment. Això no obstant, l'Administració tributària pot optar per l'embargament i l'alienació d'altres béns o drets anteriorment a l'execució de la garantia quan aquesta no sigui proporcionada al deute garantit o quan l'obligat ho sol·liciti, i assenyalar béns suficients a l'efecte. En aquests casos, la garantia prestada queda 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, s'ha de procedir a l'embargament dels béns i drets de l'obligat tributari en quantia suficient per cobrir:

- a) L'import del deute no ingressat.
- b) Els interessos que s'hagin meritat o es meritin fins a la data de l'ingrés al Tresor.
- c) Els recàrrecs del període executiu.
- d) Les costes del procediment de constrenyiment.

2. Si l'Administració i l'obligat tributari no haguessin acordat un altre ordre diferent en virtut del que disposa l'apartat 4 d'aquest article, s'han d'embargar els béns de l'obligat tenint en compte la facilitat més gran de la seva alienació i l'onerositat menor d'aquesta per a l'obligat. Si els criteris establerts en el paràgraf anterior són d'aplicació impossible o molt difícil, els béns s'han d'embargar per l'ordre següent:

- a) Diner efectiu o en comptes oberts en entitats de crèdit.
- b) Crèdits, efectes, valors i drets realitzables a 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 efectes d'embargament s'entén que un crèdit, efecte, valor o dret és realitzable a curt termini quan, en circumstàncies normals i segons el parer de l'òrgan de recaptació, pugui ser efectuat en un termini no superior a sis mesos. Els altres s'entenen realitzables a llarg termini.

4. Seguint l'ordre establert segons els criteris de l'apartat 2 d'aquest article, s'han d'embargar successivament els béns o drets coneguts en aquell moment per l'Administració tributària fins que es consideri que el deute està cobert. En tot cas, s'han d'embargar en darrer lloc aquells per a la trava dels quals sigui necessària l'entrada en el domicili de l'obligat tributari. A sol·licitud de l'obligat tributari es pot alterar l'ordre d'embargament si els béns que assenyali garanteixen el cobrament del deute amb la mateixa eficàcia i promptitud que els que preferentment hagin de ser travats i no es causi amb això perjudici a tercers.

5. No s'han d'embargar els béns o drets declarats inembargables per les lleis ni aquells altres respecte dels quals es presumeixi que el cost de la seva realització pugui passar de l'import que normalment es podria obtenir en la seva alienació.

Article 170

Diligència d'embargament i anotació preventiva

1. Cada actuació d'embargament s'ha de documentar en diligència, que s'ha de notificar a la persona amb la qual s'entengui l'actuació esmentada.

Efectuat l'embargament dels béns o drets, la diligència s'ha de notificar a l'obligat tributari i, si s'escau, al tercer titular, posseïdor o dipositari dels béns si no s'haguessin dut a terme amb ells les actuacions, així com al cònjuge de l'obligat tributari quan els béns embargats siguin de guanys i als seus copropietaris o cotitulars.

2. Si els béns embargats fossin inscripibles en un registre públic, l'Administració tributària té dret que es practiqui l'anotació preventiva d'embargament en el registre corresponent. A

aquest efecte, l'òrgan competent ha d'expedir el manament, amb el mateix valor que si es tractés de manament judicial d'embargament, i s'ha de sol·licitar, així mateix, que s'emeti certificació de les càrregues que figurin al registre. El registrador ha de fer constar per nota al marge de l'anotació d'embargament l'expedició d'aquesta certificació, que expressi la seva data i el procediment a què es refereixi.

En aquest cas, l'embargament s'ha de notificar als titulars de càrregues posteriors a l'anotació d'embargament i anteriors a la nota marginal d'expedició de la certificació.

L'anotació preventiva practicada així no altera la prelació que per al cobrament dels crèdits tributaris estableix l'article 77 d'aquesta Llei, sempre que s'exerciti la tercera de millor dret. En cas contrari, ha de prevaldre l'ordre registral de les anotacions d'embargament.

3. Contra la diligència d'embargament només són admissibles els motius d'oposició següents:

- a) Extinció del deute o prescripció del dret a exigir el pagament.
- b) Falta de notificació de la provisió de constrenyiment.
- c) Incompliment de les normes reguladores de l'embargament que conté aquesta Llei.
- d) Suspensió del procediment de recaptació.

4. Quan s'embarguin béns mobles, l'Administració tributària pot disposar el seu dipòsit en la forma que es determini per reglament.

5. Quan s'ordini l'embargament d'un 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 exerceixen la direcció de l'activitat pot perjudicar la solvència de l'obligat tributari, l'òrgan competent, amb l'audiència prèvia del titular del negoci o òrgan d'administració de l'entitat, pot acordar el nomenament d'un funcionari que exerceixi d'administrador o que intervingui en la gestió del negoci en la forma que reglamentàriament s'estableixi, i fiscalitzar prèviament a la seva execució els actes que es concretin en l'acord administratiu.

Article 171

Embargament de béns o drets en entitats de crèdit o de dipòsit

1. Quan l'Administració tributària tingui coneixement de l'existència de fons, valors, títols o altres béns lliurats o confiats a una determinada oficina d'una entitat de crèdit o una altra persona o entitat dipositària, pot disposar-ne l'embargament en la quantia que sigui procedent. En la diligència d'embargament s'ha d'identificar el bé o dret conegut per l'Administració actuant, però l'embargament es pot estendre, sense necessitat d'identificació prèvia, a la resta dels béns o drets existents en l'oficina esmentada.

Si de la informació subministrada per la persona o l'entitat dipositària en el moment de l'embargament es dedueix que els fons, valors, títols o altres béns existents no són homogenis o que el seu valor passa de l'import assenyalat a l'apartat 1 de l'article 169, l'òrgan competent ha de concretar els que hagin de quedar travats.

Quan els fons o valors estiguin dipositats en comptes a nom de diversos titulars només s'ha d'embargar la part corresponent a l'obligat tributari. A aquests efectes, en el cas de comptes de titularitat indistinta amb solidaritat activa davant el dipositari o de titularitat conjunta mancomunada, el saldo es considera dividit a parts iguals, llevat que es provi una titularitat material diferent.

3. Quan en el compte afectat per l'embargament s'efectuï habitualment l'abonament de sous, salaris o pensions, s'han de respectar les limitacions que estableix la Llei 1/2000, de 7 de gener, d'enjudiciament civil, mitjançant la seva aplicació sobre l'import que s'hagi de considerar sou, salari o pensió del deutor. A aquests efectes es considera sou, salari o

pensió l'import ingressat en l'esmentat compte per aquest concepte el mes en què es practiqui l'embargament o, si manca, el mes anterior.

Article 172

Alienació dels béns embargats

1. L'alienació dels béns embargats s'ha de fer mitjançant subhasta, concurs o adjudicació directa, en els casos i les condicions que es fixin per reglament.

L'acord d'alienació es pot impugnar únicament si les diligències d'embargament s'han tingut per notificades d'acord amb el que disposa l'apartat 3 de l'article 112 d'aquesta Llei. En aquest cas, contra l'acord d'alienació només són admissibles els motius d'impugnació contra les diligències d'embargament a què es refereix l'apartat 3 de l'article 170 d'aquesta Llei.

2. El procediment de constrenyiment pot concloure amb l'adjudicació de béns a la hisenda pública quan es tracti de béns immobles o de béns mobles l'adjudicació dels quals pugui interessar a la hisenda pública i no s'hagin adjudicat en el procediment d'alienació.

L'adjudicació s'acorda per l'import del deute perseguit, sense que, en cap cas, pugui excedir el 75 per cent del tipus inicial fixat en el procediment d'alienació.

3. L'Administració tributària no pot 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 sigui ferm, excepte en els supòsits de força major, béns peribles, béns en els que hi hagi un risc de pèrdua imminent de valor o quan l'obligat tributari sol·liciti de manera expressa la seva alienació.

4. En qualsevol moment anterior a l'adjudicació de béns, l'Administració tributària ha d'alliberar els béns embargats si l'obligat extingeix el deute tributari i les costes del procediment de constrenyiment.

Subsecció 3a. *Acabament del procediment de constrenyiment*

Article 173

Acabament del procediment de constrenyiment

1. El procediment de constrenyiment acaba:

a) Amb el pagament de la quantitat deguda a què es refereix l'apartat 1 de l'article 169 d'aquesta Llei.

b) Amb l'acord que declari 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'hagi declarat el crèdit incobrable, el procediment de constrenyiment s'ha de reprendre, dins el termini de prescripció, quan es tingui coneixement de la solvència d'algun obligat al pagament.

SECCIÓ TERCERA

Procediment davant responsables i successors

Subsecció 1a. *Procediment davant els responsables*

Article 174

Declaració de responsabilitat

1. La responsabilitat pot ser declarada en qualsevol moment posterior a la pràctica de la liquidació o a la presentació de l'autoliquidació, tret que la Llei disposi una altra cosa.

2. En el supòsit de liquidacions administratives, si la declaració de responsabilitat s'efectua abans del venciment del període voluntari de pagament, la competència per dictar l'acte administratiu de declaració de responsabilitat correspon a l'òrgan competent per dictar la liquidació. En els altres casos, la competència correspon a l'òrgan de recaptació.

3. El tràmit d'audiència previ als responsables no exclou el dret que també els assisteix a formular abans del tràmit esmentat les al·legacions que considerin pertinents i a aportar la documentació que considerin necessària.

4. L'acte de declaració de responsabilitat s'ha de notificar als responsables. L'acte de notificació ha de tenir el contingut següent:

a) Text íntegre de l'acord de declaració de responsabilitat, amb la indicació del pressupost de fet habilitador i les liquidacions que afecten el dit pressupost.

b) Mitjans d'impugnació que poden ser exercits contra l'acte esmentat, l'òrgan davant el qual s'hagin de presentar i el termini per interposar-los.

c) Lloc, termini i forma en què hagi de ser satisfet l'import exigít al responsable.

5. En el recurs o reclamació contra l'acord de declaració de responsabilitat es pot impugnar el pressupost de fet habilitador i les liquidacions a què abasta l'esmentat pressupost, sense que com a conseqüència de la resolució d'aquests recursos o reclamacions es puguin revisar les liquidacions que hagin adquirit fermesa per a altres obligats tributaris, sinó únicament l'import de l'obligació del responsable que hagi interposat el recurs o la reclamació.

No obstant això, en els casos previstos a l'apartat 2 de l'article 42 d'aquesta Llei no es poden impugnar les liquidacions a què abasta el pressupost esmentat, sinó l'abast global de la responsabilitat.¹⁰

6. El termini concedit al responsable per efectuar el pagament en període voluntari és el que estableix l'apartat 2 de l'article 62 d'aquesta Llei.

Si el responsable no realitza el pagament en el termini esmentat, el deute li ha de ser exigít en via de constrenyiment, i s'estén al recàrrec del període executiu que sigui procedent segons l'article 28 d'aquesta Llei.

¹⁰ Apartat 5 redactat de conformitat amb l'article 5.9 de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal (BOE núm. 286, de 30 de novembre, i suplement en català núm. 27, d'1 de desembre).

Article 175

Procediment per exigir la responsabilitat solidària

1. El procediment per exigir la responsabilitat solidària, segons els casos, és el següent:

a) Quan la responsabilitat hagi estat declarada i notificada al responsable en qualsevol moment anterior al venciment del període voluntari de pagament del deute que en deriva, n'hi ha prou amb requerir-li el pagament una vegada transcorregut el període esmentat.

b) En els altres casos, una vegada transcorregut el període voluntari de pagament del deute que en deriva, l'òrgan competent ha de dictar acte de declaració de responsabilitat que s'ha de notificar al responsable.

2. El que pretengui adquirir la titularitat d'explotacions i activitats econòmiques i amb l'objecte de limitar la responsabilitat solidària que preveu el paràgraf c) de l'apartat 1 de

l'article 42 d'aquesta Llei, té dret, amb la conformitat prèvia del titular actual, a sol·licitar de l'Administració una certificació detallada dels deutes, sancions i responsabilitats tributaris derivats del seu exercici. L'Administració tributària ha d'expedir la certificació esmentada en el termini de tres mesos des de la sol·licitud. En aquest cas la responsabilitat de l'adquiridor queda limitada als deutes, sancions i responsabilitats que aquesta conté. Si la certificació s'expedeix sense esmentar deutes, sancions o responsabilitats o no es facilita en el termini assenyalat, el sol·licitant queda exempt de la responsabilitat a què es refereix l'article esmentat.

Article 176

Procediment per exigir la responsabilitat subsidiària

Una vegada declarats fallits el deutor principal i, si s'escau, els responsables solidaris, l'Administració tributària ha de dictar acte de declaració de responsabilitat, que s'ha de notificar al responsable subsidiari.

Subsecció 2a. Procediment davant els successors

Article 177

Procediment de recaptació davant els successors

1. Mort qualsevol obligat al pagament del deute tributari, el procediment de recaptació continua amb els seus hereus i, si s'escau, legataris, sense més requisits que la constància de la mort d'aquell i la notificació als successors, amb requeriment del pagament del deute tributari i costes pendents del causant.

Quan l'hereu al·legui haver fet ús del dret a deliberar, s'ha de suspendre el procediment de recaptació fins que transcorri el termini concedit per fer-ho, durant el qual pot sol·licitar de l'Administració tributària la relació dels deutes tributaris pendents del causant, amb efectes merament informatius.

Mentre l'herència estigui jacent, el procediment de recaptació dels deutes tributaris pendents es pot continuar dirigint contra els seus béns i drets, a l'efecte dels quals s'han d'entendre les actuacions amb qui exerceixi la seva administració o representació.

2. Dissolta i liquidada una societat o entitat, el procediment de recaptació continua amb els seus socis, partícips o cotitulars, una vegada constatada l'extinció de la personalitat jurídica. Dissolta i liquidada una fundació, el procediment de recaptació ha de continuar amb els destinataris dels seus béns i drets.

L'Administració tributària es pot dirigir contra qualsevol dels socis, partícips, cotitulars o destinataris, o contra tots aquests simultàniament o successivament, per 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'ha d'exercir d'acord amb els seus principis reguladors en matèria administrativa amb les especialitats establertes en aquesta Llei.

En particular són aplicables els principis de legalitat, tipicitat, responsabilitat, proporcionalitat i no-concurrencia. El principi d'irretroactivitat s'ha d'aplicar amb caràcter general, tenint en consideració el que disposa l'apartat 2 de l'article 10 d'aquesta Llei.

Article 179

Principi de responsabilitat en matèria d'infraccions tributàries

1. Les persones físiques o jurídiques i les entitats esmentades a l'apartat 4 de l'article 35 d'aquesta Llei poden ser sancionades per fets constitutius d'infracció tributària quan siguin responsables dels mateixos fets.

2. Les accions o omissions tipificades en les lleis no donen lloc a responsabilitat per infracció tributària en els casos següents:

a) Quan es realitzin pels qui no tinguin capacitat d'actuar en l'ordre tributari.

b) Quan es doni una força major.

c) Quan derivin d'una decisió col·lectiva, per als qui hagin salvat el seu vot o no hagin assistit a la reunió en què aquesta es va adoptar.

d) Quan s'hagi posat la diligència necessària en el compliment de les obligacions tributàries. Entre altres casos, s'entén que s'ha posat la diligència necessària quan l'obligat hagi actuat emparant-se en una interpretació raonable de la norma o quan l'obligat tributari hagi ajustat la seva actuació als criteris manifestats per l'Administració tributària competent a les publicacions i comunicacions escrites a què es refereixen els articles 86 i 87 d'aquesta Llei. Tampoc s'exigeix aquesta responsabilitat si l'obligat tributari ajusta la seva actuació als criteris manifestats per l'Administració en la resposta a una consulta formulada per un altre obligat, sempre que entre les seves circumstàncies i les esmentades en la resposta a la consulta hi hagi una igualtat substancial que permeti entendre aplicables els criteris esmentats i aquests no hagin estat 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 regularitzin la seva situació tributària o esmenin les declaracions, autoliquidacions, comunicacions de dades o sol·licituds presentades anteriorment de forma incorrecta no incorren en responsabilitat per les infraccions tributàries comeses en ocasió de la presentació d'aquelles.

El que disposa el paràgraf anterior s'entén sense perjudici del que preveu l'article 27 d'aquesta Llei i de les possibles infraccions que es puguin cometre a conseqüència de la presentació tardana o incorrecta de les noves declaracions, autoliquidacions, comunicacions de dades o sol·licituds.

Article 180

Principi de no-concurrencia de sancions tributàries

1. Si l'Administració tributària estima que la infracció pot ser constitutiva de delictes contra la Hisenda Pública, ha de passar el tant de culpa a la jurisdicció competent, o remetre l'expedient al Ministeri Fiscal i s'ha d'abstenir de seguir el procediment administratiu, que queda suspès mentre l'autoritat judicial no dicti sentència ferma, tingui lloc el sobreseïment o l'arxivament de les actuacions o es produeixi la devolució de l'expedient pel Ministeri Fiscal. La sentència condemnatòria de l'autoritat judicial impedeix la imposició de sanció administrativa.

Si no s'ha apreciat l'existència de delictes, l'Administració tributària ha d'iniciar o continuar les seves actuacions d'acord amb els fets que els tribunals hagin considerat provats, i s'ha de

reprendre el còmput del termini de prescripció en el punt en què estava quan es va suspendre.

Les actuacions administratives efectuades durant el període de suspensió s'han de tenir per inexistents.¹¹

2. Una mateixa acció o omisió que s'hagi d'aplicar com a criteri de graduació d'una infracció o com a circumstància que determini la qualificació d'una infracció com a greu o molt greu no pot ser sancionada com a infracció independent.

3. La realització de diverses accions o omissions constitutives de diverses infraccions possibilita la imposició de les sancions que siguin procedents per totes aquestes. Entre altres casos, la sanció derivada de la comissió de la infracció que preveu l'article 191 d'aquesta Llei és compatible amb la que sigui procedent, si s'escau, per l'aplicació dels articles 194 i 195 d'aquesta Llei. Així mateix, la sanció derivada de la comissió de la infracció que preveu l'article 198 d'aquesta Llei és compatible amb les que siguin procedents, si s'escau, per l'aplicació dels articles 199 i 203 d'aquesta Llei.

4. Les sancions derivades de la comissió d'infraccions tributàries són compatibles amb l'exigència de l'interès de demora i dels recàrrecs del període executiu.

¹¹ Apartat 1 redactat de conformitat amb l'article 5.10 de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal (BOE núm. 286, de 30 de novembre, i suplement en català núm. 27, d'1 de desembre).

CAPÍTOL II

Disposicions generals sobre infraccions i sancions tributàries

SECCIÓ PRIMERA

Subjectes responsables de les infraccions i sancions tributàries

Article 181

Subjectes infractors

1. Són subjectes infractors les persones físiques o jurídiques i les entitats esmentades a l'apartat 4 de l'article 35 d'aquesta Llei que efectuïn les accions o omissions tipificades com a infraccions en les lleis.

Entre altres, són 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 estiguin obligades a imputar o atribuir rendes als seus socis o membres.
- f) El representant legal dels subjectes obligats que no tinguin capacitat d'actuar en l'ordre tributari.

2. El subjecte infractor té la consideració de deutor principal a efectes del que disposa l'apartat 1 de l'article 41 d'aquesta Llei en relació amb la declaració de responsabilitat.

3. La concurrència de diversos subjectes infractors en la realització d'una infracció tributària determina que quedin solidàriament obligats davant l'Administració al pagament de la sanció.

Article 182

Responsables i successors de les sancions tributàries

1 Han de respondre solidàriament del pagament de les sancions tributàries, derivades d'un deute tributari o no, les persones o entitats que estiguin en els supòsits dels paràgrafs a) i c) de l'apartat 1 i en els de l'apartat 2 de l'article 42 d'aquesta Llei, en els termes establerts a l'article esmentat. El procediment per declarar i exigir la responsabilitat solidària és el que preveu l'article 175 d'aquesta Llei.¹²

2. Responen subsidiàriament del pagament de les sancions tributàries les persones o entitats que estiguin en els supòsits dels paràgrafs a), g) i h) de l'apartat 1 de l'article 43 d'aquesta Llei, en els termes establerts a l'article esmentat.

