

I. Disposiciones generales

JEFATURA DEL ESTADO

17682 LEY 25/1995, de 20 de julio, de modificación parcial de la Ley General Tributaria.

JUAN CARLOS I

REY DE ESPAÑA

A todos los que la presente vieren y entendieren, Sabed: Que las Cortes Generales han aprobado y Yo vengo en sancionar la presente Ley.

EXPOSICION DE MOTIVOS

La Ley General Tributaria constituye el eje vertebrador del ordenamiento tributario español, ya que regula los principios generales del ordenamiento tributario, el régimen jurídico de las normas tributarias, las clases de tributos, la definición de los elementos esenciales de éstos, el régimen de las infracciones y sanciones tributarias, así como los aspectos esenciales de los procedimientos tributarios de gestión, recaudación, inspección y revisión en vía administrativa.

La adecuada relación entre la Ley General Tributaria y la normativa propia de los tributos, así como el desarrollo reglamentario de los preceptos de aplicación directa recogidos en esta Ley constituyen el cimiento de la normativa tributaria, que ha resistido de manera satisfactoria el paso del tiempo y los trascendentales cambios acaecidos en España, y ha mantenido tanto su plena aplicación como su condición de eje rector y vertebrador del sistema tributario.

El transcurso del tiempo, sin embargo, ha requerido las pertinentes adaptaciones normativas para adecuar el sistema tributario a la realidad social. A este efecto, se debe destacar la importante reforma llevada a cabo por la Ley 10/1985, de 26 de abril, de Reforma parcial de la Ley General Tributaria, que ha supuesto, sin duda, la más trascendental modificación operada en dicho cuerpo legal hasta la fecha. Junto a ella, una serie de reformas menores y concretas han sido llevadas a cabo de modo urgente, a través del vehículo normativo de las Leyes de Presupuestos Generales del Estado.

Por su parte, la jurisprudencia del Tribunal Constitucional ha ido enjuiciando el respeto de estas reformas al ordenamiento constitucional. Los Tribunales Económico-administrativos y los Tribunales de Justicia, con su doctrina y jurisprudencia respectivamente, así como la Administración tributaria, la doctrina, las asociaciones de contribuyentes y la opinión pública, en definitiva, han ido enriqueciendo esta labor diaria de elaboración y aplicación de Derecho Tributario, de valor sustancial en el funcionamiento de la sociedad actual.

Todas estas reflexiones, la necesidad de dotar de rango legal adecuado a determinados preceptos de una norma clave en el funcionamiento del ordenamiento tributario y los defectos que la experiencia aplicativa ha

puesto de manifiesto demandan una reforma parcial de la Ley General Tributaria. Aunque parcial, esta reforma tiene, sin embargo, la suficiente entidad para dar respuesta a los problemas que hoy en día están planteados y refuerza el papel de la Ley General Tributaria como norma básica del ordenamiento tributario, marco definitorio de las relaciones entre la Administración tributaria y los contribuyentes en el contexto de una sociedad avanzada, que demanda de forma creciente un mejor cumplimiento espontáneo de sus obligaciones tributarias por los contribuyentes, para así hacer realidad el principio constitucional de general y equitativa contribución de todos los ciudadanos al sostenimiento de los gastos públicos.

Por otra parte, se hace necesaria la modificación de los artículos referentes a la interpretación de las normas tributarias, eliminándose aquellos aspectos que pudieran menoscabar el principio de seguridad jurídica, potenciando, a la vez, la lucha contra el fraude, al dotar a la Administración tributaria de instrumentos legales acordes con los principios constitucionales. Todo ello sin que suponga una limitación a la libertad de actuación de los individuos para adoptar sus decisiones teniendo en cuenta las consecuencias tributarias.

Las razones anteriores justifican en concreto proceder a una reforma del régimen de infracciones y sanciones tributarias que sintonice con la realidad social y se coordine con la regulación de los delitos contra la Hacienda Pública. De tal suerte que esta última regulación sea plenamente eficaz y contribuya a disminuir la litigiosidad existente, por una parte, y a fomentar una mejor aceptación social del sistema tributario, favorecedora del cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias con la reducción consiguiente del fraude actual, por otra. Reviste una especial importancia a tal fin proceder a una regulación adecuada de los recargos exigidos por la realización voluntaria de ingresos fuera de plazo, que, sin fomentar el fraude y la presentación documental tardía, sirva para que aquélla cumpla debidamente su función, merced a la cual se permite al contribuyente rectificar de manera espontánea su acción u omisión y regularizar así su situación de forma voluntaria.

Todo ello aconseja modificar el artículo 61, así como de los artículos 77 a 89, ambos inclusive, con importantes variaciones encaminadas a reducir el límite máximo de las sanciones por infracciones graves, que pasa del 300 por 100 al 150 por 100. En el caso de las infracciones graves en materia de retenciones se reduce asimismo su límite mínimo del 150 por 100 al 75 por 100. Junto a ello se introducen sustanciales reformas en lo relativo a los criterios de graduación de las sanciones, de suerte que sean más eficaces, se apliquen sobre conductas de especial gravedad y no conduzcan, de forma automática, al incremento de las sanciones tributarias; al mismo tiempo se pondera debidamente la reducción de las sanciones por conformidad a la propuesta de regularización inspectora, al objeto de agilizar las actuaciones y disminuir la litigiosidad.

La reforma se completa en este campo con una más adecuada tipificación de las infracciones tributarias, sim-

ples y graves, y con un decidido acento en la necesaria culpabilidad del sujeto infractor, lo que da lugar a la ausencia de responsabilidad cuando se ha actuado con la diligencia debida.

Asimismo, dentro del contexto de lucha contra el fraude y mejora de la eficacia de la acción administrativa, se potencia la utilización de la información disponible por la Administración tributaria en la revisión de las declaraciones tributarias. En relación a lo cual se regulan de manera pormenorizada las liquidaciones provisionales de oficio que debe dictar la Administración tributaria cuando dispone de suficientes elementos acreditativos de la existencia del hecho imponible, su realización o de la exacta cuantía de la deuda tributaria.

Todo lo anterior determina la introducción de distintas modificaciones en los artículos 101, 103, 107, 111, 112, 113, 121, 123 y 124, al objeto de configurar un procedimiento de comprobación abreviada de los datos e informaciones que obran en poder de la Administración tributaria, que permita, con las debidas garantías, girar liquidaciones provisionales de oficio, las cuales faciliten en la práctica la realización de controles masivos tanto de las declaraciones presentadas por los contribuyentes, como de los datos existentes en las bases de datos facilitados por terceros. En particular, con relación al artículo 111 destacan las garantías y requisitos que han de cumplir los requerimientos de la Administración tributaria, que deberán ser individualizados, relativos a los movimientos de las cuentas bancarias; se aseguran así, por un lado, la correcta integración de los diferentes derechos constitucionales que pueden concurrir en este tipo de actuaciones y, por otro, como consecuencia del citado carácter individualizado, la aplicación de este instrumento a aquellos casos en los que, fundadamente y como señala la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, de otra forma se imposibilitaría o dificultaría el deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos consagrado en el artículo 31 de la Constitución.