El procediment per declarar i exigir la responsabilitat subsidiària és el que preveu l'article 176 d'aquesta Llei.¹³

3. Les sancions tributàries no s'han de transmetre als hereus i legataris de les persones físiques infractores.

Les sancions tributàries per infraccions comeses per les societats i entitats dissoltes s'han de transmetre als seus successors en els termes que preveu l'article 40 d'aquesta Llei.

¹² Apartat 1 redactat de conformitat amb l'article 5.11 de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal (BOE núm. 286, de 30 de novembre, i suplement en català núm. 27, d'1 de desembre).

¹³ Apartat 2 redactat de conformitat amb l'article 5.11 de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal (BOE núm. 286, de 30 de novembre, i suplement en català núm. 27, d'1 de desembre).

SECCIÓ SEGONA

Concepte i classes d'infraccions i sancions tributàries

Article 183

Concepte i classes d'infraccions tributàries

1. Són infraccions tributàries les accions o omissions doloses o culposes amb qualsevol grau de negligència que estiguin tipificades i sancionades com a tals en aquesta Llei o en una altra llei.

2. Les infraccions tributàries es classifiquen en lleus, greus i molt greus.

3. Les infraccions i sancions en matèria de contraban s'han de regir per la seva normativa específica.

Article 184

Qualificació de les infraccions tributàries

1. Les infraccions tributàries es qualifiquen de lleus, greus o molt greus d'acord amb el que disposen en cada cas els articles 191 a 206 d'aquesta Llei.

Cada infracció tributària es qualifica de forma unitària de lleu, greu o molt greu i, en el cas de multes proporcionals, la sanció que sigui procedent s'ha aplicar sobre la totalitat de la base de la sanció que en cada cas correspongui, excepte en el cas de l'apartat 6 de l'article 191 d'aquesta Llei.

2. A efectes del que estableix aquest títol, s'entén que hi ha ocultació de dades a l'Administració tributària quan no es presentin declaracions o es presentin declaracions en què s'inclouin fets o operacions inexistents o amb imports falsos, o en les quals s'ometin totalment o parcialment operacions, ingressos, rendes, productes, béns o qualsevol altra

dada que incideixi en la determinació del deute tributari, sempre que la incidència del deute derivat de l'ocultació en relació amb la base de la sanció sigui superior al 10 per cent.

3. A efectes del que estableix aquest títol, es consideren mitjans fraudulents:

a) Les anomalies substancials en la comptabilitat i en els llibres o registres establerts per la normativa tributària.

Es consideren anomalies substancials:

1r L'incompliment absolut de l'obligació d'administració de la comptabilitat o dels llibres o registres establerts per la normativa tributària.

2n L'administració de comptabilitats diferents que, referides a una mateixa activitat i exercici econòmic, no permetin conèixer la verdadera situació de l'empresa.

3r L'administració incorrecta dels llibres de comptabilitat o dels llibres o registres establerts per la normativa tributària, mitjançant la falsedat d'assentaments, registres o imports, l'omissió d'operacions realitzades o la comptabilització en comptes incorrectes de manera que s'alteri la seva consideració fiscal. L'apreciació d'aquesta circumstància requereix que la incidència de l'administració incorrecta dels llibres o registres representi un percentatge superior al 50 per cent de l'import de la base de la sanció.

b) L'ús de factures, justificants o altres documents falsos o falsejats, sempre que la incidència dels documents o suports falsos o falsejats representi 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 seva identitat, hagi 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 les quals 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 sancionen mitjançant la imposició de sancions pecuniàries i, quan sigui procedent, de sancions no pecuniàries de caràcter accessori.

2. Les sancions pecuniàries poden consistir en una 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 sigui d'un import igual o superior a 30.000 euros i s'hagi utilitzat el criteri de graduació de comissió repetida d'infraccions tributàries, es poden imposar, a més, les sancions accessòries següents:

a) Pèrdua de la possibilitat d'obtenir subvencions o ajuts públics i del dret a aplicar beneficis i incentius fiscals que s'hagin de sol·licitar durant un termini d'un any si la infracció comesa ha estat greu o de dos anys si ha estat molt greu.

b) Prohibició per subscriure contractes amb l'Administració pública que hagi imposat la sanció durant un termini d'un any si la infracció comesa ha estat greu o de dos anys si ha estat molt greu.

2. Quan la multa pecuniària imposada per infracció molt greu sigui d'un import igual o superior a 60.000 euros i s'hagi utilitzat el criteri de graduació de comissió repetida d'infraccions tributàries, es poden imposar, a més, les sancions accessòries següents:

a) Pèrdua de la possibilitat d'obtenir subvencions o ajuts públics i del dret a aplicar beneficis i incentius fiscals que s'hagin de sol·licitar durant un termini de tres, quatre o cinc anys, quan

l'import de la sanció imposada hagi estat igual o superior a 60.000, 150.000 o 300.000 euros, respectivament.

b) Prohibició per subscriure contractes amb l'Administració pública que hagi imposat la sanció durant un termini de tres, quatre o cinc anys, quan l'import de la sanció imposada hagi estat igual o superior a 60.000, 150.000 o 300.000 euros, respectivament.

3. Quan les autoritats o les persones que exerceixin professions oficials cometin infraccions derivades de la vulneració dels deures de col·laboració dels articles 93 i 94 d'aquesta Llei i sempre que, en relació amb el deure esmentat, hagin desatès tres requeriments segons el que preveu l'article 203 d'aquesta Llei, a més de la multa pecuniària que sigui procedent, es pot imposar com a sanció accessòria la suspensió de l'exercici de professions oficials, ocupació o càrrec públic per un termini de tres mesos.

La suspensió és per un termini de dotze mesos si s'ha sancionat el subjecte infractor amb la sanció accessòria a què es refereix el paràgraf anterior en virtut de resolució ferma en via administrativa dins els quatre anys anteriors a la comissió de la infracció.

A efectes del que disposa aquest apartat, es consideren professions oficials les exercides per registradors de la propietat i mercantils, notaris i tots aquells que, tot i exercir funcions públiques, no percebin directament havers de l'Estat, comunitats autònomes, entitats locals o altres entitats de dret públic.

4. Quan s'imposi la sanció prevista a l'article 202.3 d'aquesta Llei es poden imposar, a més, les sancions accessòries que preveu l'apartat 1 d'aquest article.¹⁴

¹⁴ Apartat 4 redactat de conformitat amb l'article 5.12 de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal (BOE núm. 286, de 30 de novembre, i suplement en català núm. 27, d'1 de desembre).

SECCIÓ TERCERA

Quantificació de les sancions tributàries pecuniàries

Article 187

Criteris de graduació de les sancions tributàries

1. Les sancions tributàries es graduen exclusivament conforme als criteris següents, en la mesura que siguin aplicables:

a) Comissió repetida d'infraccions tributàries.

S'entén produïda aquesta circumstància quan el subjecte infractor hagi estat sancionat per una infracció de la mateixa naturalesa, ja sigui lleu, greu o molt greu, en virtut de resolució ferma en via administrativa dins els quatre anys anteriors a la comissió de la infracció.

A aquests efectes es consideren de la mateixa naturalesa les infraccions previstes en un mateix article del capítol III d'aquest títol. No obstant això, les infraccions que preveuen els articles 191, 192 i 193 d'aquesta Llei es consideren totes elles de la mateixa naturalesa.

Quan es doni aquesta circumstància, la sanció mínima s'incrementa en els percentatges següents, llevat que s'estableixi expressament una altra cosa:

Quan el subjecte infractor hagi estat sancionat per una infracció lleu, l'increment ha de ser de cinc punts percentuals.

Quan el subjecte infractor hagi estat sancionat per una infracció greu, l'increment ha de ser de 15 punts percentuals.

Quan el subjecte infractor hagi estat sancionat per una infracció molt greu, l'increment ha de ser de 25 punts percentuals.

b) Perjudici econòmic per a la hisenda pública.

El perjudici econòmic es determina pel percentatge resultant de la relació existent entre:

1r La base de la sanció; i

2n La quantia total que s'hagi hagut d'ingressar en l'autoliquidació o per l'adequada declaració del tribut o l'import de la devolució obtinguda inicialment.

Quan es doni aquesta circumstància, la sanció mínima s'incrementa en els percentatges següents:

Quan el perjudici econòmic sigui superior al 10 per cent i inferior o igual al 25 per cent, l'increment és de 10 punts percentuals.

Quan el perjudici econòmic sigui superior al 25 per cent i inferior o igual al 50 per cent, l'increment és de 15 punts percentuals.

Quan el perjudici econòmic sigui superior al 50 per cent i inferior o igual al 75 per cent, l'increment és de 20 punts percentuals.

Quan el perjudici econòmic sigui superior al 75 per cent, l'increment és de 25 punts percentuals.

c) Incompliment substancial de l'obligació de facturació o documentació.

S'entén produïda aquesta circumstància quan l'incompliment afecti més del 20 per cent de l'import de les operacions subjectes al deure de facturació en relació amb el tribut o l'obligació tributària i el període objecte de la comprovació o investigació o quan, com a conseqüència del dit incompliment, l'Administració tributària no pugui conèixer l'import de les operacions subjectes al deure de facturació.

En el cas que preveu l'apartat 4 de l'article 201 d'aquesta Llei, s'entén produïda aquesta circumstància quan l'incompliment afecti 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 requereixi la conformitat expressa, s'entén produïda la conformitat sempre que la liquidació resultant no sigui objecte de recurs o reclamació economicoadministrativa.

En el procediment d'inspecció s'ha d'aplicar aquest criteri de graduació quan l'obligat tributari subscriu una acta amb acord o una acta de conformitat.

Quan es doni aquesta circumstància, la sanció que resulti de l'aplicació dels criteris que preveuen els paràgrafs anteriors d'aquest apartat s'ha de reduir 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'aquesta Llei es redueix en els percentatges següents:

a) Un 50 per cent en els casos d'actes amb acord que preveu l'article 155 d'aquesta Llei.

b) Un 30 per cent en els casos de conformitat.

2. L'import de la reducció practicada conforme al que disposa l'apartat anterior s'exigeix sense més requisit que la notificació a l'interessat, quan es compleixi alguna de les circumstàncies següents:

a) En els supòsits previstos en el paràgraf a) de l'apartat anterior, quan s'hagi interposat contra la regularització o la sanció el corresponent recurs contenciós administratiu o, en el cas d'haver-se presentat un aval o certificat d'assegurança de caució en substitució del dipòsit, quan no s'ingressin les quantitats derivades de l'acta amb acord en el termini de l'apartat 2 de l'article 62 d'aquesta Llei o en els terminis fixats a l'acord d'ajornament o fraccionament que hagi concedit l'Administració tributària amb garantia d'aval o certificat d'assegurança de caució.¹⁵

b) En els casos de conformitat, quan s'hagi interposat recurs o reclamació contra la regularització.

3. L'import de la sanció que s'hagi d'ingressar per la comissió de qualsevol infracció, una vegada aplicada, si s'escau, la reducció per conformitat a què es refereix el paràgraf b) de l'apartat 1 d'aquest article, es redueix el 25 per cent si hi concorren les circumstàncies següents:

a) Que es realitzi l'ingrés total de l'import restant de l'esmentada sanció en el termini de l'apartat 2 de l'article 62 d'aquesta Llei o en el termini o terminis fixats a l'acord d'ajornament o fraccionament que l'Administració tributària hagi concedit amb garantia d'aval o certificat d'assegurança de caució i que l'obligat al pagament hagi sol·licitat amb anterioritat a la finalització del termini de l'apartat 2 de l'article 62 d'aquesta Llei.¹⁵

b) Que no s'interposi recurs o reclamació contra la liquidació o la sanció.

L'import de la reducció practicada d'acord amb el que disposa aquest apartat s'exigeix sense més requisit que la notificació a l'interessat, quan s'hagi interposat recurs o reclamació en termini contra la liquidació o la sanció.

La reducció que preveu aquest apartat no és aplicable a les sancions que siguin procedents en els casos d'actes amb acord.

4. Quan, segons el que disposen els apartats 2 i 3 d'aquest article, s'exigeixi l'import de la reducció practicada, no és necessari interposar recurs independent contra l'acte esmentat si prèviament s'ha interposat recurs o reclamació contra la sanció reduïda.

Si s'ha interposat recurs contra la sanció reduïda s'entén que la quantia a què es refereix aquest recurs ha de ser l'import total de la sanció, i s'han d'estendre els efectes suspensius derivats del recurs a la reducció practicada que s'exigeixi.

¹⁵ Apartat 2.a) redactat de conformitat amb l'article 5.13 de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal (BOE núm. 286, de 30 de novembre, i suplement en català núm. 27, d'1 de desembre).

¹⁶ Apartat 3.a) redactat de conformitat amb l'article 5.14 de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal (BOE núm. 286, de 30 de novembre, i suplement en català núm. 27, d'1 de desembre).

SECCIÓ QUARTA

Extinció de la responsabilitat derivada de les infraccions i de les sancions tributàries

Article 189

Extinció de la responsabilitat derivada de les infraccions tributàries

1. La responsabilitat derivada de les infraccions tributàries s'extingeix per la mort del subjecte infractor i pel transcurs del termini de prescripció per imposar les corresponents sancions.

2. El termini de prescripció per imposar sancions tributàries és de quatre anys i comença a comptar des del moment en què es van cometre les infraccions corresponents.

3. El termini de prescripció per imposar sancions tributàries s'interromp:

a) Per qualsevol acció de l'Administració tributària realitzada amb coneixement formal de l'interessat conduent a la imposició de la sanció tributària.

Les accions administratives conduents a la regularització de la situació tributària de l'obligat interrompen el termini de prescripció per imposar les sancions tributàries que puguin derivar de la regularització.

b) Per la interposició de reclamacions o recursos de qualsevol classe, per la tramesa del tant de culpa a la jurisdicció penal, així com per les actuacions realitzades amb coneixement formal de l'obligat en el curs d'aquests procediments.

4. La prescripció s'aplica d'ofici per l'Administració tributària, sense necessitat que la invoqui l'interessat.

Article 190

Extinció de les sancions tributàries

1. Les sancions tributàries s'extingeixen pel pagament o compliment, per prescripció del dret per exigir el seu pagament, per compensació, per condonació i per la mort de tots els obligats a satisfer-les.

2. És aplicable a les sancions tributàries el que disposa el capítol IV del títol II d'aquesta Llei. En particular, la prescripció del dret per exigir el pagament de les sancions tributàries es regula per les normes que estableix la secció tercera del capítol i títol esmentats relatius a la prescripció del dret de l'Administració per exigir el pagament dels deutes tributaris liquidats i autoliquidats.

3. La recaptació de les sancions es regula per les normes incloses en el capítol V del títol III d'aquesta Llei.

4. Les sancions tributàries ingressades indegudament tenen la consideració d'ingressos indeguts als efectes d'aquesta Llei.

CAPÍTOL III

Classificació de les infraccions i sancions tributàries

Article 191

Infracció tributària per deixar d'ingressar el deute tributari que hagi de resultar d'una autoliquidació

1. Constitueix infracció tributària deixar d'ingressar dins el termini establert en la normativa de cada tribut la totalitat o part del deute tributari que hagi de resultar de la correcta autoliquidació del tribut, llevat que es regularitzi d'acord amb l'article 27 o sigui procedent l'aplicació del paràgraf b) de l'apartat 1 de l'article 161, ambdós d'aquesta Llei.

També constitueix infracció tributària la falta d'ingrés total o parcial del deute tributari dels socis, hereus, comuners o partícips derivada de les quantitats no atribuïdes o atribuïdes incorrectament per les entitats en atribució de rendes.

La infracció tributària que preveu aquest article és lleu, greu o molt greu d'acord amb el que disposen els apartats següents.

La base de la sanció és la quantia no ingressada en l'autoliquidació com a conseqüència de la comissió de la infracció.

2. La infracció tributària és lleu quan la base de la sanció sigui inferior o igual a 3.000 euros o, si és superior, si no hi ha ocultació.

La infracció no és lleu, sigui quina sigui la quantia de la base de la sanció, en els casos següents:

a) Quan s'hagin utilitzat factures, justificants o documents falsos o falsejats, encara que això no sigui constitutiu de mitjà fraudulent.

b) Quan la incidència de l'administració incorrecta dels llibres o registres representi un percentatge superior al 10 per cent de la base de la sanció.

c) Quan s'hagin deixat d'ingressar quantitats retingudes o que s'hagin hagut de retenir o ingressos a compte.

La sanció per infracció lleu consisteix en multa pecuniària proporcional del 50 per cent.

3. La infracció és greu quan la base de la sanció sigui superior a 3.000 euros i existeixi ocultació.

La infracció també és greu, sigui quina sigui la quantia de la base de la sanció, en els casos següents:

a) Quan s'hagin utilitzat factures, justificants o documents falsos o falsejats, sense que això sigui constitutiu de mitjà fraudulent.

b) Quan la incidència de l'administració incorrecta dels llibres o registres representi un percentatge superior al 10 per cent i inferior o igual al 50 per cent de la base de la sanció.

c) Quan s'hagin deixat d'ingressar quantitats retingudes o que s'hagin hagut de retenir o ingressos a compte, sempre que les retencions practicades i no ingressades, i els ingressos a compte repercutits i no ingressats, representin un percentatge inferior o igual al 50 per cent de l'import de la base de la sanció.

La utilització de mitjans fraudulents determina que la infracció sigui qualificada en tot cas de molt greu.

La sanció per infracció greu consisteix en multa pecuniària proporcional del 50 al 100 per cent i es gradua incrementant el percentatge mínim conforme als criteris de comissió repetida d'infraccions tributàries i de perjudici 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'aquesta Llei.

4. La infracció és molt greu quan s'hagin utilitzat mitjans fraudulents.

La infracció també és molt greu, encara que no s'hagin utilitzat mitjans fraudulents, quan s'hagin deixat d'ingressar quantitats retingudes o que s'hagin hagut de retenir o ingressos a compte, sempre que les retencions practicades i no ingressades, i els ingressos a compte repercutits i no ingressats, representin un percentatge superior al 50 per cent de l'import de la base de la sanció.

La sanció per infracció molt greu consisteix en multa pecuniària proporcional del 100 al 150 per cent i es gradua incrementant el percentatge mínim conforme als criteris de comissió repetida d'infraccions tributàries i de perjudici 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'aquesta Llei.

5. Quan l'obligat tributari hagi obtingut indegudament una devolució i com a conseqüència de la regularització practicada sigui procedent la imposició d'una sanció de les regulades en aquest article, s'entén que la quantia no ingressada és el resultat d'afegir a l'import de la devolució obtinguda indegudament la quantia total que s'hagi hagut d'ingressar en l'autoliquidació i que el perjudici econòmic és del 100 per cent.

En aquests casos, no és sancionable la infracció a què es refereix l'article 193 d'aquesta Llei, consistent a obtenir indegudament una devolució.

6. No obstant el que disposen els apartats anteriors, sempre constitueix infracció lleu la falta d'ingrés en termini de tributs o pagaments a compte que hagin estat inclosos o regularitzats pel mateix obligat tributari en una autoliquidació presentada posteriorment sense complir els requisits que estableix l'apartat 4 de l'article 27 d'aquesta Llei per a l'aplicació dels recàrrecs per declaració extemporània sense requeriment previ.

El que preveu aquest apartat no és aplicable quan l'autoliquidació presentada inclogui ingressos corresponents a conceptes i períodes impositius respecte als quals s'hagi notificat prèviament un requeriment de l'Administració tributària.

Article 192

Infracció tributària per incomplir l'obligació de presentar de forma completa i correcta declaracions o documents necessaris per practicar liquidacions

1. Constitueix infracció tributària incomplir l'obligació de presentar de forma completa i correcta les declaracions o documents necessaris, inclosos els relacionats amb les obligacions duaneres, per tal que l'Administració tributària pugui practicar l'adequada liquidació dels tributs que no s'exigeixen pel procediment d'autoliquidació, llevat que es regularitzi d'acord amb l'article 27 d'aquesta Llei.

La infracció tributària prevista en aquest article és lleu, greu o molt greu d'acord amb el que disposen els apartats següents.

La base de la sanció és la quantia de la liquidació quan no s'hagi presentat declaració, o la diferència entre la quantia que resulti de l'adequada liquidació del tribut i la que hagi procedit d'acord amb les dades declarades.

2. La infracció tributària és lleu quan la base de la sanció sigui inferior o igual a 3.000 euros o, si és superior, si no hi ha ocultació.

La infracció no és lleu, sigui quina sigui la quantia de la base de la sanció, en els casos següents:

a) Quan s'hagin utilitzat factures, justificants o documents falsos o falsejats, encara que això no sigui constitutiu de mitjà fraudulent.

b) Quan la incidència de l'administració incorrecta dels llibres o registres representi un percentatge superior al 10 per cent de la base de la sanció.

La sanció per infracció lleu consisteix en multa pecuniària proporcional del 50 per cent.

3. La infracció és greu quan la base de la sanció sigui superior a 3.000 euros i hi hagi ocultació.

La infracció també és greu, sigui quina sigui la quantia de la base de la sanció, en els casos següents:

a) Quan s'hagin utilitzat factures, justificants o documents falsos o falsejats, sense que això sigui constitutiu de mitjà fraudulent.

b) Quan la incidència de l'administració incorrecta dels llibres o registres representi 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 determina que la infracció sigui qualificada en tot cas de molt greu.

La sanció per infracció greu consisteix en multa pecuniària proporcional del 50 al 100 per cent i es gradua incrementant el percentatge mínim conforme als criteris de comissió repetida d'infraccions tributàries i de perjudici econòmic per a la hisenda pública, amb els increments percentuals que preveuen per a cada cas els paràgrafs a) i b) de l'apartat 1 de l'article 187 d'aquesta Llei.

4. La infracció és molt greu quan s'hagin utilitzat mitjans fraudulents.

La sanció per infracció molt greu consisteix en multa pecuniària proporcional del 100 al 150 per cent i es gradua incrementant el percentatge mínim conforme als criteris de comissió repetida d'infraccions tributàries i de perjudici econòmic per a la hisenda pública, amb els increments percentuals que preveuen per a cada cas els paràgrafs a) i b) de l'apartat 1 de l'article 187 d'aquesta Llei.

Article 193

Infracció tributària per obtenir indegudament devolucions

1. Constitueix infracció tributària obtenir indegudament devolucions derivades de la normativa de cada tribut.

La infracció tributària que preveu aquest article és lleu, greu o molt greu d'acord amb el que disposen els apartats següents.

La base de la sanció és la quantitat retornada indegudament a conseqüència de la comissió de la infracció.

2. La infracció tributària és lleu quan la base de la sanció sigui inferior o igual a 3.000 euros o, si és superior, si no hi ha ocultació.

La infracció no és lleu, sigui quina sigui la quantia de la base de la sanció, en els casos següents:

a) Quan s'hagin utilitzat factures, justificants o documents falsos o falsejats, encara que això no sigui constitutiu de mitjà fraudulent.

b) Quan la incidència de l'administració incorrecta dels llibres o registres representi un percentatge superior al 10 per cent de la base de la sanció.

La sanció per infracció lleu consisteix en multa pecuniària proporcional del 50 per cent.

3. La infracció és greu quan la base de la sanció sigui superior a 3.000 euros i hi hagi ocultació.

La infracció també és greu, sigui quina sigui la quantia de la base de la sanció, en els casos següents:

a) Quan s'hagin utilitzat factures, justificants o documents falsos o falsejats, sense que això sigui constitutiu de mitjà fraudulent.

b) Quan la incidència de l'administració incorrecta dels llibres o registres representi 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 determina que la infracció sigui qualificada en tot cas de molt greu.

La sanció per infracció greu consisteix en una multa pecuniària proporcional del 50 al 100 per cent i es gradua incrementant el percentatge mínim conforme als criteris de comissió repetida d'infraccions tributàries i de perjudici econòmic per a la hisenda pública, amb els increments percentuals que preveuen per a cada cas els paràgrafs a) i b) de l'apartat 1 de l'article 187 d'aquesta Llei.

4. La infracció és molt greu quan s'hagin utilitzat mitjans fraudulents.

La sanció per infracció molt greu consisteix en una multa pecuniària proporcional del 100 al 150 per cent i es gradua incrementant el percentatge mínim conforme als criteris de comissió repetida d'infraccions tributàries i de perjudici econòmic per a la hisenda pública, amb els increments percentuals que preveuen per a cada cas els paràgrafs a) i b) de l'apartat 1 de l'article 187 d'aquesta Llei.

Article 194

Infracció tributària per sol·licitar indegudament devolucions, beneficis o incentius fiscals

1. Constitueix infracció tributària sol·licitar indegudament devolucions derivades de la normativa de cada tribut mitjançant l'omissió de dades rellevants o la inclusió de dades falses en autoliquidacions, comunicacions de dades o sol·licituds, sense que les devolucions s'hagin obtingut.

La infracció tributària que preveu aquest apartat és greu.

La base de la sanció és la quantitat indegudament sol·licitada.

La sanció consisteix en una multa pecuniària proporcional del 15 per cent.

2. Així mateix, constitueix infracció tributària sol·licitar indegudament beneficis o incentius fiscals mitjançant l'omissió de dades rellevants o la inclusió de dades falses sempre que, a conseqüència de la dita conducta, no sigui procedent imposar al mateix subjecte sanció per

alguna de les infraccions que preveuen els articles 191, 192 o 195 d'aquesta Llei, o al primer apartat d'aquest article.

La infracció tributària que preveu aquest apartat és greu i se sanciona amb una multa pecuniària fixa de 300 euros.

Article 195

Infracció tributària per determinar o acreditar de manera improcedent partides positives o negatives o crèdits tributaris aparents

1. Constitueix infracció tributària determinar o acreditar de manera improcedent partides positives o negatives o crèdits tributaris que s'han de compensar o deduir en la base o en la quota de futures declaracions, pròpies o de tercers.

També s'incorre en aquesta infracció quan es declari incorrectament la renda neta, les quotes repercutides, les quantitats o quotes a deduir o els incentius fiscals d'un període impositiu sense que es produeixi falta d'ingrés o obtenció indeguda de devolucions pel fet d'haver-se compensat en un procediment de comprovació o investigació quantitats pendents de compensació, deducció o aplicació.

La infracció tributària que preveu aquest article és greu.

La base de la sanció és l'import de les quantitats indegudament determinades o acreditades. En el cas que preveu el segon paràgraf d'aquest apartat, s'entén 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 que s'han de deduir o dels incentius fiscals, del període impositiu.

2. La sanció consisteix en multa pecuniària proporcional del 15 per cent si es tracta de partides que s'han de compensar o deduir en la base imposable, o del 50 per cent si es tracta de partides que s'han de deduir en la quota o de crèdits tributaris aparents.

3. Les sancions imposades conforme al que preveu aquest article són deduïbles en la part proporcional corresponent de les que puguin ser procedents 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 que s'ha de deduir pugui excedir la sanció corresponent a aquestes 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. Constitueix 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. Aquesta acció o omissió no constitueix infracció per la part de les bases o resultats que hagi 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'aquesta Llei.

La infracció prevista en aquest article és greu.

La base de la sanció és l'import de les quantitats no imputades. En el cas de quantitats imputades incorrectament, la base de la sanció és l'import que resulti de sumar les diferències amb signe positiu, sense compensació amb les diferències negatives, entre les quantitats que es van haver d'imputar a cada soci o membre i les que es van imputar a cada un d'ells.

2. La sanció consisteix 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. Constitueix infracció tributària imputar incorrectament deduccions, bonificacions i pagaments a compte als socis o membres per les entitats sotmeses al règim d'imputació de rendes. Aquesta acció no constitueix infracció per la part de les quantitats incorrectament imputades als socis o partícips que hagi 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'aquesta Llei.

La infracció que preveu aquest article és greu.

La base de la sanció és l'import que resulti de sumar les diferències amb signe positiu, sense compensació amb les diferències negatives, entre les quantitats que es van haver d'imputar a cada soci o membre i les que es van imputar a cada un d'ells.

2. La sanció consisteix en una multa pecuniària proporcional del 75 per cent.

Article 198

Infracció tributària pel fet de no presentar en termini autoliquidacions o declaracions sense que es produeixi perjudici econòmic, per incomplir l'obligació de comunicar el domicili fiscal o per incomplir les condicions de determinades autoritzacions

1. Constitueix infracció tributària no presentar en termini autoliquidacions o declaracions, així com els documents relacionats amb les obligacions duaneres, sempre que no s'hagi produït o no es pugui produir perjudici econòmic a la hisenda pública.

La infracció prevista en aquest apartat és lleu.

La sanció consisteix 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 ho estableixi la normativa, de 400 euros.

Si es tracta de declaracions exigides amb caràcter general en compliment de l'obligació de subministrament d'informació recollida en els articles 93 i 94 d'aquesta Llei, la sanció consisteix en una multa pecuniària fixa de 20 euros per cada dada o conjunt de dades referides a una mateixa persona o entitat que s'hagi hagut d'incloure 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 són la meitat dels que preveu 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 produeix la infracció a què es refereix l'article 194 o 199 d'aquesta Llei en relació amb les autoliquidacions o declaracions presentades en termini i s'imposa la sanció que resulti de l'aplicació d'aquest apartat respecte del declarat fora de termini.

3. Si s'han realitzat requeriments, la sanció que preveu l'apartat 1 d'aquest article és compatible amb l'establerta per a la resistència, obstrucció, excusa o negativa a les actuacions de l'Administració tributària a l'article 203 d'aquesta Llei per la desatenció dels requeriments realitzats.

4. La sanció pel fet de no presentar en termini declaracions i documents relacionats amb les formalitats duaneres, quan no determinin el naixement d'un deute duaner, consisteix en una

multa pecuniària proporcional de l'u per 1.000 del valor de les mercaderies a les quals les declaracions i documents es refereixin, amb un mínim de 100 euros i un màxim de 6.000 euros.

5. També constitueix infracció tributària incomplir l'obligació de comunicar el domicili fiscal o el canvi d'aquest per les persones físiques que no duguin a terme activitats econòmiques.

La infracció que preveu aquest apartat és lleu.

La sanció consisteix en una multa pecuniària fixa de 100 euros.

6. Constitueix infracció tributària l'incompliment de les condicions establertes en les autoritzacions que pugui concedir una autoritat duanera o de les condicions a les quals queden subjectes les mercaderies per aplicació de la normativa duanera, quan el dit incompliment no constitueixi una altra infracció prevista en aquest capítol.

La infracció que preveu aquest apartat és lleu.

La sanció consisteix en una multa pecuniària fixa de 200 euros.

Article 199

Infracció tributària per presentar incorrectament autoliquidacions o declaracions sense que es produeixi perjudici econòmic o respostes a requeriments individualitzats d'informació

1. Constitueix 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'hagi produït o no es pugui produir perjudici econòmic a la hisenda pública, o respostes a requeriments individualitzats d'informació.

La infracció que preveu aquest article és greu i se sanciona d'acord amb el que disposen els apartats següents.

2. Si es presenten autoliquidacions o declaracions incompletes, inexactes o amb dades falses, la sanció consisteix en una multa pecuniària fixa de 150 euros.

3. Si es presenten declaracions censals incompletes, inexactes o amb dades falses, la sanció consisteix en una 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 que recullen els articles 93 i 94 d'aquesta Llei, que no tinguin per objecte dades expressades en magnituds monetàries i hagin estat contestats o presentades de forma incompleta, inexacta o amb dades falses, la sanció consisteix en una 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 que recullen els articles 93 i 94 d'aquesta Llei, que tinguin per objecte dades expressades en magnituds monetàries i hagin estat contestats o presentades de forma incompleta, inexacta o amb dades falses, la sanció consisteix en una 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 superior al 10, 25, 50 o 75 per cent de l'import de les operacions que es van haver de declarar, la sanció consisteix en una 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 cas que el percentatge sigui inferior al 10 per cent, s'ha d'imposar una multa pecuniària fixa de 500 euros.

6. La sanció a què es refereixen els apartats 4 i 5 d'aquest article es gradua 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 determinin el naixement d'un deute duaner, la sanció consisteix en una multa pecuniària proporcional de l'u per 1.000 del valor de les mercaderies a les quals les declaracions i els documents es refereixin, amb un mínim de 100 euros i un màxim de 6.000 euros.

Article 200

Infracció tributària per incomplir obligacions comptables i registrals

1. Constitueix infracció tributària l'incompliment d'obligacions comptables i registrals, entre altres:

- a) La inexactitud o l'omissió d'operacions en la comptabilitat o en els llibres i registres exigits per les normes tributàries.
- b) La utilització de comptes amb significat diferent del que els correspongui, segons la seva naturalesa, que dificulti 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 establerts per les normes tributàries, els programes i arxius informàtics que els serveixin de suport i els sistemes de codificació utilitzats.
- d) La gestió de comptabilitats diferents referides a una mateixa activitat i l'exercici econòmic que dificultin el coneixement de la vertadera situació de l'obligat tributari.
- e) El retard en més de quatre mesos en la gestió de la comptabilitat o dels llibres i registres establerts per les normes tributàries.
- f) L'autorització de llibres i registres sense haver estat diligenciats o habilitats per l'Administració quan la normativa tributària o duanera exigeixi el requisit esmentat.

2. La infracció que preveu aquest article és greu.

3. La sanció consisteix en una multa pecuniària fixa de 150 euros, llevat que sigui aplicable el que disposen els paràgrafs següents.

La inexactitud o l'omissió d'operacions o la utilització de comptes amb significat diferent del que els correspongui se sanciona amb una multa pecuniària proporcional de l'u per cent dels càrrecs, abonaments o anotacions omesos, inexactes, falsejats o recollits en comptes amb significat diferent del que els correspongui, amb un mínim de 150 i un màxim de 6.000 euros.

La no-gestió o conservació de la comptabilitat, els llibres i els registres exigits per les normes tributàries, els programes i arxius informàtics que els serveixin de suport i els sistemes de codificació utilitzats se sancionen amb una multa pecuniària proporcional de l'u per cent de la xifra de negocis del subjecte infractor en l'exercici a què es refereix la infracció, amb un mínim de 600 euros.

La gestió de comptabilitats diferents referides a una mateixa activitat i exercici econòmic que dificultin el coneixement de la vertadera situació de l'obligat tributari se sanciona amb una multa pecuniària fixa de 600 euros per cada un dels exercicis econòmics a què afecti la dita gestió.

El retard en més de quatre mesos en la gestió de la comptabilitat o llibres i registres exigits per les normes tributàries se sanciona amb una multa pecuniària fixa de 300 euros.

La utilització de llibres i registres sense haver estat diligenciats o habilitats per l'Administració quan la normativa tributària o duanera ho exigeixi se sanciona amb una multa pecuniària fixa de 300 euros.

Article 201

Infracció tributària per incomplir obligacions de facturació o documentació

1. Constitueix infracció tributària l'incompliment de les obligacions de facturació, entre altres, la d'expedició, tramesa, rectificació i conservació de factures, justificants o documents substitutius.

2. La infracció que preveu l'apartat 1 d'aquest article és greu en els casos següents:

a) Quan s'incompleixin els requisits exigits per la normativa reguladora de l'obligació de facturació, llevat del que disposa la lletra següent d'aquest apartat i l'apartat 3 d'aquest article. Entre altres, es consideren inclosos en aquesta lletra els incompliments relatius a l'expedició, tramesa, rectificació i conservació de factures o documents substitutius.

La sanció consisteix en una multa pecuniària proporcional de l'u per cent de l'import del conjunt de les operacions que hagin originat la infracció.

b) Quan l'incompliment consisteixi en la falta d'expedició o en la falta de conservació de factures, justificants o documents substitutius.

La sanció consisteix en una multa pecuniària proporcional del dos per cent de l'import del conjunt de les operacions que hagin originat la infracció. Quan no sigui possible conèixer l'import de les operacions a què es refereix la infracció, la sanció és de 300 euros per cada operació respecte de la qual no s'hagi emès o conservat la corresponent factura o document.

3. La infracció prevista a l'apartat 1 d'aquest article és molt greu quan l'incompliment consisteixi en l'expedició de factures o documents substitutius amb dades falses o falsejades.

La sanció consisteix en una multa pecuniària proporcional del 75 per cent de l'import del conjunt de les operacions que hagin originat la infracció.

4. També constitueix 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 constitueixi infracció tipificada en la llei reguladora dels impostos esmentats.

La infracció que preveu aquest apartat és lleu.

La sanció consisteix en una multa pecuniària fixa de 150 euros per cada document incorrectament expedit o utilitzat.

5. Les sancions imposades d'acord amb el que disposa aquest article es graduen incrementant la quantia resultant en un 100 per cent si es produeix l'incompliment substancial de les obligacions anteriors.

Article 202¹⁷

Infracció tributària per incomplir les obligacions relatives a la utilització i a la sol·licitud del número d'identificació fiscal o d'altres números o codis

1. Constitueix infracció tributària l'incompliment de les obligacions relatives a la utilització del número d'identificació fiscal i d'altres números o codis establerts per la normativa tributària o duanera.

La infracció prevista en aquest apartat és lleu, llevat que constitueixi infracció greu d'acord amb el que disposa l'apartat següent.

La sanció consisteix en una multa pecuniària fixa de 150 euros.

2. La infracció prevista a l'apartat 1 és greu quan es tracti de l'incompliment dels deures que específicament incumbeixen a 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 consisteix en una multa pecuniària proporcional del cinc per cent de les quantitats indegudament abonades o carregades, o de l'import de l'operació o dipòsit que s'hauria d'haver cancel·lat, amb un mínim de 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 se sanciona amb una multa pecuniària proporcional del cinc per cent del valor facial de l'efecte, amb un mínim de 1.000 euros.

3. També constitueix infracció tributària comunicar dades falses o falsejades en les sol·licituds de número d'identificació fiscal provisional o definitiu.

La infracció prevista en aquest apartat és molt greu.

La sanció consisteix en una multa pecuniària fixa de 30.000 euros.

¹⁷ Article redactat de conformitat amb l'article 5.15 de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal (BOE núm. 286, de 30 de novembre, i suplement en català núm. 27, d'1 de desembre).

Article 203

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

1. Constitueix infracció tributària la resistència, obstrucció, excusa o negativa a les actuacions de l'Administració tributària.

S'entén produïda aquesta circumstància quan el subjecte infractor, degudament notificat a l'efecte, hagi realitzat actuacions tendents a dilatar, entorpir o impedir les actuacions de l'Administració tributària en relació amb el compliment de les seves obligacions.

Entre altres, constitueixen 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 altre dada amb transcendència tributària.

b) No atendre algun requeriment degudament notificat.

c) La incompareixença, llevat de causa justificada, en el lloc i temps que s'hagi assenyalat.

d) Negar o impedir indegudament l'entrada o la 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 que preveu aquest article és greu.

3. La sanció consisteix en una multa pecuniària fixa de 150 euros llevat que sigui aplicable el que disposen als apartats següents d'aquest article.

4. Quan la resistència, obstrucció, excusa o negativa a l'actuació de l'Administració tributària consisteix a desatendre en el termini concedit requeriments diferents als que preveu l'apartat següent, la sanció consisteix en una 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 refereixi 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 consisteixi en l'incompliment per persones o entitats que realitzin activitats econòmiques del deure de comparèixer, de facilitar l'entrada o permanència en finques i locals o el reconeixement d'elements o instal·lacions, o del deure d'aportar dades, informes o antecedents amb transcendència tributària d'acord amb el que disposen els articles 93 i 94 d'aquesta Llei, la sanció consisteix en:

a) Una 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 l'efecte.

b) Una 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 l'efecte.

c) Una 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'hagi comparegut o no s'hagi facilitat l'actuació administrativa o la informació exigida en el termini concedit en el tercer requeriment notificat a l'efecte. Si l'import de les operacions a què es refereix el requeriment no atès representa un percentatge superior al 10, 25, 50 o 75 per cent de l'import de les operacions que es van haver de declarar, la sanció consisteix en una 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 refereixen a la informació que han de contenir les declaracions exigides amb caràcter general en compliment de l'obligació de subministrament d'informació recollida en els articles 93 i 94 d'aquesta Llei, la sanció ha de consistir en una 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 refereix el requeriment no atès representa un percentatge superior al 10, 25, 50 o 75 per cent de l'import de les operacions que es van haver de declarar, la sanció consisteix en una multa pecuniària proporcional de l'u, 1,5, dos, i tres per cent de l'import de la xifra de negocis, respectivament. En cas que no es conegui l'import de les operacions o el requeriment no es refereixi a magnituds monetàries, s'imposa el mínim establert en els paràgrafs anteriors.