Para adecuar la normativa tributaria al resto del ordenamiento jurídico, se procede a la adaptación de determinados aspectos de la Ley Orgánica 5/1992, de 29 de octubre, de Regulación del Tratamiento Automatizado de los Datos de Carácter Personal, en lo que respecta al uso de la información que la Administración tributaria tiene de los contribuyentes, mediante la consagración del carácter reservado de toda la información en su poder facilitada por los contribuyentes, salvo lo atinente a la investigación o persecución de los delitos públicos y los deberes de colaboración entre Administraciones públicas.

La importancia de la función recaudatoria como cauce satisfactorio final de la obligación de pago del tributo y la necesidad de dotar de rango legal adecuado a algunos preceptos, habida cuenta de su revisión y actualización por distintas Leyes de Presupuestos, justifican la reforma íntegra del procedimiento recaudatorio, al tiempo que se le dota de mayor coherencia y mejor sistemática.

Con base en lo anterior se procede a la revisión de los artículos 126 a 139, ambos inclusive, con la finalidad de regular de forma más precisa la vía de apremio, las facultades de los órganos de recaudación en el ejercicio de sus funciones y las incidencias suscitadas con ocasión del embargo, particularmente la concurrencia de procedimientos y la sustanciación de tercerías.

La regulación de determinadas actuaciones a desarrollar por la Inspección de los tributos completa la presente reforma con modificaciones en los artículos 141 y 142, al objeto de dotar de mayor operatividad a ciertas actuaciones tendentes a evitar la desaparición de los medios de prueba de la realización del hecho imponible o el desarrollo normal del procedimiento.

Finalmente, se aprovecha esta ocasión para dotar de rango legal adecuado a todos los preceptos de la Ley General Tributaria que en los últimos tiempos han sido objeto de modificación por las sucesivas Leyes de Presupuestos Generales del Estado, todo ello de conformidad con la doctrina del Tribunal Constitucional.

Como complemento de la reforma de la Ley General Tributaria, se modifican en disposición adicional determinados aspectos del procedimiento económico-administrativo, relativos a la suspensión de la ejecución de los actos impugnados y a la supresión de trámites en la resolución de reclamaciones de carácter repetitivo, con el fin de agilizar la resolución de las reclamaciones económico-administrativas en beneficio del contribuyente.

Artículo único. *Modificación parcial de la Ley General Tributaria.*

Los preceptos de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, que a continuación se relacionan, quedarán redactados en la forma que se indica:

«Artículo 23.

1. Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a los criterios admitidos en Derecho.

2. En tanto no se definan por el ordenamiento tributario los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda.

3. No se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible o el de las exenciones o bonificaciones.

Artículo 24.

1. Para evitar el fraude de ley se entenderá que no existe extensión del hecho imponible cuando se graven hechos, actos o negocios jurídicos realizados con el propósito de eludir el pago del tributo, amparándose en el texto de normas dictadas con distinta finalidad, siempre que produzcan un resultado equivalente al derivado del hecho imponible. El fraude de ley tributaria deberá ser declarado en expediente especial en el que se dé audiencia al interesado.

2. Los hechos, actos o negocios jurídicos ejecutados en fraude de ley tributaria no impedirán la aplicación de la norma tributaria eludida ni darán lugar al nacimiento de las ventajas fiscales que se pretendía obtener mediante ellos.

3. En las liquidaciones que se realicen como resultado del expediente especial de fraude de ley se aplicará la norma tributaria eludida y se liquidarán los intereses de demora que correspondan, sin que a estos solos efectos proceda la imposición de sanciones.

Artículo 25.

En los actos o negocios en los que se produzca la existencia de simulación, el hecho imponible grave será el efectivamente realizado por las partes, con independencia de las formas o denominaciones jurídicas utilizadas por los interesados.»

«Artículo 28.

1. El hecho imponible es el presupuesto de naturaleza jurídica o económica fijado por la ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

2. El tributo se exigirá con arreglo a la naturaleza jurídica del presupuesto de hecho definido por la Ley, cualquiera que sea la forma o denominación que los interesados le hayan dado, y prescindiendo de los defectos que pudieran afectar a su validez.»

«Artículo 37.

1. La ley podrá declarar responsables de la deuda tributaria, junto a los sujetos pasivos o deudores principales, a otras personas, solidaria o subsidiariamente.

2. Salvo precepto legal expreso en contrario, la responsabilidad será siempre subsidiaria.

3. La responsabilidad alcanzará a la totalidad de la deuda tributaria, con excepción de las sanciones.

El recargo de apremio sólo será exigible al responsable en el supuesto regulado en el párrafo tercero del apartado siguiente.

4. En todo caso, la derivación de la acción administrativa para exigir el pago de la deuda tributaria a los responsables requerirá un acto administrativo en el que, previa audiencia del interesado, se declare la responsabilidad y se determine su alcance.

Dicho acto les será notificado, con expresión de los elementos esenciales de la liquidación, en la forma que reglamentariamente se determine, confiriéndoles desde dicho instante todos los derechos del deudor principal.

Transcurrido el período voluntario que se concederá al responsable para el ingreso, si no efectúa el pago la responsabilidad se extenderá automáticamente al recargo a que se refiere el artículo 127 de esta Ley y la deuda le será exigida en vía de apremio.

5. La derivación de la acción administrativa a los responsables subsidiarios requerirá la previa declaración de fallido del deudor principal y de los demás responsables solidarios, sin perjuicio de las medidas cautelares que antes de esta declaración puedan adoptarse dentro del marco legalmente previsto.

6. Cuando sean dos o más los responsables solidarios o subsidiarios de una misma deuda, ésta podrá exigirse íntegramente a cualquiera de ellos.»

«Artículo 52.

1. El valor de las rentas, productos, bienes y demás elementos del hecho imponible podrá comprobarse por la Administración tributaria con arreglo a los siguientes medios:

a) Capitalización o imputación de rendimientos al porcentaje que la Ley de cada tributo señale o estimación por los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal.

b) Precios medios en el mercado.

c) Cotizaciones en mercados nacionales y extranjeros.

d) Dictamen de peritos de la Administración.

e) Tasación pericial contradictoria.

f) Cualesquiera otros medios que específicamente se determinen en la ley de cada tributo.

2. El sujeto pasivo podrá, en todo caso, promover la tasación pericial contradictoria, en corrección de los demás procedimientos de comprobación fiscal de valores señalados en el número anterior, dentro del plazo de la primera reclamación que proceda contra la liquidación efectuada sobre

la base de los valores comprobados administrativamente o, cuando así estuviera previsto, contra el acto de comprobación de valores debidamente notificado.

Acordada la práctica de la tasación pericial contradictoria en los términos que reglamentariamente se determinen, si existiera disconformidad de los peritos sobre el valor de los bienes o derechos y la tasación practicada por el de la Administración no excede en más del 10 por 100 y no es superior en 20.000.000 de pesetas a la hecha por el del sujeto pasivo, esta última servirá de base para la liquidación.