Això no obstant, quan anteriorment a l'acabament del procediment sancionador es doni un total compliment al requeriment administratiu, la sanció ha de ser de 6.000 euros.

6. Quan la resistència, obstrucció, excusa o negativa es refereixi al trencament de les mesures cautelars adoptades conforme al que disposen els articles 146, 162 i 210 d'aquesta Llei, la sanció consisteix en una 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. Constitueix infracció tributària l'incompliment del deure de sigil que l'article 95 d'aquesta Llei exigeix a retenidors i obligats a realitzar ingressos a compte.

La infracció que preveu aquest article és greu.

2. La sanció consisteix en una multa pecuniària fixa de 300 euros per cada dada o conjunt de dades referides a una mateixa persona o entitat que hagi estat comunicada indegudament.

La sanció es gradua incrementant la quantia anterior en el 100 per cent si hi ha una 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. Constitueix infracció tributària no comunicar dades o comunicar dades falses, incompletes o inexactes al pagador de rendes sotmeses a retenció o ingrés a compte, quan es derivin retencions o ingressos a compte inferiors als procedents.

2. La infracció és lleu quan l'obligat tributari tingui obligació de presentar autoliquidació que inclogui les rendes subjectes a retenció o ingrés a compte.

La base de la sanció és 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 consisteix en una multa pecuniària proporcional del 35 per cent.

3. La infracció és molt greu quan l'obligat tributari no tingui l'obligació de presentar autoliquidació que inclogui les rendes subjectes a retenció o ingrés a compte.

La base de la sanció és la diferència entre la retenció o l'ingrés a compte procedent i la practicada efectivament durant el període d'aplicació de les dades falses, incompletes o inexactes.

La sanció consisteix en una multa pecuniària proporcional del 150 per cent.

Article 206

Infracció per incomplir l'obligació de lliurar el certificat de retencions o ingressos a compte

1. Constitueix infracció tributària l'incompliment de l'obligació de lliurar el certificat de retencions o ingressos a compte practicats als obligats tributaris perceptors de les rendes subjectes a retenció o ingrés a compte.

La infracció que preveu aquest article és lleu.

2. La sanció consisteix 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 regula:

a) Per les normes especials establertes en aquest 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 tramita de forma separada als d'aplicació dels tributs que regula el títol III d'aquesta Llei, llevat de renúncia de l'obligat tributari, cas en què s'ha de tramitar conjuntament.

2. En els casos d'actes amb acord i en aquells altres en què l'obligat tributari hagi renunciat a la tramitació separada del procediment sancionador, les qüestions relatives a les infraccions s'han d'analitzar en el corresponent procediment d'aplicació dels tributs d'acord amb la normativa reguladora d'aquest, d'acord amb el s'estableixi reglamentàriament.

A les actes amb acord, la renúncia al procediment separat s'hi ha de fer constar expressament, i la proposta de sanció degudament motivada, amb el contingut que preveu l'apartat 4 de l'article 210 d'aquesta Llei, s'ha d'incloure a l'acta amb acord.

Reglamentàriament s'ha de regular la forma i el termini d'exercici del dret a la renúncia al procediment sancionador separat.

3. Els procediments sancionadors garanteixen als afectats per aquests els drets següents:

a) A ser notificat dels fets que se li imputin, de les infraccions que aquests fets puguin constituir ide les sancions que, si s'escau, se li puguin imposar, així com de la identitat de l'instructor, de l'autoritat competent per imposar la sanció i de la norma que atribueixi aquesta competència.

b) A formular al·legacions i utilitzar els mitjans de defensa admesos per l'ordenament jurídic que siguin procedents.

c) Els altres drets reconeguts per l'article 34 d'aquesta Llei.¹⁸

4. La pràctica de notificacions en el procediment sancionador en matèria tributària s'efectua d'acord amb el que preveu la secció 3a del capítol II del títol III d'aquesta Llei.¹⁹

¹⁸ Apartat 3 redactat de conformitat amb l'article 5.16 de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal (BOE núm. 286, de 30 de novembre, i suplement en català núm. 27, d'1 de desembre).

¹⁹ Apartat 4 renumerat de conformitat amb l'article 5.16 de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal (BOE núm. 286, de 30 de novembre, i suplement en català núm. 27, d'1 de desembre).

Article 209

Iniciació del procediment sancionador en matèria tributària

1. El procediment sancionador en matèria tributària s'inicia sempre d'ofici, mitjançant la notificació de l'acord de l'òrgan competent.

2. Els procediments sancionadors que s'incoïn com a conseqüència d'un procediment iniciat mitjançant declaració o d'un procediment de verificació de dades, comprovació o inspecció no es poden iniciar respecte a la persona o entitat que hagi estat objecte del procediment una vegada transcorregut el termini de tres mesos des que s'hagi notificat o s'entengui notificada la corresponent liquidació o resolució.

Article 210

Instrucció del procediment sancionador en matèria tributària

1. En la instrucció del procediment sancionador són aplicables les normes especials sobre el desenvolupament de les actuacions i procediments tributaris a què es refereix l'article 99 d'aquesta Llei.
2. Les dades, proves o circumstàncies que obrin o hagin estat obtingudes en algun dels procediments d'aplicació dels tributs que regula el títol III d'aquesta Llei i hagin de ser tingudes en compte en el procediment sancionador, s'hi han d'incorporar formalment abans de la proposta de resolució.
3. En el curs del procediment sancionador es poden adoptar mesures cautelars d'acord amb el que disposa l'article 146 d'aquesta Llei.
4. Concloues les actuacions, s'ha de formular una proposta de resolució en què s'han de recollir de forma motivada els fets, la seva qualificació jurídica i la infracció que aquells puguin constituir o la declaració, si s'escau, d'inexistència d'infracció o responsabilitat. En la proposta de resolució també s'ha de concretar la sanció proposada amb indicació dels criteris de graduació aplicats, amb la motivació adequada de la procedència d'aquests. La proposta de resolució s'ha de notificar a l'interessat, se li ha d'indicar que s'ha posat de manifest l'expedient i se li concedeix un termini de 15 dies perquè al·legui tot el que consideri convenient i presenti els documents, justificants i proves que consideri oportuns.
5. Quan en el moment d'iniciar-se l'expedient sancionador estiguin en poder de l'òrgan competent tots els elements que permetin formular la proposta d'imposició de sanció, aquesta s'ha d'incorporar a l'acord d'iniciació. Aquest acord s'ha de notificar a l'interessat, se li ha d'indicar que s'ha posat de manifest l'expedient i se li concedeix un termini de 15 dies perquè al·legui tot el que consideri convenient i presenti els documents, justificants i proves que consideri oportuns.

Article 211

Acabament del procediment sancionador en matèria tributària

1. El procediment sancionador en matèria tributària acaba mitjançant resolució o per caducitat. Quan en un procediment sancionador iniciat a conseqüència d'un procediment d'inspecció l'interessat presti la seva conformitat a la proposta de resolució, s'entén dictada i notificada la resolució per l'òrgan competent per imposar la sanció, d'acord amb aquesta proposta, pel transcurs del termini d'un mes a comptar de la data en què es va manifestar la dita conformitat, sense necessitat d'una nova notificació expressa a l'efecte, llevat que en el termini esmentat l'òrgan competent per imposar la sanció notifiqui a l'interessat un acord amb algun dels continguts a què es refereixen els paràgrafs de l'apartat 3 de l'article 156 d'aquesta Llei.
2. El procediment sancionador en matèria tributària ha de concloure en el termini màxim de sis mesos a comptar de la notificació de la comunicació d'inici del procediment. S'entén que el procediment conclou en la data en què es notifiqui l'acte administratiu de resolució d'aquest. A efectes d'entendre complerta l'obligació de notificar i de computar el termini de resolució són aplicables les regles que conté l'apartat 2 de l'article 104 d'aquesta Llei.
3. La resolució expressa del procediment sancionador en matèria tributària ha de contenir 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 la indicació dels criteris de graduació d'aquesta i de la reducció que sigui

procedent d'acord amb el que preveu l'article 188 d'aquesta Llei. Si s'escau, ha de contenir la declaració d'inexistència d'infracció o responsabilitat.

4. El venciment del termini que estableix l'apartat 2 d'aquest article sense que s'hagi notificat resolució expressa produeix la caducitat del procediment.

La declaració de caducitat es pot dictar d'ofici o a instància de l'interessat i ordena l'arxivament de les actuacions. La caducitat impedeix la iniciació d'un nou procediment sancionador.

5. Són òrgans competents per a la imposició de sancions:

a) El Consell de Ministres, si consisteixen 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 qui deleguin, quan consisteixen en la pèrdua del dret a aplicar beneficis o incentius fiscals la concessió dels quals li correspongui o que siguin de directa aplicació pels obligats tributaris, o de la possibilitat d'obtenir subvencions o ajuts públics o en la prohibició per contractar amb l'Administració pública corresponent.

c) L'òrgan competent per al reconeixement del benefici o incentiu fiscal, quan consisteixen en la pèrdua del dret a aplicar-lo, llevat del que disposa el paràgraf anterior.

d) L'òrgan competent per 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 pot ser objecte de recurs o reclamació independent. En el supòsit que el contribuent impugni també el deute tributari, s'acumulen ambdós recursos o reclamacions, i és competent que conegui la impugnació contra el deute.

2. Es pot recórrer contra la sanció sense perdre la reducció per conformitat que preveu el paràgraf b) de l'apartat 1 de l'article 188 d'aquesta Llei sempre que no s'impugni la regularització.

Les sancions que derivin d'actes amb acord no poden ser impugnades en via administrativa. La impugnació d'aquesta sanció en via contenciosa administrativa suposa l'exigència de l'import de la reducció practicada.

3. La interposició dins el termini i en la forma escaient d'un recurs o reclamació administrativa contra una sanció ha de produir els efectes següents:

a) L'execució de les sancions queda automàticament suspesa en període voluntari sense necessitat d'aportar garanties fins que siguin fermes en via administrativa.

b) No s'exigeixen interessos de demora pel temps que transcorri fins a l'acabament del termini de pagament en període voluntari obert per la notificació de la resolució que exhaureixi la via administrativa.

TÍTOL V

Revisió en via administrativa

CAPÍTOL I

Normes comunes

Article 213

Mitjans de revisió

1. Els actes i les actuacions d'aplicació dels tributs i els actes d'imposició de sancions tributàries es poden revisar, conforme al que estableixen els capítols següents, mitjançant:

- a) Els procediments especials de revisió.
- b) El recurs de reposició.
- c) Les reclamacions economicoadministratives.

2. Les resolucions fermes dels òrgans economicoadministratius, i també els actes d'aplicació dels tributs i d'imposició de sancions sobre els quals hagi recaigut resolució economicoadministrativa, no poden ser revisats en via administrativa, sigui quina sigui la causa al·legada, excepte en els supòsits de nul·litat de ple dret que preveu l'article 217, rectificació d'errors de l'article 220 i recurs extraordinari de revisió que regula l'article 244 d'aquesta Llei.

Les resolucions dels òrgans economicoadministratius poden ser declarades lesives conforme al que preveu l'article 218 d'aquesta Llei.

3. Quan hagin estat confirmats per sentència judicial ferma, no poden ser 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 que preveu aquest títol són aplicables les normes sobre capacitat i representació que estableix la secció 4a del capítol II del títol II d'aquesta Llei, i les normes sobre prova i notificacions que estableixen les seccions 2a i 3a del capítol II del títol III d'aquesta Llei.

2. El que disposen els apartats anteriors s'ha d'aplicar tenint en consideració les especialitats que regula el capítol IV d'aquest títol.

3. A efectes del còmput dels terminis de resolució que preveu aquest títol és aplicable el que disposa l'apartat 2 de l'article 104 d'aquesta Llei.

Article 215

Motivació de les resolucions

1. Les resolucions dels procediments especials de revisió, recursos i reclamacions que regula aquest títol han de ser motivades, amb referència succinta a fets i fonaments de dret.

2. També s'han de motivar els actes dictats en aquests 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 conèixer o continuar coneixent de l'assumpte per raó de la matèria.
- d) La procedència o improcedència de la recusació, la denegació de la recepció a prova o de qualsevol diligència d'aquesta i la caducitat de la instància.
- e) Les que limitin drets subjectius dels interessats en el procediment.
- f) La suspensió del procediment o les causes que impedeixin la seva continuació.

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 PRIMERA

Procediment de revisió d'actes nuls de ple dret

Article 217

Declaració de nul·litat de ple dret

1. Es pot declarar la nul·litat de ple dret dels actes dictats en matèria tributària, com també de les resolucions dels òrgans economicoadministratius, que hagin exhaurit la via administrativa o que no hagin estat objecte de recurs en termini, en els casos següents:

- a) Que lesionin els drets i les llibertats susceptibles d'empara constitucional.
- b) Que hagin estat dictats per un òrgan manifestament incompetent per raó de la matèria o del territori.
- c) Que tinguin un contingut impossible.
- d) Que siguin constitutius d'infracció penal o es dictin com a conseqüència d'aquesta.
- e) Que hagin estat dictats prescindint totalment i absolutament del procediment legalment establert per fer-ho o de les normes que contenen les regles essencials per a la formació de la voluntat als òrgans col·legiats.
- f) Els actes expressos o presumptes contraris a l'ordenament jurídic pels quals s'adquireixen facultats o drets quan no es tinguin els requisits essencials per adquirir-los.
- g) Qualsevol altre que estableixi expressament una disposició de rang legal.

2. El procediment per declarar la nul·litat a què es refereix aquest article es pot iniciar:

- a) Per acord de l'òrgan que va dictar l'acte o del seu superior jeràrquic.
- b) A instància de l'interessat.

3. Es pot 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 sigui ferm en via administrativa o la sol·licitud no es basi en cap de les causes de nul·litat de l'apartat 1 d'aquest article o manifestament no tingui fonament, i també en el cas que s'hagin desestimat quant al fons altres sol·licituds substancialment iguals.

4. En el procediment s'ha de donar audiència a l'interessat i han de ser escoltats aquells als quals l'acte va reconèixer drets o aquells els interessos dels quals van resultar afectats per l'acte.

La declaració de nul·litat requereix 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'aquest procediment correspon al ministre d'Hisenda.

6. El termini màxim per notificar resolució expressa és d'un any des que l'interessat presenti la sol·licitud o des que se li notifiqui l'acord d'iniciació d'ofici del procediment.

El transcurs del termini que preveu el paràgraf anterior sense que s'hagi notificat resolució expressa produeix els efectes següents:

- a) La caducitat del procediment iniciat d'ofici, sense que això impedeixi que es pugui iniciar de nou un altre procediment posteriorment.
- 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 exhaureixen la via administrativa.

SECCIÓ SEGONA

Declaració de lesivitat d'actes anul·lables

Article 218

Declaració de lesivitat

1. Fora dels casos que preveuen l'article 217 i 220 d'aquesta Llei, l'Administració tributària no pot anul·lar en perjudici dels interessats els seus propis actes i resolucions.

L'Administració tributària pot declarar lesius per a l'interès públic els seus actes i resolucions favorables als interessats que incorrin en qualsevol infracció de l'ordenament jurídic, a fi de procedir a la seva posterior impugnació en via contenciosa administrativa.

2. La declaració de lesivitat no es pot adoptar una vegada transcorreguts quatre anys des que es va notificar l'acte administratiu i ha d'exigir l'audiència prèvia de tots els qui apareguin com a interessats en el procediment.

3. Transcorregut el termini de tres mesos des de la iniciació del procediment sense que s'hagi declarat la lesivitat es produeix la seva caducitat.

4. En l'àmbit de l'Administració General de l'Estat, la declaració de lesivitat correspon al ministre d'Hisenda.

SECCIÓ TERCERA

Revocació

Article 219

Revocació dels actes d'aplicació dels tributs i d'imposició de sancions

1. L'Administració tributària pot revocar els seus actes en benefici dels interessats quan es consideri que infringeixen manifestament la llei, quan circumstàncies sobrevingudes que afectin una situació jurídica particular posin de manifest la improcedència de l'acte dictat, o quan la tramitació del procediment hagi produït indefensió als interessats.

La revocació no pot constituir, en cap cas, dispensa o exempció no permesa per les normes tributàries, ni ser contrària al principi d'igualtat, a l'interès públic o a l'ordenament jurídic.

2. La revocació només és possible mentre no hagi transcorregut el termini de prescripció.

3. El procediment de revocació s'inicia sempre d'ofici, i és competent per declarar-la l'òrgan que es determini reglamentàriament, que ha de ser diferent de l'òrgan que va dictar l'acte.

En l'expedient es dona audiència als interessats i s'hi ha d'incloure un informe de l'òrgan amb funcions d'assessorament jurídic sobre la procedència de la revocació de l'acte.

4. El termini màxim per notificar la resolució expressa és 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'hagi notificat resolució expressa, es produeix la caducitat del procediment.

5. Les resolucions que es dictin en aquest procediment exhaureixen la via administrativa.

SECCIÓ QUARTA

Rectificació d'errors

Article 220

Rectificació d'errors

1. L'òrgan o organisme que hagi dictat l'acte o la resolució de la reclamació ha de rectificar en qualsevol moment, d'ofici o a instància de l'interessat, els errors materials, de fet o aritmètics, sempre que no hagi transcorregut el termini de prescripció.

En particular, s'han de rectificar per aquest procediment els actes i les resolucions de les reclamacions economicoadministratives en què s'hagi incorregut en error de fet que resulti dels propis documents incorporats a l'expedient.

La resolució ha de corregir l'error en la quantia o en qualsevol altre element de l'acte o resolució que es rectifica.

2. El termini màxim per notificar resolució expressa és de sis mesos des que es presenti la sol·licitud per l'interessat o des que se li notifiqui l'acord d'iniciació d'ofici del procediment.

El transcurs del termini que preveu el paràgraf anterior sense que s'hagi notificat resolució expressa produeix els efectes següents:

a) La caducitat del procediment iniciat d'ofici, sense que això impedeixi que es pugui iniciar de nou un altre procediment posteriorment.

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 dictin en aquest procediment són susceptibles de recurs de reposició i de reclamació economicoadministrativa.

SECCIÓ CINQUENA

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'inicia d'ofici o a instància de l'interessat, en els casos següents:

a) Quan s'hagi produït una duplictat en el pagament de deutes tributaris o sancions.

b) Quan la quantitat pagada hagi estat superior a l'import a ingressar resultant d'un acte administratiu o d'una autoliquidació.

c) Quan s'hagin ingressat quantitats corresponents a deutes o sancions tributàries després d'haver transcorregut els terminis de prescripció.

d) Quan ho estableixi la normativa tributària.

Reglamentàriament s'ha de desplegar el procediment que preveu aquest apartat, al qual és aplicable el que disposa l'apartat 2 de l'article 220 d'aquesta Llei.

2. Quan el dret a la devolució s'hagi reconegut mitjançant el procediment que preveu l'apartat 1 d'aquest article o en virtut d'un acte administratiu o una resolució economicoadministrativa o judicial, s'ha de procedir a l'execució de la devolució en els termes que s'estableixin reglamentàriament.

3. Quan l'acte d'aplicació dels tributs o d'imposició de sancions en virtut del qual es va realitzar l'ingrés indegut hagi adquirit fermesa, es pot sol·licitar únicament la devolució d'aquest instant o promovent la revisió de l'acte mitjançant algun dels procediments especials de revisió que estableixen els paràgrafs a), c) i d) de l'article 216 i mitjançant el recurs extraordinari de revisió que regula l'article 244 d'aquesta Llei.

4. Quan un obligat tributari consideri que la presentació d'una autoliquidació ha donat lloc a un ingrés indegut, pot instar la rectificació de l'autoliquidació d'acord amb el que disposa l'apartat 3 de l'article 120 d'aquesta Llei.

5. A la devolució d'ingressos indeguts s'han de liquidar interessos de demora d'acord amb el que disposa l'apartat 2 de l'article 32 d'aquesta Llei.

6. Les resolucions que es dictin en aquest procediment són 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 poden ser objecte de recurs potestatiu de reposició, d'acord amb el que disposa aquest capítol.

2. El recurs de reposició s'ha d'interposar, si s'escau, amb caràcter previ a la reclamació economicoadministrativa.

Si l'interessat interposa el recurs de reposició no pot promoure la reclamació economicoadministrativa fins que el recurs s'hagi resolt de forma expressa o fins que el pugui considerar desestimat per silenci administratiu.