Si la tasación hecha por el perito de la Administración excede de los límites indicados, deberá designarse un perito tercero. A tal efecto, el Delegado de la Agencia Estatal de Administración Tributaria competente u órgano equivalente de la Comunidad Autónoma interesará en el mes de enero de cada año, de los distintos colegios profesionales y asociaciones o corporaciones profesionales legalmente reconocidas, el envío de una lista de colegiados o asociados dispuestos a actuar como peritos terceros. Elegido uno por sorteo público de cada lista, las designaciones se efectuarán a partir del mismo, por orden correlativo, teniendo en cuenta la naturaleza de los bienes o derechos a valorar y, salvo renuncia, a aceptar el nombramiento por causa justificada.

Cuando no exista colegio profesional competente por la naturaleza de los bienes o derechos a valorar o profesionales dispuestos a actuar como peritos terceros, se interesará del Banco de España la designación de una sociedad de tasación inscrita en el correspondiente registro oficial.

El perito de la Administración percibirá las retribuciones a que tenga derecho conforme a la legislación vigente. Los honorarios del perito del sujeto pasivo serán satisfechos por éste. Cuando la tasación practicada por el tercer perito fuese superior en un 20 por 100 al valor declarado, todos los gastos de la pericia serán abonados por el sujeto pasivo y, por el contrario, caso de ser inferior, serán de cuenta de la Administración y, en este caso, el sujeto pasivo tendrá derecho a ser reintegrado de los gastos ocasionados por el depósito.

El perito tercero podrá exigir que, previamente al desempeño de su cometido, se haga provisión del importe de sus honorarios, lo que se realizará mediante depósito en el Banco de España, en el plazo de diez días. La falta de depósito por cualquiera de las partes supondrá la aceptación de la valoración realizada por el perito de la otra, cualquiera que fuera la diferencia entre ambas valoraciones.

Entregada en la Delegación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria competente u órgano equivalente de la Comunidad Autónoma la valoración por el tercer perito, se comunicará al interesado y, al mismo tiempo, se le concederá un plazo de quince días para justificar el pago de los honorarios a su cargo. En su caso, se autorizará la disposición de la provisión de honorarios depositados en el Banco de España.

3. Las normas de cada tributo reglamentarán la aplicación de los medios de comprobación señalados en el apartado 1 de este artículo.»

«Artículo 58.

1. La deuda tributaria estará constituida por la cuota a que se refiere el artículo 55 de esta Ley,

por los pagos a cuenta o fraccionados, las cantidades retenidas o que se hubieran debido retener y los ingresos a cuenta.

2. En su caso, también formarán parte de la deuda tributaria:

a) Los recargos exigibles legalmente sobre las bases o las cuotas, ya sean a favor del Tesoro o de otros entes públicos.

b) Los recargos previstos en el apartado 3 del artículo 61 de esta Ley.

c) El interés de demora que será el interés legal del dinero vigente a lo largo del período en el que aquél se devengue, incrementado en un 25 por 100, salvo que la Ley de Presupuestos Generales del Estado establezca otro diferente.

d) El recargo de apremio, y

e) Las sanciones pecuniarias.»

«Artículo 61.

1. El pago deberá hacerse dentro de los plazos que determine la normativa reguladora del tributo o, en su defecto, la normativa recaudatoria.

2. El vencimiento del plazo establecido para el pago sin que éste se efectúe, determinará el devengo de intereses de demora.

De igual modo se exigirá el interés de demora en los supuestos de suspensión de la ejecución del acto y en los aplazamientos, fraccionamientos o prórrogas de cualquier tipo.

3. Los ingresos correspondientes a declaraciones-liquidaciones o autoliquidaciones presentadas fuera de plazo sin requerimiento previo, así como las liquidaciones derivadas de declaraciones presentadas fuera de plazo sin requerimiento previo, sufrirán un recargo del 20 por 100 con exclusión de las sanciones que, en otro caso, hubieran podido exigirse pero no de los intereses de demora. No obstante, si el ingreso o la presentación de la declaración se efectúa dentro de los tres, seis o doce meses siguientes al término del plazo voluntario de presentación e ingreso, se aplicará un recargo único del 5, 10 ó 15 por 100 respectivamente con exclusión del interés de demora y de las sanciones que, en otro caso, hubieran podido exigirse.

Estos recargos serán compatibles, cuando los obligados tributarios no efectúen el ingreso al tiempo de la presentación de la declaración-liquidación o autoliquidación extemporánea, con el recargo de apremio previsto en el artículo 127 de esta Ley.

4. En los casos y en la forma que determine la normativa recaudatoria, la Administración tributaria podrá aplazar o fraccionar el pago de las deudas tributarias, siempre que la situación económico-financiera del deudor le impida, transitoriamente, hacer frente a su pago en tiempo.

Las deudas aplazadas deberán garantizarse, en los términos previstos en la normativa recaudatoria, excepto en los casos siguientes:

a) Cuando las deudas sean inferiores a las cifras que fije el Ministro de Economía y Hacienda en atención a la distinta naturaleza de las mismas.

b) Cuando el deudor carezca de bienes suficientes para garantizar la deuda, y la ejecución de su patrimonio afectara sustancialmente al mantenimiento de la capacidad productiva y del nivel de empleo de la actividad económica respectiva, o bien produjera graves quebrantos para los intereses de la Hacienda Pública.»

«Artículo 77.

1. Son infracciones tributarias las acciones y omisiones tipificadas y sancionadas en las leyes. Las infracciones tributarias son sancionables incluso a título de simple negligencia.

2. Las infracciones y sanciones en materia tributaria se regirán por lo dispuesto en esta Ley y en las restantes normas tributarias. Las infracciones y sanciones en materia de contrabando se regirán por su legislación específica.

3. Serán sujetos infractores las personas físicas o jurídicas y las entidades mencionadas en el artículo 33 de esta Ley que realicen las acciones u omisiones tipificadas como infracciones en las leyes y, en particular, las siguientes:

a) Los sujetos pasivos de los tributos, sean contribuyentes o sustitutos.

b) Los retenedores y los obligados a ingresar a cuenta.

c) La sociedad dominante en el régimen de declaración consolidada.

d) Las entidades en régimen de transparencia fiscal.

e) Los obligados a suministrar información o a prestar colaboración a la Administración tributaria, conforme a lo establecido en los artículos 111 y 112 de esta Ley y en las normas reguladoras de cada tributo.

f) El representante legal de los sujetos obligados que carezcan de capacidad de obrar.

4. Las acciones u omisiones tipificadas en las leyes no darán lugar a responsabilidad por infracción tributaria en los siguientes supuestos:

a) Cuando se realicen por quienes carezcan de capacidad de obrar en el orden tributario.

b) Cuando concorra fuerza mayor.

c) Cuando deriven de una decisión colectiva, para quienes hubieran salvado su voto o no hubieran asistido a la reunión en que se tomó la misma.

d) Cuando se haya puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios. En particular, se entenderá que se ha puesto la diligencia necesaria cuando el contribuyente haya presentado una declaración veraz y completa y haya practicado, en su caso, la correspondiente autoliquidación, amparándose en una interpretación razonable de la norma.