Quan en el termini establert per recórrer s'hagin interposat recurs de reposició i reclamació economicoadministrativa que tinguin com a objecte el mateix acte, s'ha de trametre el presentat en primer lloc i declarar inadmissible el segon.

Article 223

Iniciació i tramitació del recurs de reposició

1. El termini per a la interposició d'aquest recurs és d'un mes comptat a partir de l'endemà de la notificació de l'acte objecte de recurs o del següent a aquell en què es produeixin els efectes del silenci administratiu.

Tractant-se de deutes de venciment periòdic i notificació col·lectiva, el termini per a la interposició es computa a partir de l'endemà de l'acabament del període voluntari de pagament.

2. Si el recurrent necessita l'expedient per formular les seves al·legacions, ha de comparèixer durant el termini d'interposició del recurs perquè se li posi de manifest.

3. Als legitimats i interessats en el recurs de reposició els són aplicables les normes establertes a l'efecte per a les reclamacions economicoadministratives.

4. La reposició sotmet a coneixement de l'òrgan competent per a la seva resolució totes les qüestions de fet o de dret que ofereixi l'expedient, hagin estat o no plantejades en el recurs, sense que en cap cas es pugui empitjorar la situació inicial del recurrent.

Si l'òrgan competent considera pertinent examinar i resoldre qüestions no plantejades pels interessats, les hi ha d'exposar perquè puguin formular al·legacions.

Article 224

Suspensió de l'execució de l'acte objecte de recurs en reposició

1. L'execució de l'acte impugnat queda suspesa automàticament a instància de l'interessat si es garanteix l'import d'aquest acte, els interessos de demora que generi la suspensió i els recàrrecs que puguin ser procedents en el moment de la sol·licitud de suspensió, en els termes que s'estableixin per reglament.

Si la impugnació afecta una sanció tributària, la seva execució queda suspesa automàticament sense necessitat d'aportar garanties d'acord amb el que disposa l'apartat 3 de l'article 212 d'aquesta Llei.

Si la impugnació afecta un acte censal relatiu a un tribut de gestió compartida, no se suspèn en cap cas, per aquest fet, el procediment de cobrament de la liquidació que es pugui practicar. Això sense perjudici que, si la resolució que es dicta en matèria censal afecta el resultat de la liquidació abonada, es realitzi la devolució d'ingressos corresponent.

2. Les garanties necessàries per obtenir la suspensió automàtica a què es refereix l'apartat anterior són exclusivament les següents:

a) Dipòsit 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 casos que s'estableixin en la normativa tributària.

3. Es pot suspendre l'execució de l'acte objecte de recurs sense necessitat d'aportar garantia quan s'aprecii 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 refereix a la part objecte de recurs, i el recurrent queda obligat a ingressar la quantitat restant.

5. Quan s'hagi d'ingressar totalment o parcialment l'import derivat de l'acte impugnat com a conseqüència de la resolució del recurs, s'ha de liquidar l'interès de demora per tot el període de suspensió, sense perjudici del que preveuen l'apartat 4 de l'article 26 i a l'apartat 3 de l'article 212 d'aquesta Llei.

Article 225

Resolució del recurs de reposició

1. És competent per conèixer i resoldre el recurs de reposició l'òrgan que va dictar l'acte objecte de recurs.

Tractant-se d'actes dictats per delegació i llevat que s'hi digui una altra cosa, el recurs de reposició l'ha de resoldre l'òrgan delegat.

2. L'òrgan competent per conèixer del recurs de reposició no pot abstenir-se de resoldre, sense que es pugui al·legar dubte racional o deficiència dels preceptes legals.

La resolució conté una exposició succinta dels fets i els fonaments jurídics adequadament motivats que hagin servit per adoptar l'acord.

3. El termini màxim per notificar la resolució és d'un mes comptat des de l'endemà del dia de presentació del recurs.

En el còmput del termini anterior no s'inclou el període concedit per efectuar al·legacions als titulars de drets afectats a què es refereix al paràgraf segon de l'apartat 3 de l'article 232 d'aquesta Llei, ni el que han fet servir altres òrgans de l'Administració per remetre les dades o informes que se sol·licitin. Els períodes no inclosos en el còmput del termini per les circumstàncies anteriors no poden passar de dos mesos.

Transcorregut el termini màxim per resoldre sense que s'hagi notificat resolució expressa, i sempre que s'hagi acordat la suspensió de l'acte objecte de recurs, deixa de meritarse l'interès de demora en els termes que preveu l'apartat 4 de l'article 26 d'aquesta Llei.

4. Transcorregut el termini d'un mes des de la seva interposició, l'interessat pot considerar desestimat el recurs a fi d'interposar la reclamació procedent.

5. Contra la resolució d'un recurs de reposició no es pot interposar de nou aquest recurs.

CAPÍTOL IV

Reclamacions economicoadministratives

SECCIÓ PRIMERA

Disposicions generals

Subsecció 1a. Àmbit de les reclamacions economicoadministratives

Article 226

Àmbit d'aplicació de les reclamacions economicoadministratives

Es pot reclamar en via economicoadministrativa en relació amb les matèries següents:

a) L'aplicació dels tributs i la imposició de sancions tributàries que realitzin l'Administració General de l'Estat i les entitats de dret públic vinculades a aquesta o que en depenguin.

b) L'aplicació dels tributs cedits per l'Estat a les comunitats autònomes o dels recàrrecs establerts per aquestes sobre tributs de l'Estat i la imposició de sancions que derivin dels uns i els altres.

c) Qualsevol altra que s'estableixi per precepte legal exprés.

Article 227

Actes susceptibles de reclamació economicoadministrativa

1. La reclamació economicoadministrativa és admissible, en relació amb les matèries a què es refereix l'article anterior, contra els actes següents:

a) Els que provisionalment o definitivament reconeixin o deneguin un dret o declarin una obligació o un deure.

b) Els de tràmit que decideixin, directament o indirectament, el fons de l'assumpte o posin terme al procediment.

2. En matèria d'aplicació dels tributs, són reclamables:

- a) Les liquidacions provisionals o definitives.
- b) Les resolucions expresses o presumptes derivades d'una sol·licitud de rectificació d'una autoliquidació o d'una comunicació de dades.
- c) Les comprovacions de valor de rendes, productes, béns, drets i despeses, així com els actes de fixació de valors, rendiments i bases, quan la normativa tributària ho estableixi.
- d) Els actes que deneguin o reconeguin exempcions, beneficis o incentius fiscals.
- e) Els actes que aprovin o deneguin plans especials d'amortització.
- f) Els actes que determinin el règim tributari aplicable a un obligat tributari, quan siguin determinants de futures obligacions, fins i tot formals, a càrrec seu.
- g) Els actes dictats en el procediment de recaptació.
- h) Els actes respecte als quals la normativa tributària ho estableixi.

3. Així mateix, són reclamables els actes que imposin sancions.

4. També són reclamables, amb el compliment previ dels requisits i en la forma que es determini 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, lliurar i rectificar factures que incumbeixen als empresaris i professionals.
- d) Les derivades de les relacions entre el substitut i el contribuent.

5. No s'admeten reclamacions economicoadministratives respecte dels actes següents:

- a) Els que donin lloc a reclamació en via administrativa prèvia a la judicial, civil o laboral o exhaureixin aquesta via.
- b) Els dictats en procediments en què estigui reservada al ministre d'Hisenda o al secretari d'Estat d'Hisenda la resolució que ultimate la via administrativa.
- c) Els dictats en virtut d'una llei que els exclouï de reclamació economicoadministrativa.

Subsecció 2a. Organització i competències

Article 228

Òrgans economicoadministratius

1. El coneixement de les reclamacions economicoadministratives correspon amb exclusivitat als òrgans en l'exercici de les seves 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 té la consideració d'òrgan economicoadministratiu la Sala Especial per a la Unificació de Doctrina.

4. La competència dels tribunals economicoadministratius és irrenunciable i improrrogable i no pot ser alterada per la voluntat dels interessats.

Article 229

Competències dels tribunals economicoadministratius

1. El Tribunal Economicoadministratiu Central ha de conèixer de:

a) En única instància, les reclamacions economicoadministratives que s'interposin 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 a l'Administració General de l'Estat o que en depenguin, així com contra els actes dictats pels òrgans superiors de l'Administració de les comunitats autònomes.

També ha de conèixer en única instància de les reclamacions en què s'hagi d'escoltar o s'hagi escoltat com a tràmit previ el Consell d'Estat.

b) En única instància, de les reclamacions economicoadministratives que s'interposin 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 dependents de l'Administració General de l'Estat o que hi estiguin vinculades, o pels òrgans de les comunitats autònomes no compresos en el paràgraf anterior, així com contra les actuacions dels particulars susceptibles de reclamació, quan, tot i poder-se presentar la reclamació en primera instància davant el tribunal economicoadministratiu regional o local corresponent, la reclamació s'interposi directament davant el Tribunal economicoadministratiu central, d'acord amb el que disposa l'apartat 4 d'aquest article.

c) En segona instància, dels recursos d'alçada ordinaris que s'interposin 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 incorrin les seves pròpies resolucions, d'acord amb el que disposa l'article 220 d'aquesta Llei.

2. Els tribunals economicoadministratius regionals i locals han de conèixer de:

a) En única instància, les reclamacions que s'interposin 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 sigui igual o inferior a l'import que es determini per reglament.

b) En primera instància, les reclamacions que s'interposin contra els actes administratius dictats pels òrgans esmentats en el paràgraf a) d'aquest apartat, quan la quantia de la reclamació sigui superior a l'import que es determini per reglament.

c) De la rectificació d'errors en què incorrin les seves pròpies resolucions, d'acord amb el que disposa l'article 220 d'aquesta Llei.

3. Els tribunals economicoadministratius regionals i locals també coneixen de les reclamacions que s'interposin contra actuacions dels particulars en matèria tributària susceptibles de reclamació economicoadministrativa, en primera o única instància segons que la quantia de la reclamació superi o no l'import que es determini per reglament.

En aquests casos, la competència dels tribunals economicoadministratius regionals i locals està determinada pel domicili fiscal de la persona o entitat que interposi la reclamació.

4. Quan la resolució de les reclamacions economicoadministratives sigui susceptible de recurs d'alçada ordinaris davant el Tribunal Economicoadministratiu Central, la reclamació es pot interposar directament davant d'aquest òrgan.

5. En cada comunitat autònoma hi ha un tribunal economicoadministratiu regional. A cada ciutat amb estatut d'autonomia hi ha un tribunal economicoadministratiu local.

L'àmbit dels tribunals economicoadministratius regionals i locals han de coincidir amb el de la respectiva comunitat o ciutat amb estatut d'autonomia i la seva competència territorial per conèixer de les reclamacions economicoadministratives es determina conforme a la seu de l'òrgan que hagi dictat l'acte objecte de la reclamació. En els tribunals economicoadministratius regionals es poden crear sales desconcentrades amb l'àmbit territorial i les competències que es fixin en la normativa tributària.

Article 230

Acumulació de reclamacions economicoadministratives

1. Les reclamacions economicoadministratives s'acumulen a efectes de la seva tramitació i resolució en els casos següents:

- a) Les interposades per un mateix interessat relatives al mateix tribut.
- b) Les interposades per diversos interessats relatives al mateix tribut sempre que derivin d'un mateix expedient o plantegin qüestions idèntiques.
- c) La interposada contra una sanció si s'ha presentat reclamació contra el deute tributari de què derivi.

2. Els acords sobre acumulació o desacumulació no són objecte de recurs.

3. L'acumulació determina, si s'escau, la competència del Tribunal Economicoadministratiu Central per resoldre la reclamació o el recurs d'alçada ordinari per raó de la quantia. Es considera com a quantia la que correspongui a la reclamació que la tingui més elevada.

4. El que disposen els apartats anteriors és aplicable quan s'interposi una sola reclamació contra diversos actes o actuacions.

Article 231

Funcionament dels tribunals economicoadministratius

1. Els tribunals economicoadministratius funcionen en ple, en sales i de forma unipersonal.

2. El Ple està format pel president, els vocals i el secretari.

3. Les sales estan formades pel president, almenys un vocal i el secretari. Es pot nomenar president de sala algun dels vocals quan es produeixin les circumstàncies que es determinin per reglament.

4. Els tribunals economicoadministratius poden 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 determinin per reglament.

5. Reglamentàriament es regulen les qüestions de composició, organització i funcionament dels tribunals economicoadministratius no previstes als apartats anteriors.

Subsecció 3a. Interessats

Article 232

Legitimats i interessats en les reclamacions economicoadministratives

1. Estan legitimats per promoure les reclamacions economicoadministratives:

- a) Els obligats tributaris i els subjectes infractors.
- b) Qualsevol altra persona els interessos legítims de la qual resultin afectats per l'acte o l'actuació tributària.

2. No estan legitimats:

- a) Els funcionaris i empleats públics, excepte en els casos en què immediatament i directament es vulneri un dret que en particular els estigui reconegut o resultin afectats els seus interessos legítims.
- b) Els particulars, quan actuïn per delegació de l'Administració o com als seus agents o mandatariis.
- c) Els denunciants.
- d) Els qui assumeixin obligacions tributàries en virtut de pacte o contracte.
- e) Els organismes o òrgans que hagin dictat l'acte impugnat, així com qualsevol altra entitat pel mer fet de ser destinatària dels fons gestionats mitjançant l'acte esmentat.

3. En el procediment economicoadministratiu ja iniciat poden comparèixer tots els que siguin titulars de drets o interessos legítims que puguin resultar afectats per la resolució que s'hagi de dictar, sense que la tramitació s'hagi de retrotraure en cap cas.

Si durant la tramitació del procediment s'adverteix l'existència d'altres titulars de drets o interessos legítims que no hi hagin comparegut, se'ls ha de notificar l'existència de la reclamació perquè formulin al·legacions, i és aplicable el que disposa l'apartat 5 de l'article 239 d'aquesta Llei.

4. Quan s'actuï mitjançant representació, el document que l'acrediti s'ha d'adjuntar al primer escrit que no aparegui signat per l'interessat, que no es cursa sense aquest requisit. No obstant això, la falta o la insuficiència del poder no impedeix que es tingui per presentat l'escrit sempre que el compareixent acompanyi el poder, esmeni els defectes de què manqui el presentat o ratifiqui les actuacions realitzades en el seu nom i representació sense poder suficient.

Subsecció 4a. Suspensió

Article 233

Suspensió de l'execució de l'acte impugnat en via economicoadministrativa

1. L'execució de l'acte impugnat queda suspesa automàticament a instància de l'interessat si es garanteix l'import de l'acte esmentat, els interessos de demora que generi la suspensió i els recàrrecs que puguin procedir, en els termes que s'estableixin per reglament.

Si la impugnació afecta una sanció tributària, la seva execució queda suspesa automàticament sense necessitat d'aportar garanties d'acord amb el que disposa l'apartat 3 de l'article 212 d'aquesta Llei.

2. Les garanties necessàries per obtenir la suspensió automàtica a què es refereix l'apartat anterior són exclusivament les següents:

- a) Dipòsit 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'estableixin en la normativa tributària.

3. Quan l'interessat no pugui aportar les garanties necessàries per obtenir la suspensió a què es refereix l'apartat anterior, s'ha d'acordar la suspensió amb la prestació prèvia d'altres garanties que es considerin suficients, i l'òrgan competent pot modificar la resolució sobre la suspensió en els casos que preveu el paràgraf segon de l'apartat següent.

4. El tribunal pot suspendre l'execució de l'acte amb dispensa total o parcial de garanties quan l'execució pugui causar perjudicis de reparació difícil o impossible.

En els casos a què es refereix aquest apartat, el tribunal pot modificar la resolució sobre la suspensió quan apreciï que no es mantenen les condicions que la van motivar, quan les garanties aportades hagin perdut valor o efectivitat, o quan conegui de l'existència d'altres béns o drets susceptibles de ser lliurats en garantia que no hagin estat coneguts en el moment de dictar-se la resolució sobre la suspensió.

5. Es pot suspendre l'execució de l'acte objecte de recurs sense necessitat d'aportar garantia quan s'apreciï que en dictar-lo s'ha pogut incórrer en un error aritmètic, material o de fet.

6. Si la reclamació no afecta la totalitat del deute tributari, la suspensió es refereix a la part reclamada, i queda obligat el reclamant a ingressar la quantitat restant.

7. La suspensió de l'execució de l'acte es manté durant la tramitació del procediment economicoadministratiu en totes les seves instàncies.

La suspensió produïda en el recurs de reposició es pot mantenir en la via economicoadministrativa en les condicions que es determinin per reglament.

8. Es manté 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 el recurs esmentat i hi ha sol·licitat la suspensió. La suspensió continua, sempre que la garantia que s'hagi aportat en via administrativa conservi la seva vigència i eficàcia, fins que l'òrgan judicial adopti la decisió que correspongui en relació amb la suspensió sol·licitada.

Tractant-se de sancions, la suspensió es manté, en els termes que preveu el paràgraf anterior i sense necessitat de prestar garantia, fins que s'adopti la decisió judicial.

9. Quan s'hagi d'ingressar totalment o parcialment l'import derivat de l'acte impugnat a conseqüència de la resolució de la reclamació, s'ha de liquidar l'interès de demora per tot el període de suspensió, tenint en consideració el que disposen l'apartat 4 de l'article 26 i l'apartat 3 de l'article 212 d'aquesta Llei.

10. Quan es tracti d'actes que no tinguin per objecte un deute tributari o una quantitat líquida, el tribunal pot suspendre la seva execució quan ho sol·liciti l'interessat i justifiqui que la seva execució pot causar perjudicis d'impossible o difícil reparació.

11. L'execució de l'acte o resolució impugnada mitjançant un recurs extraordinari de revisió no es pot suspendre en cap cas.

12. Reglamentàriament es regulen els requisits, òrgans competents i procediment per a la tramitació i resolució de les sol·licituds de suspensió.

SECCIÓ SEGONA

Procediment general economicoadministratiu

Article 234

Normes generals

1. Les reclamacions economicoadministratives es tramiten en única o primera instància amb els recursos que aquesta Llei estableix.

2. El procediment s'impulsa d'ofici amb subjecció als terminis establerts, que no són susceptibles de pròrroga ni necessiten que es declari el seu acabament.

3. Tots els actes i les resolucions que afectin els interessats o posin terme en qualsevol instància a una reclamació economicoadministrativa han de ser notificats a aquells en el domicili assenyalat o, si no n'hi ha, en la secretaria del tribunal corresponent, mitjançant lliurament o dipòsit de la còpia íntegra del seu text.

La notificació ha d'expressar si l'acte o la resolució és o no definitiu en via economicoadministrativa i, si s'escau, els recursos que siguin procedents, l'òrgan davant el qual s'hagin de presentar i el termini per interposar-los, sense que això impedeixi que els interessats puguin exercir qualsevol altre recurs que considerin pertinent.

4. El procediment economicoadministratiu és gratuït. Això no obstant, si la reclamació o el recurs resulta desestimat i l'òrgan economicoadministratiu aprecia temeritat o mala fe, es pot exigir al reclamant que sufragui les costes del procediment, segons els criteris que es fixin per reglament.

5. El procediment economicoadministratiu es regula d'acord amb les disposicions que preveuen aquest capítol i les disposicions reglamentàries que es dictin 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'ha d'interposar en el termini d'un mes a comptar de l'endemà al de la notificació de l'acte impugnat, de l'endemà del dia en què es produeixin els efectes del silenci administratiu o des de l'endemà del dia en què quedi constància de la realització o omissió 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 lliurar factura que incumbeix a empresaris i professionals, el termini a què es refereix el paràgraf anterior s'ha de començar a comptar transcorregut un mes des que s'hagi requerit formalment el compliment de l'obligació esmentada.

En el cas de deutes de venciment periòdic i notificació col·lectiva, el termini per a la interposició es computa a partir de l'endemà del dia de l'acabament del període voluntari de pagament.

2. El procediment s'ha d'iniciar mitjançant un escrit que pot limitar-se a sol·licitar que es tingui per interposat, identificant el reclamant, l'acte o l'actuació contra el qual es reclama, el domicili per a notificacions i el tribunal davant el qual s'interposa. Així mateix, el reclamant pot acompanyar les al·legacions en què basi el seu dret.