5. En los supuestos a que se refiere el apartado anterior, al regularizarse la situación tributaria de los sujetos pasivos o de los restantes obligados, se exigirá, además de la cuota, importe de la retención o ingreso a cuenta, devolución, beneficio fiscal y recargos que, en su caso, procedan, el correspondiente interés de demora.

6. En los supuestos en que la Administración tributaria estime que las infracciones pudieran ser constitutivas de los delitos contra la Hacienda Pública, pasará el tanto de culpa a la jurisdicción competente y se abstendrá de seguir el procedimiento administrativo mientras la autoridad judicial no dicte sentencia firme, tenga lugar el sobreseimiento o archivo de las actuaciones o se produzca la devolución del expediente por el Ministerio Fiscal.

La sentencia condenatoria de la autoridad judicial excluirá la imposición de sanción administrativa.

De no haberse apreciado la existencia de delito, la Administración tributaria continuará el expediente sancionador con base en los hechos que los Tribunales hayan considerado probados.

Artículo 78.

1. Constituye infracción simple el incumplimiento de obligaciones o deberes tributarios exigidos a cualquier persona, sea o no sujeto pasivo, por razón de la gestión de los tributos, cuando no constituyan infracciones graves y no operen como elemento de graduación de la sanción.

En particular, constituyen infracciones simples las siguientes conductas:

- a) La falta de presentación de declaraciones o la presentación de declaraciones falsas, incompletas o inexactas.
- b) El incumplimiento de los deberes de suministrar datos, informes o antecedentes con trascendencia tributaria, deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con terceras personas, establecidos en los artículos 111 y 112 de esta Ley.
- c) El incumplimiento de las obligaciones de índole contable, registral y censal.
- d) El incumplimiento de las obligaciones de facturación y, en general, de emisión, entrega y conservación de justificantes o documentos equivalentes.
- e) El incumplimiento de la obligación de utilizar y comunicar el número de identificación fiscal.
- f) La resistencia, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria, ya sea en fase de gestión, inspección o recaudación.

2. Las leyes de cada tributo podrán tipificar supuestos de infracciones simples de acuerdo con la naturaleza y características de la gestión de cada uno de ellos, que, en su caso, podrán ser especificadas, dentro de los límites establecidos por la ley, por las normas reglamentarias de los tributos.

3. Por su parte, los reglamentos de desarrollo de esta Ley podrán especificar, dentro de los límites comprendidos en la misma, las infracciones y sanciones correspondientes al incumplimiento de los deberes de índole general antes mencionados.

Artículo 79.

Constituyen infracciones graves las siguientes conductas:

- a) Dejar de ingresar dentro de los plazos reglamentariamente señalados la totalidad o parte de la deuda tributaria, salvo que se regularice con arreglo al artículo 61 de esta Ley o proceda la aplicación de lo previsto en el artículo 127 también de esta Ley.
- b) No presentar, presentar fuera de plazo previo requerimiento de la Administración tributaria o de forma incompleta o incorrecta las declaraciones o documentos necesarios para que la Administración tributaria pueda practicar la liquidación de aquellos tributos que no se exigen por el procedimiento de autoliquidación.
- c) Disfrutar u obtener indebidamente beneficios fiscales, exenciones, desgravaciones o devoluciones.
- d) Determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos o impuestos, a deducir o compensar en la base o en la cuota de declaraciones futuras, propias o de terceros.
- e) Determinar bases imponibles o declarar cantidades a imputar a los socios por las entidades sometidas al régimen de transparencia fiscal, que

no se correspondan con la realidad en la parte en que dichas entidades no se encuentren sujetos a tributación por el Impuesto sobre Sociedades.

Artículo 80.

Las infracciones tributarias se sancionarán, según los casos, mediante:

1. Multa pecuniaria, fija o proporcional.

La multa pecuniaria proporcional se aplicará, salvo en los casos especiales previstos en el artículo 88, apartados 1 y 2, de esta Ley, sobre la cuota tributaria y, en su caso, los recargos enumerados en el artículo 58.2, letra a), de esta Ley, sobre las cantidades que hubieran dejado de ingresarse o sobre el importe de los beneficios o devoluciones indebidamente obtenidos.

2. Pérdida, durante un plazo de hasta cinco años, de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de beneficios o incentivos fiscales.

3. Prohibición, durante un plazo de hasta cinco años, para celebrar contratos con el Estado u otros entes públicos.

4. Suspensión por plazo de hasta un año, del ejercicio de profesiones oficiales, empleo o cargo público.

A estos efectos, se considerarán profesiones oficiales las desempeñadas por Registradores de la Propiedad, Notarios, Corredores Oficiales de Comercio y todos aquellos que, ejerciendo funciones públicas, no perciban directamente haberes del Estado, Comunidades Autónomas, entidades locales o Corporaciones de Derecho Público.

Artículo 81.

1. Las sanciones tributarias serán acordadas e impuestas por:

- a) El Gobierno, si consisten en suspensión del ejercicio de profesiones oficiales, empleo o cargo público.

- b) El Ministro de Economía y Hacienda o el órgano en quien delegue, cuando consistan en la pérdida del derecho a gozar de beneficios o incentivos fiscales cuya concesión le corresponda o de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas o en la prohibición para celebrar contratos con el Estado u otros entes públicos.

- c) Los Directores generales del Ministerio de Economía y Hacienda y los Directores de Departamento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en la esfera central y los Delegados especiales de dicha Agencia en la esfera territorial si consisten en la pérdida del derecho a gozar de beneficios o incentivos fiscales, salvo lo dispuesto en la letra anterior.

- d) Los Directores generales del Ministerio de Economía y Hacienda y los Directores de Departamento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en la esfera central y los Delegados o Administradores de dicha Agencia, así como los Delegados del Ministerio de Economía y Hacienda, en la esfera territorial, si consisten en multa pecuniaria fija.

- e) Los órganos que deban dictar los actos administrativos por los que se practiquen las liquidaciones provisionales o definitivas de los tributos o, en su caso, de los ingresos por retenciones a

cuenta de los mismos, si consisten en multa pecuniaria proporcional.

2. La imposición de sanciones no consistentes en multas se realizará mediante expediente distinto e independiente del instruido para regularizar la situación tributaria del sujeto infractor e imponer las multas correspondientes. Se iniciará a propuesta del funcionario competente, y en él se dará, en todo caso, audiencia al interesado antes de dictar el acuerdo correspondiente.

Cuando se proponga la imposición de varias sanciones que no consistan en multa y fueran distintos los órganos competentes para imponer cada una de ellas, resolverá el expediente el órgano superior de los competentes.

3. La interposición de cualquier recurso o reclamación no suspenderá la ejecución de la sanción impuesta, sin perjuicio de lo dispuesto en la normativa general aplicable sobre la suspensión de actos impugnados y de lo previsto al respecto en la regulación de las reclamaciones económico-administrativas.

4. En todo caso, procederá la suspensión de la ejecución de la sanción cuando dicha ejecución afectara sustancialmente al mantenimiento de la capacidad productiva o de los servicios y del nivel de empleo de la actividad económica respectiva. Se entenderá que afecta sustancialmente cuando la sanción a garantizar exceda del 15 por 100 del patrimonio o de los fondos propios del sujeto pasivo.

5. La Administración tributaria procederá a reembolsar el coste de los avales aportados como garantía en la parte correspondiente a las sanciones impuestas, en cuanto éstas fueran declaradas improcedentes y dicha declaración adquiera firmeza.

6. Los órganos competentes de las Haciendas territoriales para la imposición de las sanciones serán los que ejerzan funciones análogas a los mencionados en el apartado primero de este artículo.

Artículo 82.

1. Las sanciones tributarias se graduarán atendiendo en cada caso concreto a:

a) La comisión repetida de infracciones tributarias.

Cuando concorra esta circunstancia en la comisión de una infracción grave, el porcentaje de la sanción mínima se incrementará entre 10 y 50 puntos.

b) La resistencia, negativa u obstrucción a la acción investigadora de la Administración tributaria. Cuando concorra esta circunstancia en la comisión de una infracción grave, el porcentaje de la sanción se incrementará entre 10 y 50 puntos.

c) La utilización de medios fraudulentos en la comisión de la infracción o la comisión de ésta por medio de persona interpuesta. A estos efectos, se considerarán principalmente medios fraudulentos los siguientes: la existencia de anomalías sustanciales en la contabilidad y el empleo de facturas, justificantes u otros documentos falsos o falseados.

Cuando concorra esta circunstancia en la comisión de una infracción grave, el porcentaje de la sanción se incrementará entre 20 y 75 puntos.

d) La ocultación a la Administración, mediante la falta de presentación de declaraciones o la presentación de declaraciones incompletas o inexactas, de los datos necesarios para la determinación

de la deuda tributaria, derivándose de ello una disminución de ésta.

Cuando concorra esta circunstancia en la comisión de una infracción grave, el porcentaje de la sanción se incrementará entre 10 y 25 puntos.

e) La falta de cumplimiento espontáneo o el retraso en el cumplimiento de las obligaciones o deberes formales o de colaboración.

f) La trascendencia para la eficacia de la gestión tributaria de los datos, informes o antecedentes no facilitados y, en general, del incumplimiento de las obligaciones formales, de las de índole contable o registral y de colaboración o información a la Administración tributaria.

2. Los criterios de graduación son aplicables simultáneamente.

Los criterios establecidos en las letras e) y f) se emplearán, exclusivamente, para la graduación de las sanciones por infracciones simples. El criterio establecido en la letra d) se aplicará exclusivamente para la graduación de las sanciones por infracciones graves.

Reglamentariamente se determinará la aplicación de cada uno de los criterios de graduación.

3. La cuantía de las sanciones por infracciones tributarias graves se reducirá en un 30 por 100 cuando el sujeto infractor o, en su caso, el responsable, manifiesten su conformidad con la propuesta de regularización que se les formule.

Artículo 83.

1. Cada infracción simple será sancionada con multa de 1.000 a 150.000 pesetas, salvo lo dispuesto en los apartados siguientes.

2. El incumplimiento de los deberes de suministrar datos, informes o antecedentes con trascendencia tributaria, bien con carácter general, bien a requerimiento individualizado, a que se refieren los artículos 111 y 112 de esta Ley, se sancionará con multas de 1.000 a 200.000 pesetas por cada dato omitido, falseado o incompleto que debiera figurar en las declaraciones correspondientes o ser aportado en virtud de los requerimientos efectuados, sin que la cuantía total de la sanción impuesta pueda exceder del 3 por 100 del volumen de operaciones del sujeto infractor en el año natural anterior al momento en que se produjo la infracción. Este límite máximo será de 5.000.000 de pesetas cuando los años naturales anteriores no se hubiesen realizado operaciones, cuando el año natural anterior fuese el del inicio de la actividad o si el ciclo de producción fuese manifiestamente irregular. Si los datos requeridos no se refieren a una actividad empresarial o profesional del sujeto infractor, la cuantía total de la sanción impuesta no podrá exceder de 300.000 pesetas.

Si, como consecuencia de la resistencia del sujeto infractor o del incumplimiento de sus obligaciones contables y formales, la Administración tributaria no pudiera conocer la información solicitada ni el número de datos que ésta debiera comprender, la infracción simple inicialmente cometida se sancionará con multa que no podrá exceder del 5 por 100 del volumen de operaciones del sujeto infractor en el año natural anterior al momento en que se produjo la infracción, sin que, en ningún caso, la multa pueda ser inferior a 150.000 pesetas. El límite máximo será de 8.000.000 de pesetas si los años naturales anteriores no se hubiesen realizado operaciones, o el año natural anterior fuese el de inicio de la actividad o si el ciclo de producción

fuese manifiestamente irregular. Cuando los datos no se refieran a una actividad empresarial o profesional del sujeto infractor, este límite máximo será de 500.000 pesetas.

3. Serán sancionadas en cada caso con multa de 25.000 a 1.000.000 de pesetas las siguientes infracciones:

a) La inexactitud u omisión de una o varias operaciones en la contabilidad y en los registros exigidos por normas de naturaleza fiscal.

b) La utilización de cuentas con significado distinto del que les corresponda, según su naturaleza, que dificulte la comprobación de la situación tributaria.

c) La transcripción incorrecta en las declaraciones tributarias de los datos que figuran en los libros y registros obligatorios.

d) El incumplimiento de la obligación de llevanza de la contabilidad o de los registros establecidos por las disposiciones fiscales.

e) El retraso en más de cuatro meses en la llevanza de la contabilidad o de los registros establecidos por las disposiciones fiscales.

f) La llevanza de contabilidades diversas que, referidas a una misma actividad y ejercicio económico, no permitan conocer la verdadera situación de la empresa.

g) La falta de aportación de pruebas y documentos contables requeridos por la Administración tributaria o la negativa a su exhibición.

4. El incumplimiento de la obligación de facilitar datos con trascendencia censal de actividades empresariales o profesionales será sancionado con multa de 1.000 a 150.000 pesetas.

5. Cuando las infracciones tributarias simples sancionadas consistan en el incumplimiento o en el cumplimiento incorrecto de los deberes de expedir y entregar factura y, en su caso, de consignar la repercusión de cuotas tributarias, que incumben a los empresarios o profesionales, la cuantía total de las multas impuestas en aplicación de lo dispuesto en el apartado 1 no podrá exceder del 5 por 100 del importe de las contraprestaciones del conjunto de las operaciones que hayan originado las infracciones correspondientes.

Cuando el sujeto infractor haya incumplido de manera general los deberes de colaboración en la gestión tributaria a que se refiere el párrafo anterior, o la Administración tributaria no pueda por causa de aquél conocer el número de operaciones, facturas o documentos análogos, que hayan originado una infracción tributaria simple, en cada caso, será considerado responsable de una única infracción simple y sancionado con multa entre 25.000 pesetas y una cantidad igual al 5 por 100 del volumen de sus operaciones en el período de tiempo al que la comprobación se refiera.