En els casos de reclamacions relatives a retencions, ingressos a compte, repercussions, obligació d'expedir i lliurar factura i a les relacions entre el substitut i el contribuent, l'escrit ha

d'identificar també la persona objecte de recurs i el seu domicili i adjuntar tots els antecedents que són a disposició del reclamant o en registres públics.

3. L'escrit d'interposició s'adreça a l'òrgan administratiu que hagi dictat l'acte reclamable que l'ha de remetre al tribunal competent en el termini d'un mes junt amb l'expedient corresponent, al qual es pot incorporar un informe si es considera convenient.

No obstant això, quan l'escrit d'interposició inclogui al·legacions, l'òrgan administratiu que va dictar l'acte pot anul·lar totalment o parcialment l'acte impugnat abans de la tramesa de l'expedient al tribunal dins el termini assenyalat en el paràgraf anterior, sempre que no s'hagi presentat prèviament recurs de reposició. En aquest cas, s'ha de remetre al tribunal el nou acte dictat junt amb l'escrit d'interposició.

Si l'òrgan administratiu no ha remès al tribunal l'escrit d'interposició de la reclamació, n'hi ha prou que el reclamant presenti davant el tribunal la còpia segellada de l'escrit esmentat perquè la reclamació es pugui tramitar i resoldre.

4. En els casos de reclamacions relatives a retencions, ingressos a compte, repercussions, a l'obligació d'expedir i lliurar factura i relacions entre el substitut i el contribuent, l'escrit d'interposició s'ha de dirigir al tribunal competent per resoldre la reclamació.

Article 236

Tramitació

1. El tribunal, una vegada rebut i, si s'escau, completat l'expedient, ho ha de posar de manifest als interessats que hagin comparegut en la reclamació i no hagin formulat al·legacions en l'escrit d'interposició o les hagin formulat però amb la sol·licitud expressa d'aquest tràmit, pel termini comú d'un mes en què han de presentar l'escrit d'al·legacions amb aportació de les proves oportunes.

2. En els casos de reclamacions relatives a retencions, ingressos a compte, repercussions, obligació d'expedir i lliurar factura o a les relacions entre el substitut i el contribuent, el tribunal ha de notificar la interposició de la reclamació a la persona objecte de recurs perquè comparegui, mitjançant un escrit de mera compareixença, adjuntant tots els antecedents que estiguin a la seva disposició o en registres públics.

3. Així mateix el tribunal pot sol·licitar informe a l'òrgan que va dictar l'acte impugnat, a fi d'aclarir les qüestions que ho requereixin. El tribunal ha de donar trasllat de l'informe al reclamant perquè pugui presentar-hi al·legacions.

Reglamentàriament es poden establir casos en què la sol·licitud de l'informe esmentat tingui caràcter preceptiu.

4. Les proves testificals, pericials i les consistents en declaració de part s'han de fer mitjançant acta notarial o davant del secretari del tribunal o el funcionari en qui aquell delegui que ha d'estendre l'acta corresponent. No es pot denegar la pràctica de proves relatives a fets rellevants, però la resolució que conclougi la reclamació no entra a examinar les que no siguin pertinents per al coneixement de les qüestions debatudes, cas en què n'hi ha prou que la resolució esmentada inclogui una mera enumeració d'aquestes, i ha de decidir sobre les no practicades.

5. Quan de les al·legacions formulades a l'escrit d'interposició de la reclamació o dels documents adjuntats per l'interessat resultin acreditades totes les dades necessàries per resoldre o aquestes es puguin tenir per certes, o quan d'aquelles resulti evident un motiu

d'inadmissibilitat, es pot prescindir dels tràmits que assenyalen els anteriors apartats d'aquest article i l'apartat 3 de l'article 235 d'aquesta Llei.

6. Es poden plantejar com a qüestions incidentals les que es refereixin a aspectes que, sense constituir el fons de l'assumpte, estiguin relacionades amb aquest o amb la validesa del procediment i la resolució del qual sigui requisit previ i necessari per a la tramitació de la reclamació, i no es pot ajornar fins que es dicti un acord sobre el fons de l'assumpte.

Per a la resolució de les qüestions incidentals el tribunal pot actuar de forma unipersonal.

La resolució que posi terme a l'incident no és susceptible de recurs. En rebre la resolució de la reclamació, l'interessat pot discutir novament l'objecte de la qüestió incidental mitjançant el recurs que sigui 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 seva resolució totes les qüestions de fet i de dret que ofereixi l'expedient, hagin estat plantejades o no pels interessats, sense que en cap cas pugui empitjorar la situació inicial del reclamant.

2. Si l'òrgan competent considera pertinent examinar i resoldre qüestions no plantejades pels interessats les hi ha d'exposar perquè puguin formular al·legacions.

Article 238

Acabament

1. El procediment acaba per renúncia al dret en què la reclamació es fonamenti, per desistiment de la petició o instància, per caducitat d'aquesta, per satisfacció extraprocessal i mitjançant resolució.

2. Quan es produeixi la renúncia o el desistiment del reclamant, la caducitat de la instància o la satisfacció extraprocessal, el tribunal ha d'acordar motivadament l'arxivament de les actuacions. Aquest acord pot ser adoptat a través d'òrgans unipersonals.

L'acord d'arxivament d'actuacions es pot revisar conforme al que disposa l'apartat 6 de l'article 239 d'aquesta Llei.

Article 239

Resolució

1. Els tribunals no es poden abstenir de resoldre cap reclamació sotmesa al seu coneixement sense que es pugui al·legar dubte racional o deficiència en els preceptes legals.

2. Les resolucions dictades han de contenir els antecedents de fet i els fonaments de dret en què es basin i han de decidir totes les qüestions que se suscitin a l'expedient, hagin estat plantejades o no pels interessats.

3. La resolució pot ser estimatòria, desestimària o declarar la inadmissibilitat. La resolució estimatòria pot anu ar totalment o parcialment l'acte impugnat per raons de dret substantiu o per defectes formals.

Quan la resolució aprecii defectes formals que hagin disminuït les possibilitats de defensa del reclamant, es produeix l'anul·lació de l'acte en la part afectada i s'ordena la retroacció de les actuacions en el moment en què es va produir el defecte formal.

4. Es declara la inadmissibilitat en els casos següents:

- a) Quan s'impugnin actes o resolucions no susceptibles de reclamació o recurs en via economicoadministrativa.
- b) Quan la reclamació s'hagi presentat fora de termini.
- c) Quan falti la identificació de l'acte o actuació contra el qual es reclama.
- d) Quan la petició que conté l'escrit d'interposició no tingui relació amb l'acte o l'actuació objecte de recurs.
- e) Quan hi concorrin defectes de legitimació o de representació.
- f) Quan existeixi un acte ferm i consentit que sigui el fonament exclusiu de l'acte objecte de la reclamació, quan es recorri contra actes que reproduïxin altres d'anteriors definitius i fermes o contra actes que siguin confirmatoris d'altres de consentits, així com quan existeixi cosa jutjada.

Per declarar la inadmissibilitat el tribunal pot actuar de forma unipersonal.

5. La resolució que es dicti té plena eficàcia respecte dels interessats a qui s'hagi notificat l'existència de la reclamació.

6. Amb caràcter previ, si s'escau, al recurs d'alçada ordinari, es pot interposar davant el tribunal recurs d'anul·lació en el termini de 15 dies exclusivament en els casos següents:

- a) Quan s'hagi declarat incorrectament la inadmissibilitat de la reclamació.
- b) Quan s'hagin declarat inexistents les al·legacions o proves presentades oportunament.
- c) Quan s'al·legui l'existència d'incongruència completa i manifesta de la resolució.

També es pot interposar recurs d'anul·lació contra l'acord d'arxivament d'actuacions a què es refereix l'article anterior.

L'escrit d'interposició ha d'incloure les al·legacions i ha d'adjuntar les proves pertinents. El tribunal ha de resoldre sense més tràmit en el termini d'un mes; en cas contrari, el recurs s'ha d'entendre desestimat.

7. La doctrina que de manera reiterada estableixi el Tribunal Economicoadministratiu Central vincula els tribunals economicoadministratius regionals i locals i la resta de l'Administració tributària. A cada tribunal economicoadministratiu, la doctrina establerta pel seu ple vincula les sales i la de tots dos als òrgans unipersonals. Les resolucions i els actes de l'Administració tributària que es fonamentin en la doctrina establerta conforme a aquest precepte ho han de fer constar expressament.

Article 240

Termini de resolució

1. La durada del procediment en qualsevol de les seves instàncies és d'un any comptat des de la interposició de la reclamació. Transcorregut aquest termini, l'interessat pot considerar desestimada la reclamació a l'objecte d'interposar el recurs procedent, el termini del qual es compta a partir de l'endemà de l'acabament del termini d'un any a què es refereix aquest apartat.

El tribunal ha de resoldre expressament en tot cas. Els terminis per a la interposició dels recursos corresponents comencen a comptar de l'endemà de la notificació de la resolució expressa.

2. Transcorregut un any des de la iniciació de la instància corresponent sense que s'hagi notificat resolució expressa i sempre que s'hagi acordat la suspensió de l'acte reclamat, es deixa de meritjar l'interès de demora en els termes que preveu l'apartat 4 de l'article 26 d'aquesta 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 es pot interposar recurs d'alçada ordinari davant el Tribunal Economicoadministratiu Central en el termini d'un mes comptat des de l'endemà de la notificació de les resolucions.

2. Quan el recurrent hagi comparegut en el procediment en primera instància, l'escrit d'interposició ha de contenir les al·legacions i adjuntar les proves oportunes, i resulten admissibles únicament les proves que no s'hagin pogut aportar en primera instància.

3. Estan legitimats per interposar aquest 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 seva 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 és aplicable el que disposa l'article 240 d'aquesta 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 siguin susceptibles de recurs d'alçada ordinari poden ser impugnades, mitjançant el 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 seva 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 considerin greument danyoses i errònies les dites resolucions, quan no s'adeqüin a la doctrina del Tribunal Economicoadministratiu Central o quan apliquin criteris diferents dels utilitzats per altres tribunals economicoadministratius regionals o locals.

2. El termini per interposar el recurs extraordinari d'alçada per a la unificació de criteri és de tres mesos comptats des de l'endemà de la notificació de la resolució.

3. La resolució s'ha de dictar en el termini de sis mesos i ha de respectar la situació jurídica particular derivada de la resolució objecte de recurs, i unificar el criteri aplicable.

4. Els criteris establerts en les resolucions d'aquests recursos són 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 Económico-administratiu Central es pot interposar recurs extraordinari per a la unificació de doctrina pel director general de Tributs, quan estigui en desacord amb el contingut de les resolucions esmentades.
2. És competent per resoldre aquest recurs la Sala especial per a la unificació de doctrina, que està composta pel president del Tribunal Económico-administratiu Central, que la presideix, tres vocals del tribunal esmentat, 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 depengui funcionalment l'òrgan que hagi dictat l'acte a què es refereix la resolució objecte del recurs i el president del Consell per a la Defensa del Contribuent.
3. La resolució que es dicti s'ha d'adoptar per decisió majoritària dels integrants de la Sala especial. En cas d'empat, el president sempre té vot de qualitat.
4. La resolució s'ha de dictar en el termini de sis mesos i ha de respectar la situació jurídica particular derivada de la resolució objecte de recurs, i establir la doctrina aplicable.
5. La doctrina establerta en les resolucions d'aquests recursos és vinculant per als tribunals económico-administratius i per a la resta de l'Administració tributària.

Article 244

Recurs extraordinari de revisió

1. El recurs extraordinari de revisió es pot interposar pels interessats contra els actes fermes de l'Administració tributària i contra les resolucions fermes dels òrgans económico-administratius quan es doni alguna de les circumstàncies següents:
 - a) Que apareguin documents de valor essencial per a la decisió de l'assumpte que siguin posteriors a l'acte o resolució objecte de recurs o impossibles d'aportar en el moment que aquests es van dictar i que evidencïïn l'error comès.
 - b) Que en dictar l'acte o la resolució hagin 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'hagi dictat com a conseqüència de prevaricació, suborn, violència, maquinació fraudulenta o una altra conducta punible i s'hagi declarat així en virtut de sentència judicial ferma.
2. La legitimació per interposar aquest recurs és la que preveu l'apartat 3 de l'article 241.
3. S'ha de declarar la inadmissibilitat del recurs quan s'al·leguin circumstàncies diferents de les que preveu l'apartat anterior.
4. És competent per resoldre el recurs extraordinari de revisió el Tribunal Económico-administratiu Central.
Per declarar la inadmissibilitat el tribunal pot actuar de forma unipersonal.
5. El recurs s'ha d'interposar 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 és aplicable el que disposa l'apartat 1 de l'article 240 d'aquesta Llei.

SECCIÓ TERCERA

Procediment abreujat davant òrgans unipersonals

Article 245

Àmbit d'aplicació

1. Les reclamacions economicoadministratives es tramiten pel procediment que preveu aquesta secció:

- a) Quan siguin d'una quantia inferior a la que reglamentàriament es determini.
- b) Quan s'al·legui exclusivament la inconstitucionalitat o il·legalitat de normes.
- c) Quan s'al·legui exclusivament falta o defecte de notificació.
- d) Quan s'al·legui exclusivament insuficiència de motivació o incongruència de l'acte impugnat.
- e) Quan s'al·leguin exclusivament qüestions relacionades amb la comprovació de valors.
- f) Quan hi concorrin altres circumstàncies previstes per reglament.

2. Les reclamacions economicoadministratives tramitades per aquest procediment s'han de resoldre en única instància pels tribunals economicoadministratius mitjançant els òrgans unipersonals que es determinin per reglament.

3. El procediment abreujat davant d'òrgans unipersonals s'ha de regular pel que disposa aquesta secció, per les normes reglamentàries que es dictin en el seu desplegament i, en defecte de norma expressa, pel que disposa aquest capítol.

Article 246

Iniciació

1. La reclamació s'ha d'iniciar mitjançant 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 el qual s'interposa.

En els casos de reclamacions relatives a retencions, ingressos a compte, repercussions, obligació d'expedir i lliurar factura o relacions entre el substitut i el contribuent, l'escrit ha d'identificar també la persona objecte de recurs i el seu domicili.

- b) Al·legacions que es formulen.

A l'escrit d'interposició s'ha d'adjuntar còpia de l'acte que s'impugna, així com les proves que es considerin pertinents.

2. La reclamació s'ha de dirigir a l'òrgan a què fa referència l'apartat 3 de l'article 235 d'aquesta Llei, i és aplicable el que disposa l'apartat esmentat.

Article 247

Tramitació i resolució

1. Quan l'òrgan economicoadministratiu ho consideri necessari, d'ofici o a instància de l'interessat, ha de convocar la celebració d'una vista oral i comunicar a l'interessat el dia i l'hora en què ha de comparèixer amb l'objecte de fonamentar les seves al·legacions.

2. L'òrgan economicoadministratiu pot dictar resolució, fins i tot abans de rebre l'expedient, sempre que de la documentació presentada pel reclamant resultin acreditades totes les dades necessàries per resoldre.

3. El termini màxim per notificar la resolució és de sis mesos a comptar de la interposició de la reclamació. Transcorregut el termini esmentat sense que s'hagi notificat la resolució expressa, l'interessat pot considerar desestimada la reclamació amb l'objecte d'interposar el recurs procedent, el termini del qual es compta a partir de l'endemà de l'acabament del termini de sis mesos a què es refereix aquest apartat.

L'òrgan economicoadministratiu ha de resoldre expressament en tot cas. El termini per a la interposició del recurs que sigui procedent comença a comptar de l'endemà de la notificació de la resolució expressa.

4. Transcorreguts sis mesos des de la interposició de la reclamació sense que s'hagi notificat resolució expressa i sempre que s'hagi acordat la suspensió de l'acte reclamat, deixa de meritar-se l'interès de demora en els termes que preveu l'apartat 4 de l'article 26 d'aquesta Llei.

Article 248

Recursos

Contra les resolucions que es dictin en el procediment que preveu aquesta secció no es pot interposar recurs d'alçada ordinari, però poden procedir, si s'escau, els altres recursos que regula la secció anterior.

SECCIÓ QUARTA

Recurs contenciós administratiu

Article 249

Recurs contenciós administratiu

Les resolucions que exhaureixin la via economicoadministrativa són susceptibles de recurs contenciós administratiu davant l'òrgan judicial competent.

DISPOSICIONS ADDICIONALS

Primera

Exaccions parafiscals

Les exaccions parafiscals participen de la naturalesa dels tributs regint-se per aquesta Llei en defecte de normativa específica.

Segona

Normativa aplicable als recursos públics de la Seguretat Social

Aquesta Llei no és aplicable als recursos públics que corresponguin a la Tresoreria General de la Seguretat Social, que s'han de regir per la seva normativa específica.

Tercera

Ciutats amb estatut d'autonomia de Ceuta i Melilla

A efectes del que preveu aquesta Llei, les referències realitzades a les comunitats autònomes s'entenen aplicables a les ciutats amb estatut d'autonomia de Ceuta i Melilla, sense perjudici del que estableixen les lleis orgàniques que aproven els estatuts d'autonomia d'aquestes ciutats.

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 econòmicoadministratives és la que preveuen les disposicions reguladores de les hisendes locals.
2. El que disposa l'apartat 3 de l'article 32 d'aquesta Llei és aplicable a la devolució d'ingressos indeguts derivats de pagaments fraccionats de deutes de notificació col·lectiva i periòdica efectuats a les entitats locals.
3. Les entitats locals, dins l'àmbit de les seves competències, poden desplegar el que disposa aquesta Llei mitjançant l'aprovació de les ordenances fiscals corresponents.

Cinquena

Declaracions censals

1. Les persones o entitats que duguin a terme o hagin de dur a terme en territori espanyol activitats empresarials o professionals o satisfacin rendiments subjectes a retenció han de comunicar a l'Administració tributària a través de les corresponents declaracions censals la seva alta en el Cens d'empresaris, professionals i retenidors, les modificacions que es produeixin en la seva situació tributària i la baixa d'aquest cens. El Cens d'empresaris, professionals i retenidors forma part del Cens d'obligats tributaris. En aquest últim ha de figurar la totalitat de persones físiques o jurídiques i entitats a què es refereix l'article 35 de la Llei general tributària, identificades a efectes fiscals a Espanya.
Les declaracions censals serveixen, així mateix, per comunicar l'inici de les activitats econòmiques que desenvolupin, les modificacions que els afectin i el cessament de les activitats. A efectes del que disposa aquest article, tenen la consideració d'empresaris o professionals els qui tinguin aquesta condició d'acord amb les disposicions pròpies de l'impost sobre el valor afegit, fins i tot quan desenvolupin la seva activitat fora del territori d'aplicació d'aquest impost.
2. Reglamentàriament es regula el contingut, la forma i els terminis per a la presentació d'aquestes declaracions censals.
3. La declaració censal d'alta en el Cens d'empresaris, professionals i retenidors almenys ha de contenir 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 el tingui 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 serveix per sol·licitar aquest número, per a la qual cosa han d'aportar la documentació que s'estableixi reglamentàriament i completar la resta de la informació que es detalla en aquest apartat. Han de procedir de la mateixa manera les persones físiques sense número d'identificació fiscal que estiguin obligades a la presentació de la declaració censal d'alta, perquè hagin de dur a terme activitats econòmiques o hagin de satisfer rendiments subjectes a retenció.
 - c) El domicili fiscal, i el seu domicili social, quan sigui diferent d'aquell.
 - d) La relació d'establiments i locals en què hagi de desenvolupar activitats econòmiques, amb identificació de la comunitat autònoma, província, municipi, i adreça completa de cadascun.