6. Quienes en sus relaciones de naturaleza o con trascendencia tributaria no utilicen o faciliten su número de identificación fiscal en la forma prevista reglamentariamente, serán sancionados con multa de 1.000 a 150.000 pesetas. Esta sanción se aplicará independientemente por cada infracción simple cometida. No obstante, cuando el sujeto infractor haya incumplido de manera general este deber de colaboración será considerado responsable de una única infracción simple y sancionado con multa entre 25.000 y 500.000 pesetas o, si el incumplimiento se hubiese producido en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional, del 5 por 100 del volumen de sus operaciones

en el período de tiempo al que la comprobación se refiera.

Cuando una entidad de crédito incumpla los deberes que específicamente le incumben a raíz de la indebida identificación de una cuenta u operación, de acuerdo con el apartado segundo del artículo 113 de la Ley 33/1987, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1988, será sancionada con multa del 5 por 100 de las cantidades indebidamente abonadas o cargadas, con un mínimo de 150.000 pesetas, o si hubiera debido proceder a la cancelación de la operación o depósito, con multa entre 150.000 y 1.000.000 de pesetas.

El incumplimiento de los deberes relativos a la consignación del número de identificación fiscal en el libramiento o abono de los cheques al portador será sancionado con multa de 5 por 100 del valor facial del efecto, con un mínimo de 150.000 pesetas.

La falta de presentación de las declaraciones o comunicaciones que las entidades de crédito deban presentar acerca de las cuentas u otras operaciones cuyo titular no haya facilitado su número de identificación fiscal, así como la inexactitud u omisión de los datos que deban figurar en ellas, serán sancionadas en la forma prevista en el número 2 de este artículo.

7. La resistencia, excusa o negativa a la actuación de la inspección o recaudación de los tributos relativa al examen de documentos, libros, ficheros, facturas, justificantes y asientos de contabilidad principal o auxiliar, programas, sistemas operativos y de control y de cualquier otro antecedente o información de los que se deriven los datos a presentar o a aportar, así como a la comprobación o compulsión de las declaraciones o relaciones presentadas, se sancionará con multa de 50.000 a 1.000.000 de pesetas.

Artículo 84.

Las infracciones establecidas en el apartado 2 del artículo anterior sancionadas con multa igual o superior a 1.000.000 de pesetas, podrán ser sancionadas adicionalmente cuando de la infracción cometida se deriven consecuencias de gran trascendencia para la eficacia de la gestión tributaria, con la pérdida, por un período máximo de dos años, del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales aplicables y de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas, así como la imposibilidad de contratar durante el mismo tiempo con el Estado y otros entes públicos.

Artículo 85.

Si el sujeto infractor fuese una entidad de crédito, además de las sanciones que resulten procedentes de acuerdo con el apartado 7 del artículo 83 de esta Ley, podrán ser impuestas a quienes ostenten en ellas cargos de administración o dirección y sean responsables de las infracciones conforme a la Ley 26/1988, de 29 de julio, sobre Disciplina e Intervención de las Entidades de Crédito, las sanciones previstas en los artículos 12 y 13 de esta última Ley.

Artículo 86.

Si los sujetos infractores fuesen autoridades, funcionarios o personas que ejerzan profesiones oficiales, y siempre que de la infracción cometida se

deriven consecuencias de gran trascendencia para la eficacia de la gestión tributaria, la multa que proceda conforme al apartado 2 del artículo 83 de esta Ley, llevará aparejada la suspensión por plazo de un mes, si su cuantía fuera superior a 1.500.000 pesetas; por plazo de seis meses, si fuera superior a 6.000.000 de pesetas, y por plazo de un año, si fuera superior a 30.000.000 de pesetas.

Artículo 87.

1. Las infracciones tributarias graves serán sancionadas con multa pecuniaria proporcional del 50 al 150 por 100 de las cuantías a que se refiere el apartado 1 del artículo 80, salvo lo dispuesto en el artículo siguiente y sin perjuicio de la reducción fijada en el apartado 3 del artículo 82 de esta Ley.

2. Asimismo, serán exigibles intereses de demora por el tiempo transcurrido entre la finalización del plazo voluntario de pago y el día en que se practique la liquidación que regularice la situación tributaria.

3. Cuando el importe del perjuicio económico correspondiente a la infracción tributaria grave represente más del 50 por 100 de las cantidades que hubieran debido ingresarse y excediera de 5.000.000 de pesetas, concurriendo, además, alguna de las circunstancias previstas en el artículo 82, apartado 1, letras b) o c), de esta Ley, o bien resistencia, negativa u obstrucción a la acción investigadora de la Administración tributaria por parte de los sujetos infractores, éstos podrán ser sancionados, además, con:

a) La pérdida, durante un plazo de hasta cinco años, de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de beneficios e incentivos fiscales.

b) Prohibición, durante un plazo de hasta cinco años, para celebrar contratos con el Estado u otros entes públicos.

Artículo 88.

1. Cuando las infracciones consistan en la determinación de cantidades, gastos o partidas negativas a compensar o deducir en la base imponible de declaraciones futuras, propias o de terceros, se sancionarán con multa pecuniaria proporcional del 10 por 100 de la cuantía de los referidos conceptos, sin perjuicio de la reducción establecida en el apartado 3 del artículo 82 de esta Ley.

Cuando las infracciones consistan en la indebida acreditación de partidas a compensar en la cuota o de créditos tributarios aparentes, se sancionarán con multa pecuniaria proporcional del 15 por 100 de las cantidades indebidamente acreditadas, sin perjuicio de la reducción establecida en el apartado 3 del artículo 82 de esta Ley.

Las sanciones impuestas conforme a lo previsto en este apartado serán deducibles en la parte proporcional correspondiente de las que pudieran proceder por las infracciones cometidas posteriormente mediante la compensación o deducción de los conceptos aludidos, o por la obtención de devoluciones derivadas de los mismos.

2. Las entidades en régimen de transparencia fiscal, en la medida en que no estén sometidas a tributación por el Impuesto sobre Sociedades, serán sancionadas:

a) Con multa pecuniaria proporcional del 20 al 60 por 100 de la diferencia entre las cantidades reales a imputar en la base imponible de los socios y las declaradas, sin perjuicio de la reducción establecida en el apartado 3 del artículo 82 de esta Ley.

b) Tratándose de infracciones cometidas en la imputación de deducciones, bonificaciones y retenciones, con multa pecuniaria proporcional del 50 al 150 por 100 de la cuantía indebida de las mismas, sin perjuicio de la reducción establecida en el apartado 3 del artículo 82 de esta Ley.

3. Las infracciones graves consistentes en la falta de ingreso de tributos repercutidos, de ingresos a cuenta correspondientes a retribuciones en especie o de cantidades retenidas o que se hubieran debido retener a cuenta de cualquier impuesto serán sancionadas con multa pecuniaria proporcional en cuantía del 75 al 150 por 100, sin perjuicio de la reducción recogida en el apartado 3 del artículo 82 de esta Ley.

Artículo 89.

1. La responsabilidad derivada de las infracciones se extingue por el pago o cumplimiento de la sanción o por prescripción.