- e) La classificació de les activitats econòmiques que s'hagin de desenvolupar segons la codificació d'activitats establerta a efectes de l'impost sobre activitats econòmiques.
- f) L'àmbit territorial en què s'hagin de desenvolupar les seves activitats econòmiques, distingint si es tracta d'àmbit nacional, de la Unió Europea o internacional. A aquests efectes, el contribuent que hagi d'operar en la Unió Europea ha de sol·licitar la seva alta en el Registre d'operadors intracomunitaris en els termes que es defineixin per reglament.
- g) La condició de persona o entitat resident o no resident. En aquest últim cas, s'ha d'especificar si disposa o no d'establiments permanents, tots els quals s'han d'identificar, amb independència que aquests s'hagin de donar d'alta individualment. Si es tracta d'un establiment permanent, en la declaració d'alta s'ha d'identificar la persona o entitat no resident de què depengui, així com la resta dels establiments permanents de l'esmentada persona o entitat que s'hagin 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 de no residents, segons correspongui, amb la menció expressa dels règims i modalitats de tributació que li siguin aplicables i els pagaments a compte que li incumbeixin.
- i) El règim de tributació en l'impost sobre el valor afegit, amb referència a les obligacions periòdiques derivades d'aquest impost que li corresponguin i el termini previst per a l'inici de l'activitat, en què es distingeixi el previst per a l'inici de les adquisicions i importacions de béns i serveis del previst per als lliuraments de béns i prestacions de serveis que constitueixen l'objecte de la seva activitat, en el cas que l'un i l'altre siguin diferents.
- j) El règim de tributació en els impostos que es determinin per reglament.
- k) En el cas que es tracti d'entitats en constitució, la declaració d'alta ha de contenir, almenys, les dades identificatives i el domicili complet de les persones o entitats que promoguin la seva constitució.

4. La declaració censal de modificació ha de contenir qualsevol variació que afecti les dades consignades en la declaració d'alta o en qualsevol altra declaració de modificació anterior, en els termes que s'estableixin per reglament.

5. La declaració censal de baixa s'ha de presentar quan es produeixi el cessament efectiu en totes les activitats a què es refereix aquest article, d'acord amb el que es disposi per reglament.

6. L'Administració tributària ha de portar conjuntament amb el Cens d'empresaris, professionals i retenidors un registre d'operadors intracomunitaris en què s'han de donar d'alta els subjectes passius de l'impost sobre el valor afegit que efectuin lliuraments i adquisicions intracomunitàries de béns, així com determinades prestacions de serveis en els termes que s'estableixin per reglament.

7. Les persones o entitats a què es refereix l'apartat u d'aquest article reglamentàriament poden resultar exonerades de presentar altres declaracions de contingut o finalitat censal establertes per les normes pròpies de cada tribut.

8. Les societats en constitució que presentin el document únic electrònic per 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, queden exonerades de l'obligació de presentar la declaració censal d'alta, però queden obligades a la presentació posterior de les declaracions de modificació que corresponguin en la mesura que variï o s'hagi d'ampliar la informació i les circumstàncies contingudes en aquest document únic electrònic.

Sisena

Número d'identificació fiscal

1. Tota persona física o jurídica, així com les entitats sense personalitat a què es refereix l'apartat 4 de l'article 35 d'aquesta Llei tenen un número d'identificació fiscal per a les seves relacions de naturalesa tributària o amb transcendència tributària.

Aquest número d'identificació fiscal el facilita l'Administració General de l'Estat, d'ofici o a instància de l'interessat.

Reglamentàriament s'han de regular el procediment d'assignació i revocació, la composició del número d'identificació fiscal i la forma en què s'ha d'utilitzar en les relacions de naturalesa o amb transcendència tributària.

2. En particular, els qui lliurin o confiïn a entitats de crèdit fons, béns o valors en forma de dipòsits o altres d'anàlogues, demanin d'aquelles crèdits o préstecs de qualsevol naturalesa o duguin a terme qualsevol altra operació financera amb una entitat de crèdit han de comunicar prèviament el seu número d'identificació fiscal a l'entitat esmentada.

Aquesta obligació és exigible encara que les operacions actives o passives que es realitzin amb les entitats de crèdit tinguin un caràcter transitori.

Reglamentàriament es poden establir regles especials i excepcions a l'obligació esmentada, així com les obligacions d'informació que han de complir les entitats de crèdit en aquests supòsits.

3. Les entitats de crèdit no poden lliurar xecs contra el lliurament d'efectiu, béns, valors o altres xecs sense la comunicació del número d'identificació fiscal del prenedor, i ha de quedar la constància del lliurament i de la identificació del prenedor. Se n'exceptuen els xecs lliurats contra un compte bancari.

De la mateixa manera, les entitats de crèdit han d'exigir la comunicació del número d'identificació fiscal a les persones o entitats que presentin en el cobrament, quan l'abonament no es faci en un compte bancari, xecs emesos per una entitat de crèdit. També ho han d'exigir en cas de xecs lliurats per persones diferents per quantia superior a 3.000 euros. En ambdós casos ha de quedar constància del pagament del xec, així com de la identificació del prenedor que el presenti al cobrament.

Reglamentàriament s'ha d'establir la forma en què les entitats de crèdit han de deixar constància i comunicar a l'Administració tributària les dades a què es refereixen els paràgrafs anteriors.

4. La publicació de la revocació del número d'identificació fiscal assignat a les persones jurídiques o entitats en el *Butlletí Oficial de l'Estat* determina que el registre públic corresponent, en funció del tipus d'entitat de què es tracti, procedeixi a estendre en el full obert a l'entitat a la qual afecti la revocació una nota marginal en què s'ha de fer constar que, d'ara endavant, no es pot realitzar cap inscripció que afecti aquesta, llevat que es rehabiliti l'esmentat número o s'assigni un nou número d'identificació fiscal.

Així mateix, ha de determinar que les entitats de crèdit no realitzin càrrecs o abonaments en els comptes o dipòsits de què disposin les persones jurídiques o entitats sense personalitat als quals es revoqui el número d'identificació fiscal, mentre no es produeixi la rehabilitació de l'esmentat número o l'assignació a la persona jurídica o entitat afectada d'un nou número d'identificació fiscal.

El que disposa aquest apartat s'entén sense perjudici del compliment per l'entitat de les obligacions tributàries pendents, per a la qual cosa s'ha d'utilitzar transitòriament el número d'identificació fiscal revocat.²⁰

²⁰ Apartat 4 redactat de conformitat amb l'article 5.17 de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal (BOE núm. 286, de 30 de novembre, i suplement en català núm. 27, d'1 de desembre).

Setena

Responsabilitat solidària de les comunitats autònomes i de les corporacions locals

1. Les comunitats autònomes són responsables solidàries respecte del pagament dels deutes tributaris contrets per les entitats de dret públic que en depenen, societats mercantils el capital social de les quals pertanyi íntegrament a la comunitat autònoma o institucions associatives voluntàries públiques en què participin, en proporció amb les seves respectives quotes i sense perjudici del dret de repetir que els pugui assistir, si s'escau.

2. Les corporacions locals són responsables solidàries respecte del pagament dels deutes tributaris contrets per les entitats a què es refereixen 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 s'escau, es contreguin per les mancomunitats, comarques, àrees metropolitanes, entitats d'àmbit inferior al municipi i per qualssevol institucions associatives voluntàries públiques en què aquelles participin, en proporció amb les seves respectives quotes i sense perjudici del dret de repetir que els pugui assistir, si s'escau.

Vuitena

Procediments concursals

El que disposa aquesta Llei s'ha d'aplicar d'acord amb el que estableix la legislació concursal vigent en cada moment.

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 considera 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.

Desena

Exacció de la responsabilitat civil per delicte contra la hisenda pública

1. En els procediments per delicte contra la hisenda pública, la responsabilitat civil comprèn la totalitat del deute tributari no ingressat, inclosos els seus interessos de demora, i s'ha d'exigir pel procediment administratiu de constrenyiment.

2. Una vegada que sigui ferma la sentència, el jutge o tribunal al qual competeixi l'execució ha de remetre el testimoni als òrgans de l'Administració tributària, i ha d'ordenar que es procedeixi a la seva exacció. De la mateixa manera s'ha de procedir quan el jutge o tribunal hagin acordat l'execució provisional d'una sentència objecte de recurs.

3. Quan s'hagi acordat el fraccionament de pagament de la responsabilitat civil de conformitat amb l'article 125 del Codi penal, el jutge o tribunal ho han de comunicar a l'Administració tributària. En aquest cas, el procediment de constrenyiment s'inicia si el responsable civil del delicte incompleix els termes del fraccionament.

4. A efectes de l'article 117.3 de la Constitució espanyola l'Administració tributària ha d'informar el jutge o tribunal sentenciador de la tramitació i, si s'escau, dels incidents relatius a l'execució encomanada.

Onzena

Reclamacions economicoadministratives en altres matèries

1. Es pot interposar reclamació economicoadministrativa, amb la interposició potestativa de recurs de reposició prèvia, contra les resolucions i els actes de tràmit que decideixin, directament o indirectament, el fons de l'assumpte relatiu a les matèries següents:

- a) Els actes recaptadors 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 part d'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 part dels òrgans esmentats amb càrrec al Tresor.
- c) El reconeixement i pagament de tota classe de pensions i drets passius que sigui competència del Ministeri d'Hisenda.

2. No s'admeten reclamacions economicoadministratives respecte als actes següents:

- a) Els que donin lloc a reclamació en via administrativa prèvia a la judicial, civil o laboral, o l'exhaureixin.
- b) Els dictats en procediments en què estigui reservada al ministre competent la resolució que ultimate la via administrativa.
- c) Els dictats en virtut d'una llei que els exclouï de reclamació economicoadministrativa.

3. Està legitimada per interposar reclamació economicoadministrativa contra els actes relatius a les matèries a què es refereix l'apartat 1 qualsevol persona els interessos legítims de la qual estiguin 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'estengui la funció fiscalitzadora que li confereixin les disposicions vigents.

4. No estan legitimats per interposar reclamació economicoadministrativa contra els actes relatius a les matèries a què es refereix l'apartat 1:

- a) Els funcionaris i empleats públics excepte en els casos en què immediatament i directament es vulneri un dret que en particular els estigui reconegut o resultin afectats els seus interessos legítims.
- b) Els particulars quan actuïn per delegació de l'Administració o com a agents o mandatariis en aquesta.
- c) Els denunciants.
- d) Els que assumeixin obligacions en virtut de pacte o contracte.
- e) Els organismes o òrgans que hagin dictat l'acte impugnat, així com qualsevol altra entitat pel mer fet de ser destinatària dels fons gestionats mitjançant l'acte esmentat.

5. Poden interposar el recurs d'alçada ordinari les persones o òrgans previstos a l'apartat 3 d'aquesta disposició addicional i els òrgans directius dels ministeris d'Hisenda i d'Economia que es determinin reglamentàriament en matèries de la seva competència.

6. Poden interposar el recurs extraordinari d'alçada per a la unificació de criteri els òrgans directius dels ministeris d'Hisenda i d'Economia que es determinin reglamentàriament.

7. Poden interposar el recurs extraordinari de revisió les persones o els òrgans que preveu l'apartat 3 d'aquesta disposició addicional, i els òrgans directius dels ministeris d'Hisenda i d'Economia que es determinin reglamentàriament en matèries de la seva competència.

8. Llevat del que disposen els apartats anteriors, en les reclamacions economicoadministratives que regula aquesta disposició addicional s'han d'aplicar les normes reguladores de les reclamacions economicoadministratives en matèria tributària que conté aquesta Llei.

Dotzena

Composició dels tribunals economicoadministratius

El president i els vocals dels tribunals economicoadministratius han de ser 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 compleixin els requisits i les condicions que reglamentàriament es determinin, i actua com a secretari un advocat de l'Estat.

Tretzena

Participació de les comunitats autònomes als 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 es pot realitzar, en els termes que s'estableixin per reglament, de les maneres següents:

a) Mitjançant el nomenament de funcionaris de les comunitats autònomes de conformitat amb el que indica la disposició addicional dotzena d'aquesta Llei.

b) Mitjançant la creació, al si del tribunal economicoadministratiu regional, i en virtut de conveni fet entre el Ministeri d'Hisenda i la Conselleria competent de la comunitat autònoma, d'una sala especial que ha d'estar presidida pel president del tribunal i integrada pels vocals d'aquest que es determinin reglamentàriament i pel seu secretari, així com per l'òrgan economicoadministratiu de la comunitat autònoma, i que ha d'actuar 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 correspongui en la seva totalitat en la comunitat autònoma.

2. A falta de conveni s'ha de procedir de la manera que preveu el paràgraf a) anterior, segons s'estableixi per reglament.

Catorzena

Quantia de les reclamacions economicoadministratives

Amb efectes per a les reclamacions economicoadministratives que s'interposin a partir de l'entrada en vigor d'aquesta Llei les quanties a què es refereixen els paràgrafs 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, queden fixades en 150.000 i 1.800.000 euros, respectivament, fins que s'aprovi un nou Reglament de desplegament en matèria economicoadministrativa.

Quinzena

Normes relatives al cadastre immobiliari

1. Les infraccions i sancions en matèria cadastral es regeixen per la seva normativa específica.
2. L'article 27 d'aquesta Llei, relatiu als recàrrecs per declaració extemporània sense requeriment previ, no és aplicable a les declaracions cadastrals.
3. En matèria de notificació de valors cadastrals, aquesta Llei s'aplica supletòriament respecte al que disposa la normativa específica cadastral.

Setzena

Utilització de mitjans electrònics, informàtics o telemàtics en les reclamacions economicoadministratives

1. Es poden utilitzar mitjans electrònics, informàtics o telemàtics per a la interposició, tramitació i resolució de les reclamacions economicoadministratives.
2. Es poden emprar els mitjans esmentats per a les notificacions que s'hagin de realitzar quan l'interessat els hagi assenyalat com a preferents o hagi consentit expressament la seva utilització.
3. Els documents que integrin un expedient corresponent a una reclamació economicoadministrativa es poden obtenir mitjançant l'ús dels mitjans a què es refereix l'apartat 1 d'aquesta disposició.
4. El ministre d'Hisenda ha de regular els aspectes necessaris per a la implantació d'aquestes mesures i crear els registres telemàtics que siguin procedents.

DISPOSICIONS TRANSITÒRIES

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'aquesta Llei s'aplica als deutes tributaris el període executiu dels quals s'iniciï a partir de l'entrada en vigor de la Llei.
2. El que disposen els apartats 4 i 6 de l'article 26 i l'apartat 2 de l'article 33 en matèria d'interès de demora i interès legal és aplicable als procediments, escrits i sol·licituds que s'iniciïn o es presentin a partir de l'entrada en vigor d'aquesta Llei.
3. El supòsit de responsabilitat a què es refereix el paràgraf f) de l'apartat 1 de l'article 43 d'aquesta Llei no s'aplica a les obres o prestacions de serveis contractades o subcontractades l'execució o la prestació de les quals s'hagi iniciat abans de l'entrada en vigor d'aquesta Llei.

Segona

Consultes tributàries escrites i informació sobre el valor de béns immobles

1. El que disposen els articles 88 i 89 d'aquesta Llei s'aplica a les consultes tributàries escrites que es presentin a partir de l'1 de juliol de 2004. Les consultes presentades abans d'aquesta data es regeixen 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'aquesta Llei, relatiu a la informació sobre el valor de béns immobles, és aplicable als procediments, escrits i sol·licituds que s'iniciïn o es presentin a partir de l'entrada en vigor d'aquesta Llei.

Tercera

Procediments tributaris

1. Els procediments tributaris iniciats abans de la data d'entrada en vigor d'aquesta Llei es regeixen per la normativa anterior a la data esmentada fins a la seva conclusió, llevat del que disposa l'apartat següent.

2. Són aplicables als procediments iniciats abans de la data d'entrada en vigor d'aquesta Llei els articles següents:

a) L'apartat 2 de l'article 62 d'aquesta Llei, relatiu als terminis de pagament en període voluntari, quan la liquidació administrativa es notifiqui a partir de l'entrada en vigor d'aquesta Llei.

b) L'apartat 2 de l'article 112 d'aquesta Llei, relatiu a la notificació per compareixença, quan les publicacions es facin a partir de l'entrada en vigor d'aquesta Llei.

c) L'apartat 3 de l'article 188 d'aquesta Llei, relatiu a la reducció del 25 per cent de la sanció, quan l'ingrés es faci a partir de l'entrada en vigor d'aquesta Llei.

També s'aplica la reducció del 25 per cent que preveu l'apartat 3 de l'article 188 d'aquesta Llei quan a partir de l'entrada en vigor de la Llei s'efectuï l'ingrés de les sancions objecte de recurs anteriorment i es desisteixi, abans del 31 de desembre de 2004, del recurs o reclamació interposat contra la sanció i, si s'escau, del recurs o reclamació interposat contra la liquidació de què derivi la sanció.

d) L'apartat 3 de l'article 212 d'aquesta Llei, relatiu als efectes de la interposició de recursos o reclamacions contra sancions.

e) L'apartat 1 de l'article 223 d'aquesta Llei, relatiu al termini d'interposició del recurs de reposició, quan l'acte o la resolució objecte del recurs es notifiqui a partir de l'entrada en vigor d'aquesta Llei.

3. Els articles 15 i 159 d'aquesta Llei, relatius a la declaració del conflicte en l'aplicació de la norma tributària, s'aplica quan els actes o negocis objecte de l'informe s'hagin realitzat a partir de l'entrada en vigor d'aquesta Llei. Als actes o negocis anteriors els és d'aplicació, si s'escau, el que disposa l'article 24 de la Llei 230/1963, de 28 de desembre, general tributària.

Quarta

Infraccions i sancions tributàries

1. Aquesta Llei és aplicable a les infraccions tributàries comeses abans de l'entrada en vigor d'aquesta Llei, sempre que la seva aplicació sigui més favorable per al subjecte infractor i la sanció imposada no hagi adquirit fermesa.

La revisió de les sancions no fermes i l'aplicació de la nova normativa l'han de fer els òrgans administratius i jurisdiccionals que estiguin coneixent de les reclamacions i recursos, amb l'audiència prèvia a l'interessat.

2. Els procediments sancionadors en matèria tributària iniciats abans de l'1 de juliol de 2004 han de concloure abans del 31 de desembre de 2004, sense que els sigui aplicable el

termini màxim de resolució que preveuen l'apartat 3 de l'article 34 de la Llei 1/1998, de 26 de febrer, de drets i garanties dels contribuents, i 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 al Reial decret 939/1986, de 25 d'abril, pel qual s'aprova el Reglament general de la inspecció dels tributs.

Cinquena

Reclamacions economicoadministratives

1. Aquesta Llei s'aplica a les reclamacions o recursos que s'interposin a partir de la data de l'entrada en vigor d'aquesta Llei. A les interposades anteriorment se'ls ha d'aplicar la normativa anterior a la data esmentada fins a la seva conclusió.
2. El termini a què es refereix l'apartat 1 de l'article 235 d'aquesta Llei, relatiu a la interposició de les reclamacions economicoadministratives, s'aplica quan l'acte o resolució objecte de la reclamació es notifiqui a partir de l'entrada en vigor d'aquesta Llei.
3. El que disposa l'apartat 2 de l'article 240 d'aquesta Llei s'aplica a les reclamacions economicoadministratives que s'interposin a partir d'un any des de l'entrada en vigor d'aquesta Llei.
4. El procediment abreujat que regula la secció 3a del capítol IV del títol V d'aquesta Llei s'aplica a les reclamacions economicoadministratives que s'interposin a partir d'un any des de l'entrada en vigor d'aquesta Llei.

DISPOSICIONS DEROGATÒRIES

Única

Derogació normativa

1. Llevat del que disposen les disposicions transitòries d'aquesta Llei, a l'entrada en vigor d'aquesta Llei queden derogades totes les disposicions que s'oposin al que estableixen aquesta Llei i, 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 pressupostos 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 pressupostos 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 resoldre els expedients de frau de llei.

2. Les normes reglamentàries dictades en desplegament dels textos derogats a què es refereix l'apartat anterior continuen vigents, mentre no s'oposin al que preveu aquesta Llei, fins a l'entrada en vigor de les diferents normes reglamentàries que es puguin dictar en desplegament d'aquesta Llei.

3. Les referències contingudes en normes vigents a les disposicions que es deroguen expressament s'han d'entendre efectuades a les disposicions d'aquesta Llei que regulen la mateixa matèria que aquelles.

DISPOSICIONS FINALS

Primera

Modificació de la Llei 8/1989, de 13 d'abril (RCL 1989, 835), de taxes i preus públics

L'article 6è de la Llei 8/1989, de 13 d'abril, de taxes i preus públics, queda redactat de la manera següent:

«Article 6è. Concepte

Taxes són els tributs el fet imposable dels quals consisteix en la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic, la prestació de serveis o la realització d'activitats en règim de dret públic que es refereixin, afectin o beneficiïn de manera particular l'obligat tributari, quan els serveis o les activitats no siguin de sol·licitud o recepció voluntària per als obligats tributaris o no es prestin o realitzin pel sector privat.»