2. Las sanciones tributarias firmes sólo podrán ser condonadas de forma graciable, lo que se concederá discrecionalmente por el Ministro de Economía y Hacienda. La solicitud se formulará previa petición del interesado por el Director de la Agencia Estatal de Administración Tributaria o por sus Delegados especiales cuando la ejecución de la sanción impuesta afectare grave y sustancialmente al mantenimiento de la capacidad productiva y nivel de empleo de un sector de la industria o de la economía nacional, o bien produjere grave quebranto para los intereses generales del Estado.

3. A la muerte de los sujetos infractores, las obligaciones tributarias pendientes se transmitirán a los herederos o legatarios, sin perjuicio de lo que establece la legislación civil en cuanto a la adquisición de la herencia. En ningún caso serán transmisibles las sanciones.

4. En el caso de sociedades o entidades disueltas y liquidadas, sus obligaciones tributarias pendientes se transmitirán a los socios o partícipes en el capital, que responderán de ellas solidariamente y hasta el límite del valor de la cuota de liquidación que se les hubiere adjudicado.»

«Artículo 96.

1. La colaboración social en la gestión de los tributos podrá instrumentarse a través de acuerdos de la Administración tributaria con entidades, instituciones y organismos representativos de sectores o intereses sociales, laborales, empresariales o profesionales.

Dicha colaboración podrá referirse, entre otros, a los siguientes aspectos:

- a) Campañas de información y difusión.
- b) Educación tributaria.
- c) Simplificación del cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios.
- d) Asistencia en la realización de declaraciones.
- e) Régimen de estimación objetiva de bases tributarias.

2. Asimismo, la colaboración social podrá llevarse a cabo mediante la participación de las entidades, instituciones y organismos a que se refiere el apartado 1 en la configuración de los principios inspiradores de las reformas tributarias.

3. La Administración tributaria deberá prestar a los contribuyentes la necesaria asistencia e información acerca de sus derechos y obligaciones.

4. La Administración tributaria elaborará periódicamente publicaciones de carácter divulgativo en las que se recojan las contestaciones de mayor trascendencia y repercusión a las consultas formuladas a la misma.»

«Artículo 101.

La gestión de los tributos se iniciará:

a) Por declaración o iniciativa del sujeto pasivo o retenedor o del obligado a ingresar a cuenta, conforme a lo previsto en el artículo 35 de esta Ley.

b) De oficio, y

c) Por actuación investigadora de los órganos administrativos.»

«Artículo 103.

1. La denuncia pública es independiente del deber de colaborar con la Administración tributaria conforme a los artículos 111 y 112 de la presente Ley, y podrá ser realizada por las personas físicas o jurídicas que tengan capacidad de obrar en el orden tributario, con relación a hechos o situaciones que conozcan y puedan ser constitutivos de infracciones tributarias o de otro modo puedan tener trascendencia para la gestión de los tributos.

2. Recibida una denuncia, se dará traslado de la misma a los órganos competentes para llevar a cabo las actuaciones que procedan.

3. Las denuncias infundadas podrán archivarse sin más trámite.

4. No se considerará al denunciante interesado en la actuación administrativa que se inicie a raíz de la denuncia, ni legitimado para la interposición de recursos o reclamaciones en relación con los resultados de la misma.»

«Artículo 107.

1. Los sujetos pasivos y demás obligados tributarios podrán formular a la Administración tributaria consultas debidamente documentadas respecto al régimen, la clasificación o la calificación tributaria que en cada caso les corresponda.

Las consultas se formularán por los sujetos pasivos o, en su caso, obligados tributarios mediante escrito dirigido al órgano competente para su contestación en el que, con relación a la cuestión planteada, se expresarán con claridad y con la extensión necesaria:

a) Los antecedentes y las circunstancias del caso.

b) Las dudas que suscite la normativa tributaria aplicable.

c) Los demás datos y elementos que puedan contribuir a la formación de juicio por parte de la Administración tributaria.

2. Salvo en los supuestos previstos en los apartados 4 y 5 de este artículo, la contestación no tendrá efectos vinculantes para la Administración tributaria. No obstante, el obligado tributario que, tras haber recibido contestación a su consulta,

hubiese cumplido sus obligaciones tributarias de acuerdo con la misma, no incurrirá en responsabilidad, sin perjuicio de la exigencia de las cuotas, importes, recargos e intereses de demora pertinentes, siempre que la consulta se hubiese formulado antes de producirse el hecho imponible o dentro del plazo para su declaración y no se hubieran alterado las circunstancias, antecedentes y demás datos descritos en las letras a) y c) del apartado 1 de este artículo:

3. Asimismo, podrán formular consultas debidamente documentadas los colegios profesionales, cámaras oficiales, organizaciones patronales, sindicatos, asociaciones de consumidores, asociaciones empresariales y organizaciones profesionales, así como las federaciones que agrupen a los organismos o entidades antes mencionados, cuando se refieran a cuestiones que afecten a la generalidad de sus miembros o asociados.

No incurrirán en responsabilidad, en los términos del apartado anterior, los obligados tributarios que hubiesen cumplido sus obligaciones tributarias de acuerdo con la contestación a las referidas consultas.

4. La contestación a las consultas escritas tendrán carácter vinculante para la Administración tributaria en los siguientes supuestos:

a) Inversiones en activos empresariales efectuadas en España por personas o entidades residentes y no residentes, siempre y cuando la consulta se formule por la persona o entidad residente y no residente con carácter previo a la realización de la inversión.

b) Incentivos fiscales a la inversión establecidos con carácter temporal o coyuntural.

c) Operaciones intracomunitarias realizadas por empresas de distintos Estados miembros de la Unión Europea.

d) Interpretación y aplicación de los convenios para evitar la doble imposición internacional.

e) Cuando las leyes de los tributos o los reglamentos comunitarios así lo prevean.

Reglamentariamente se determinará el alcance de los supuestos previstos en las letras anteriores así como el procedimiento para la tramitación y contestación de estas consultas.

Salvo en el supuesto de que se modifique la legislación o que exista jurisprudencia aplicable al caso, la Administración tributaria estará obligada a aplicar al consultante los criterios expresados en la contestación, siempre y cuando la consulta se hubiese formulado antes de producirse el hecho imponible o dentro del plazo para su declaración y no se hubieran alterado las circunstancias, antecedentes y demás datos descritos en las letras a) y c) del apartado 1 de este artículo.

5. Tendrá, asimismo, carácter vinculante, en los términos que reglamentariamente se determinen, la contestación a consultas escritas formuladas por:

a) Las empresas o representantes de los trabajadores, en relación con el régimen tributario derivado de expedientes de regulación de empleo autorizados por la Administración competente y con la implantación o modificación de sistemas de previsión social que afecten a la totalidad del personal de la empresa.

b) Las entidades de crédito y las de seguros, en relación con el régimen fiscal de los activos financieros y de los seguros de vida ofrecidos con

carácter masivo a través de contratos de adhesión, siempre y cuando la consulta se formule con carácter previo a su difusión o divulgación.

6. La competencia para contestar las consultas establecidas en este precepto corresponderá a los centros directivos del Ministerio de Economía y Hacienda que tengan atribuida la iniciativa del procedimiento para la elaboración de disposiciones en el orden tributario general o en el de los distintos tributos, su propuesta o interpretación.