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, queda redactat de la manera següent:

«1. A les finalitats que preveu l'article anterior, la hisenda de l'Estat ha d'exercir, entre altres, les prerrogatives que regulen 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.»

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, queden redactats de la manera següent:

«U. Els subjectes passius no residents en territori espanyol estan obligats a nomenar una persona física o jurídica amb residència a Espanya perquè els representi davant l'Administració tributària en relació amb les seves obligacions per aquest impost, quan actuïn per mediació d'un establiment permanent o quan per la quantia i les característiques del patrimoni del subjecte passiu situat en territori espanyol ho requereixi l'Administració tributària, i a comunicar el nomenament esmentat, degudament acreditat, abans que acabi el termini de declaració de l'impost.

Dos. L'incompliment de l'obligació a què es refereix l'apartat u constitueix una infracció tributària greu i la sanció consisteix en multa pecuniària fixa de 1.000 euros.

La sanció imposada conforme als paràgrafs anteriors es gradua incrementant la quantia resultant en un 100 per cent si es produeix la comissió repetida d'infraccions tributàries.

La sanció imposada d'acord amb el que preveu aquest apartat es redueix conforme al que disposa l'apartat 3 de l'article 188 de la Llei general tributària.»

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, queda redactat de la manera 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. Aquest valor preval sobre el comprovat si és superior.

Si el valor a què es refereix el paràgraf anterior no ha estat comunicat, se'ls ha de concedir un termini de deu dies perquè esmenin l'omissió.»

Dos. L'article 40 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'impost sobre successions i donacions, queda redactat de la manera següent:

«Article 40. Règim sancionador.

1. Les infraccions tributàries de l'impost regulat en aquesta Llei es qualifiquen i se sancionen d'acord amb el que disposa la Llei general tributària, sense perjudici de les especialitats que preveu aquesta Llei.

2. L'incompliment de l'obligació a què es refereix l'apartat 2 de l'article 18 d'aquesta Llei es considera infracció greu i la sanció consisteix en una multa pecuniària fixa de 500 euros.

La sanció es gradua incrementant la quantia resultant en un 100 per cent si es produeix la comissió repetida d'infraccions tributàries.

La sanció imposada d'acord amb el que preveu aquest apartat s'ha de reduir conforme al que disposa l'apartat 3 de l'article 188 de la Llei general tributària.»

Cinquena

Modificació de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'impost sobre el valor afegit

U. L'article 170 queda redactat de la manera següent:

«Article 170. Infraccions.

U. Sense perjudici de les disposicions especials que preveu aquest títol, les infraccions tributàries en aquest impost es qualifiquen i se sancionen conforme al que estableixen la Llei general tributària i altres normes d'aplicació general.

Dos. Constitueixen 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 figuri expressament consignat el recàrrec d'equivalència, llevat dels casos en què l'adquiridor n'hagi donat compte a l'Administració en la forma que es determini per reglament.

2n L'obtenció, mitjançant acció o ommissió culposa o dolosa, d'una repercussió incorrecta de l'impost, sempre que el destinatari d'aquesta no tingui dret a la deducció total de les quotes suportades.

Són subjectes infractors les persones o entitats destinatàries de les operacions esmentades que siguin responsables de l'acció o ommissió a què es refereix 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'hagi procedit al seu ingrés.

4t La no-consignació en l'autoliquidació a presentar pel període corresponent de les quantitats de què sigui 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'aquesta Llei.»

Dos. L'article 171 queda redactat de la manera següent:

«Article 171. Sancions.

U. Les infraccions que conté l'apartat dos de l'article anterior són greus i s'han de sancionar d'acord amb les normes següents:

1r Les establertes a l'ordinal 1r de l'apartat dos, amb una multa pecuniària proporcional del 50 per cent de l'import del recàrrec d'equivalència que s'hagi hagut de repercutir, amb un import mínim de 30 euros per cada una de les adquisicions efectuades sense la corresponent repercussió del recàrrec d'equivalència.

2n Les establertes a l'ordinal 2n de l'apartat dos, amb una multa pecuniària proporcional del 50 per cent del benefici indegudament obtingut.

3r Les establertes a l'ordinal 3r de l'apartat dos, amb una 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 produeixi la infracció.

4t Les establertes a l'ordinal 4t de l'apartat dos, amb una 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'aquest article es redueix 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'aquest article es redueixen conforme al que disposa l'apartat 3 de l'article 188 de la Llei general tributària.

Quatre. La sanció de pèrdua del dret a obtenir beneficis fiscals no és aplicable en relació amb les exempcions establertes en aquesta Llei i altres normes reguladores de l'impost sobre el valor afegit.»

Sisena

Modificació de la Llei 38/1992, de 28 de desembre, d'impostos especials

U. Es modifica l'article 19, que queda 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 regeix pel que disposen la Llei general tributària, les normes específiques que per a cada un d'aquests impostos estableixen aquesta Llei i les que contenen els apartats següents.

En particular, quan les sancions imposades d'acord amb el que preveu aquesta Llei derivin de la regularització prèvia de la situació tributària de l'obligat, són aplicables les reduccions que regula l'apartat 1 de l'article 188 de la Llei general tributària.

Les sancions pecuniàries que s'imposin d'acord amb el que preveu aquesta Llei es redueixen conforme al que disposa l'apartat 3 de l'article 188 de la Llei general tributària.

2. En tot cas, constitueixen infraccions tributàries greus:

a) La fabricació i la importació de productes objecte dels impostos especials de fabricació amb l'incompliment de les condicions i requisits exigits en aquesta Llei i el seu reglament.

b) La circulació i tinença de productes objecte dels impostos especials de fabricació amb finalitats comercials quan es realitzin sense compliment del que preveu l'apartat 7 de l'article 15.

3. Les infraccions a què es refereix l'apartat anterior se sancionen amb una 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 graduen incrementant la sanció en un 25 per cent quan es produeixi la comissió repetida d'infraccions tributàries. Aquesta circumstància s'aprecia quan l'infractor, dins els dos anys anteriors a la comissió de la nova infracció, hagi estat sancionat per resolució ferma en via administrativa per infringir qualsevol de les prohibicions que estableix l'apartat anterior.

Igualment, les sancions es graduen incrementant la sanció en un 25 per cent quan la infracció es cometi mitjançant el trencament de les normes de control.

4. Per la comissió d'infraccions tributàries greus es poden imposar, a més, les sancions següents:

a) El tancament temporal dels establiments dels quals siguin titulars els infractors, per un període de sis mesos, que ha de ser acordat, si s'escau, pel ministre d'Hisenda, o el seu tancament definitiu, que, si s'escau, ha d'acordar el Consell de Ministres. Es pot acordar el tancament definitiu quan el subjecte infractor hagi estat sancionat per resolució ferma en via administrativa per la comissió d'una infracció greu dins els dos anys anteriors que hagi donat lloc a la imposició de la sanció de tancament temporal de l'establiment.

b) El precintament per un període de sis mesos o la confiscació definitiva dels aparells de venda automàtica, quan les infraccions es cometin a través d'aquests. Es pot acordar la confiscació definitiva quan el subjecte infractor hagi estat sancionat per resolució ferma en via administrativa per la comissió, per mitjà de l'aparell de venda automàtica, d'una infracció greu dins els dos anys anteriors, que hagi donat lloc a la imposició de la sanció de precintament d'aquest aparell.

A efectes de la imposició de les sancions previstes en aquesta lletra, tenen la consideració de subjectes infractors tant el titular de l'aparell de venda automàtica com el titular de l'establiment on està ubicat.

Excepte en els casos establerts en el paràgraf c) següent, la imposició d'aquestes sancions és acordada per l'òrgan competent per a la imposició de la sanció principal.

c) Això no obstant, quan la imposició de les sancions que preveu el paràgraf b) es doni amb la imposició de les que preveu el paràgraf a) anterior, és procedent la confiscació definitiva de l'aparell de venda automàtica sempre que s'acordi el tancament definitiu de l'establiment. En els casos en què es produeixi aquesta concurrència, la imposició de les sancions l'han d'acordar els òrgans que preveu el paràgraf a).

5. La circulació de productes objecte dels impostos especials de fabricació sense anar acompanyats dels documents que reglamentàriament s'estableixin, quan no constitueixi una infracció tributària greu, s'ha de sancionar, en concepte d'infracció tributària lleu, amb una 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 labors del tabac que no ostentin marques fiscals o de reconeixement, quan aquest requisit sigui exigible reglamentàriament, s'ha de sancionar:

a) Amb una multa de 75 euros per cada 1.000 cigarrets que es tinguin amb finalitats comercials sense ostentar aquestes marques, amb un import mínim de 600 euros per cada infracció comesa.

b) Amb una multa de 600 euros per cada infracció comesa respecte de les restants labors del tabac.

Les sancions que estableixen els paràgrafs a) i b) anteriors es graduen incrementant l'import de la multa en un 50 per cent en cas de comissió repetida d'aquestes infraccions. La comissió repetida s'aprecia quan el subjecte infractor, dins els dos anys anteriors a la comissió de la nova infracció, hagi estat sancionat en virtut de resolució ferma en via administrativa per la comissió de les infraccions que preveu aquest apartat.»

Dos. L'article 35 queda redactat de la manera següent:

«Article 35. Infraccions i sancions.

Constitueixen infraccions tributàries greus:

a) L'existència de diferències de 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 la mateixa fàbrica.

La sanció consisteix en una multa pecuniària proporcional del 100 per cent de la quota que correspon a la diferència expressada en hectolitres d'alcohol pur, aplicant el tipus impositiu que estableix l'impost sobre l'alcohol i les begudes derivades.

b) L'existència de diferències de menys en relació amb el grau alcohòlic volumètric adquirit dels productes intermedis en procés de fabricació, en les existències en fàbrica o en les que ja n'han sortit.

La sanció consisteix en una multa pecuniària proporcional del 100 per cent de la quota que correspon 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 de més en primeres matèries, diferents de l'alcohol i les begudes derivades, en fàbriques de productes intermedis, que passin dels percentatges autoritzats per reglament.

La sanció consisteix en una multa pecuniària proporcional del 100 per cent de la quota que correspon als productes intermedis en la fabricació dels quals s'hagin de destinar les primeres matèries, i es considera que, llevat de prova en contra, els productes intermedis als quals s'hi han de destinar han de tenir un grau alcohòlic volumètric adquirit superior al 15 per cent vol.»

Tres. Els apartats 1 i 2 de l'article 45 queden redactats de la manera següent:

«1. En els supòsits que a continuació s'indiquen, que tenen el caràcter d'infraccions tributàries greus, s'imposen les sancions especials que per a cada un es detallen:

a) La posada en funcionament dels aparells productors d'alcohol que incompleixen els tràmits establerts reglamentàriament o un cop expirat el termini de treball declarat, se sanciona amb una multa pecuniària proporcional del 150 per cent de la quota que resulta 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 es pugui obtenir en treball ininterromput des que va expirar l'última declaració de treball, si n'hi ha, fins a la data que es descobreixi, amb un màxim de tres mesos.

b) El trencament de precintaments que possibiliti el funcionament dels aparells productors d'alcohol o la seva extracció de dipòsits precintats, se sanciona amb una multa pecuniària proporcional del 100 per cent de les quotes calculades segons l'apartat anterior o de la corresponent a la capacitat total del dipòsit, respectivament, llevat que del dit trencament s'hagi donat coneixement a l'Administració abans que aquesta ho descobreixi.

c) Les diferències de més en primeres matèries en fàbriques d'alcohol que superin els percentatges autoritzats reglamentàriament se sancionen amb una multa pecuniària proporcional del 100 per cent de la quota que correspon a l'alcohol pur que es pugui fabricar utilitzant aquestes 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'embotellament de begudes derivades, se sanciona amb una multa pecuniària proporcional del 150 per cent de les quotes que resulten d'aplicar el tipus impositiu vigent en el moment del descobriment de la infracció en el volum d'alcohol pur corresponent a la quantitat de begudes derivades la circulació de les quals pugui haver estat emparada per les marques esmentades, si se suposen les begudes amb un grau alcohòlic volumètric adquirit de 40 per cent vol. i embotellades en els envasos de més capacitat segons el tipus de marca.»

«2. La regeneració d'alcohols totalment o parcialment desnaturalitzats constitueix una infracció tributària greu que se sanciona, sense perjudici de l'exigència de la quota tributària, amb una 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, i es pot imposar, 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'aquesta Llei. Es considera que l'alcohol totalment o parcialment desnaturalitzat ha estat regenerat quan no se'n justifiqui l'ús o la destinació.»

Quatre. Els apartats 1, 4 i 5 de l'article 55 queden redactats de la manera següent:

«1. Constitueix una infracció tributària greu la inobservança de les prohibicions i limitacions d'ús que s'estableixen a l'article 54 d'aquesta Llei.

Les infraccions esmentades se sancionen d'acord amb el que disposa aquest article, amb independència de les sancions que puguin ser procedents, d'acord amb el que disposa l'article 19 d'aquesta Llei, per la possible comissió d'altres infraccions tributàries.»

«4. La sanció que s'imposi a l'autor o a cada un dels autors consisteix:

a) Quan el motor del vehicle, artefacte o embarcació amb què s'ha comès la infracció tingui fins a 10 CV de potència fiscal, en una multa pecuniària fixa de 600 euros i una sanció no pecuniària d'un mes de precintament i immobilització del vehicle, artefacte o embarcació. Si del precintament i la immobilització es dedueix un greu perjudici per a l'interès públic general, la sanció esmentada no s'ha d'imposar i ha de consistir en una multa pecuniària fixa de 1.200 euros.

b) En motors de més de 10 fins a 25 CV de potència fiscal, en una multa pecuniària fixa de 1.800 euros i una sanció no pecuniària de dos mesos de precintament i la immobilització del vehicle, artefacte o embarcació. Si del precintament i immobilització es dedueix un greu perjudici per a l'interès públic general, la sanció ha de consistir en una multa pecuniària fixa de 3.600 euros.

c) En motors de més de 25 fins a 50 CV de potència fiscal, en una multa pecuniària fixa de 3.600 euros i una sanció no pecuniària de tres mesos de precintament i immobilització del vehicle, artefacte o embarcació. Si del precintament i la immobilització es dedueix un greu perjudici per a l'interès públic general, la sanció ha de consistir en una multa pecuniària fixa de 7.200 euros.

d) En motors de més de 50 CV de potència fiscal, en una multa pecuniària fixa de 6.000 euros i una sanció no pecuniària de quatre mesos de precintament i immobilització del vehicle, artefacte o embarcació. Si del precintament i la immobilització es dedueix un greu perjudici per a l'interès públic general, la sanció ha de consistir en una multa pecuniària fixa de 12.000 euros.

e) En els casos que preveu el paràgraf a) de l'apartat 2 anterior, la sanció consisteix en una multa pecuniària fixa de 600 euros.»

«5. En els casos de comissió repetida d'aquesta classe d'infraccions s'han de duplicar els imports i períodes establerts a l'apartat anterior.

Aquesta circumstància s'aprecia quan l'infractor, dins els dos anys anteriors a la comissió de la nova infracció, hagi estat sancionat per resolució ferma en via administrativa per infringir qualsevol de les prohibicions establertes a l'article anterior.»

Setena

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, queda redactat de la manera següent:

«3. L'incompliment de les obligacions que contenen els dos apartats anteriors té la consideració d'infracció tributària lleu i se sanciona d'acord amb el que disposa la Llei general tributària per a les declaracions censals.»

Vuitena

Modificació de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del règim econòmic fiscal de les Canàries

L'article 63 de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del règim econòmic fiscal de les Canàries, queda redactat de la manera següent:

«Article 63. Infraccions i sancions.

1. Les infraccions tributàries en aquest impost es qualifiquen i sancionen de conformitat amb el que estableixen la Llei general tributària i altres normes d'aplicació general, sense perjudici de les especialitats que preveu aquest títol.

Les sancions pecuniàries que s'imposin d'acord amb el que preveu aquesta Llei es redueixen de conformitat amb el que disposa l'apartat 3 de l'article 188 de la Llei general tributària.

2. Constitueix una infracció tributària l'expedició de factures per part dels subjectes passius inclosos en el règim especial de comerciants detallistes sense que a les factures corresponents hi figuri expressament consignada la seva condició de detallistes.

La infracció prevista en aquest apartat és greu. La sanció consisteix en una multa pecuniària fixa de 30 euros per cada una de les factures emeses sense fer constar la condició de comerciant detallista.

3. Constitueix una infracció tributària l'obtenció, mitjançant acció o omissió culposa o dolosa, d'una repercussió incorrecta de l'impost, sempre que el seu destinatari no tingui dret a la deducció total de les quotes suportades.

Són subjectes infractors les persones o entitats destinatàries de les dites operacions que siguin responsables de l'acció o omissió a què es refereix el paràgraf anterior.

La infracció prevista en aquest apartat és greu.

La sanció consisteix en una multa pecuniària proporcional del 50 per cent del benefici indegudament obtingut.

4. Constitueix una infracció tributària la repercussió impropcedent en factura per persones que no siguin subjectes passius de l'impost, de quotes impositives sense que s'hagi procedit al seu ingrés.

Constitueix igualment una 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 hagin estat retornades als qui les van suportar ni declarades en els terminis de presentació de les declaracions liquidacions de l'impost. La sanció derivada de la comissió d'aquesta infracció és compatible amb la que sigui procedent per aplicació de l'article 191 de la Llei general tributària.

La infracció prevista en aquest apartat és greu.

La sanció consisteix en una 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 el qual es produeixi la infracció. Quan es tracti de subjectes passius de l'impost, la base de la sanció consisteix en la diferència entre la quota derivada de l'aplicació del tipus impositiu legalment aplicable i el repercutit indegudament.

5. Constitueix una infracció tributària la no-consignació en l'autoliquidació a presentar pel període corresponent de les quotes de les quals sigui subjecte passiu el destinatari de les operacions conforme a l'apartat 2n del número 1 de l'article 19 d'aquesta Llei i l'apartat 2 de l'article 25 de la Llei 19/1994.

La infracció prevista en aquest apartat és greu.

La sanció consisteix en una multa pecuniària proporcional del 75 per cent de la quota tributària corresponent a les operacions no consignades a l'autoliquidació.

La sanció imposada d'acord amb el que preveu aquest apartat es redueix conforme al que disposa l'apartat 1 de l'article 188 de la Llei general tributària.

6. Constitueix una infracció tributària retirar els béns importats sense que l'Administració Tributària Canària n'hagi autoritzat prèviament l'aixecament en els termes previstos per reglament, així com disposar dels béns sense l'autorització preceptiva abans que, per part dels Serveis de l'Administració Tributària Canària, s'hagi procedit al seu reconeixement físic o extracció de mostres, en el cas que els serveis esmentats hagin comunicat a l'importador o persona que actuï pel seu compte la intenció d'efectuar les operacions esmentades.

La infracció prevista en aquest apartat és greu.

La sanció consisteix en una multa pecuniària fixa de 600 euros.

7. Constitueix una infracció tributària desplaçar del lloc en què es trobin els béns importats en relació amb els quals no s'hagi concedit el seu aixecament, o manipular-los sense l'autorització preceptiva.

La infracció prevista en aquest apartat és greu.

La sanció consisteix en una multa pecuniària fixa de 1.000 euros.

8. Constitueix una 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, dipòsits francs o altres dipòsits autoritzats.

La infracció prevista en aquest apartat és greu.

La sanció consisteix en una multa pecuniària fixa de 3.000 euros.»

Novena

Habilitació normativa

El Govern ha de dictar totes les disposicions que siguin necessàries per al desplegament i l'aplicació d'aquesta Llei.

Desena

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 pot dictar les corresponents normes de desplegament aplicables a les actuacions i els procediments tributaris que es duiguin a terme per mitjans electrònics, informàtics o telemàtics i a les relacionades amb els mitjans d'autenticació utilitzats per l'Administració tributària.

Onzena

Entrada en vigor

Aquesta Llei entra en vigor l'1 de juliol de 2004, llevat de l'apartat 2 de la disposició transitòria quarta, que entra en vigor l'endemà de la publicació d'aquesta Llei en el *Butlletí Oficial de l'Estat*.