7. Los obligados tributarios no podrán entablar recurso alguno contra la contestación a las consultas recogidas en este precepto, sin perjuicio de que puedan hacerlo contra el acto o actos administrativos dictados de acuerdo con los criterios manifestados en las mismas.»

«Artículo 111.

1. Toda persona natural o jurídica, pública o privada, estará obligada a proporcionar a la Administración tributaria toda clase de datos, informes o antecedentes con trascendencia tributaria, deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas.

De acuerdo con lo previsto en el párrafo anterior, en particular:

a) Los retenedores y los obligados a ingresar a cuenta estarán obligados a presentar relaciones de las cantidades satisfechas a otras personas en concepto de rendimientos del trabajo, del capital mobiliario y de actividades profesionales.

b) Las sociedades, asociaciones, colegios profesionales u otras entidades que entre sus funciones realicen la de cobro, por cuenta de sus socios, asociados o colegiados, de honorarios profesionales o de otros derivados de la propiedad intelectual o industrial o de los de autor, vendrán obligados a tomar nota de estos rendimientos y a ponerlos en conocimiento de la Administración tributaria.

A la misma obligación quedan sujetas aquellas personas o entidades, incluidas las bancarias, crediticias o de mediación financiera en general, que legal, estatutaria o habitualmente, realicen la gestión o intervención en el cobro de honorarios profesionales o en el de comisiones, por las actividades de captación, colocación, cesión o mediación en el mercado de capitales.

c) Las personas o entidades depositarias de dinero en efectivo o en cuentas, valores u otros bienes de deudores a la Administración tributaria en período ejecutivo, están obligados a informar a los órganos y agentes de recaudación ejecutiva y a cumplir los requerimientos que les sean hechos por los mismos en el ejercicio de sus funciones legales.

2. Las obligaciones a las que se refiere el apartado anterior deberán cumplirse, bien con carácter general, bien a requerimiento individualizado de los órganos competentes de la Administración tributaria, en la forma y plazos que reglamentariamente se determinen.

3. El incumplimiento de las obligaciones establecidas en este artículo no podrá ampararse en el secreto bancario.

Los requerimientos individualizados relativos a los movimientos de cuentas corrientes, depósitos de ahorro y a plazo, cuentas de préstamos y créditos y demás operaciones activas y pasivas, incluidas las que se reflejen en cuentas transitorias o se materialicen en la emisión de cheques u otras

órdenes de pago a cargo de la entidad, de los Bancos, Cajas de Ahorro, Cooperativas de Crédito, y cuantas personas físicas o jurídicas se dediquen al tráfico bancario o crediticio, se efectuarán previa autorización del Director del Departamento competente de la Agencia Estatal de Administración Tributaria o, en su caso, del Delegado de la Agencia Estatal de Administración Tributaria competente. Los requerimientos individualizados deberán precisar los datos identificativos del cheque u orden de pago de que se trate, o bien las operaciones objeto de investigación, los obligados tributarios afectados y el período de tiempo a que se refieren.

La investigación realizada en el curso de actuaciones de comprobación o de investigación inspectora para regularizar la situación tributaria de acuerdo con el procedimiento establecido en el párrafo anterior, podrá afectar al origen y destino de los movimientos o de los cheques u otras órdenes de pago, si bien en estos casos no podrá exceder de la identificación de las personas o de las cuentas en las que se encuentra dicho origen y destino.

4. Los funcionarios públicos, incluidos los profesionales oficiales, están obligados a colaborar con la Administración tributaria para suministrar toda clase de información con trascendencia tributaria de que dispongan, salvo que sea aplicable:

a) El secreto del contenido de la correspondencia.

b) El secreto de los datos que se hayan suministrado a la Administración para una finalidad exclusivamente estadística.

El secreto del protocolo notarial abarca los instrumentos públicos a que se refieren los artículos 34 y 35 de la Ley de 28 de mayo de 1862, del Notariado, y los relativos a cuestiones matrimoniales, con excepción de los referentes al régimen económico de la sociedad conyugal.

5. La obligación de los demás profesionales de facilitar información con trascendencia tributaria a la Administración tributaria no alcanzará a los datos privados no patrimoniales que conozcan por razón del ejercicio de su actividad, cuya revelación atente al honor o a la intimidad personal y familiar de las personas. Tampoco alcanzará a aquellos datos confidenciales de sus clientes de los que tengan conocimiento como consecuencia de la prestación de servicios profesionales de asesoramiento o defensa.

Los profesionales no podrán invocar el secreto profesional a efectos de impedir la comprobación de su propia situación tributaria.

A efectos del artículo 8, apartado 1, de la Ley Orgánica 1/1982, de 5 de mayo, de Protección Civil del Derecho al Honor, a la Intimidad Personal y Familiar y a la Propia Imagen, se considerará autoridad competente al Ministro de Economía y Hacienda, a los Directores de Departamento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y a sus Delegados territoriales.

Artículo 112.

1. Las autoridades, cualesquiera que sea su naturaleza, los jefes o encargados de oficinas civiles o militares del Estado y de los demás entes públicos territoriales, los organismos autónomos y sociedades estatales; las Cámaras y corporaciones, colegios y asociaciones profesionales; las Mutualidades de Previsión Social; las demás entidades públicas, incluidas las gestoras de la Seguridad Social y quie-

nes, en general, ejerzan funciones públicas, estarán obligados a suministrar a la Administración tributaria cuantos datos y antecedentes con trascendencia tributaria recabe ésta mediante disposiciones de carácter general o a través de requerimientos concretos, y a prestarle a ella y a sus agentes apoyo, concurso, auxilio y protección para el ejercicio de sus funciones.

Participarán, asimismo, en la gestión o exacción de los tributos mediante las advertencias, repercusiones y retenciones, documentales o pecuniaras, de acuerdo con lo previsto en las leyes o normas reglamentarias vigentes

2. A las mismas obligaciones quedan sujetos los partidos políticos, sindicatos y asociaciones empresariales.

3. Los juzgados y tribunales deberán facilitar a la Administración tributaria, de oficio o a requerimiento de la misma, cuantos datos con trascendencia tributaria se desprendan de las actuaciones judiciales de que conozcan, respetando, en todo caso, el secreto de las diligencias sumariales.

4. La cesión de aquellos datos de carácter personal, objeto de tratamiento automatizado, que se deba efectuar a la Administración tributaria conforme a lo dispuesto en el artículo 111, en los apartados anteriores de este artículo o en otra norma de rango legal, no requerirá el consentimiento del afectado. En este ámbito tampoco será de aplicación lo que respecto a las Administraciones públicas establece el apartado 1 del artículo 19 de la Ley Orgánica 5/1992, de 29 de octubre, de Regulación del Tratamiento Automatizado de los Datos de Carácter Personal.

Artículo 113.

1. Los datos, informes o antecedentes obtenidos por la Administración tributaria en el desempeño de sus funciones tienen carácter reservado y sólo podrán ser utilizados para la efectiva aplicación de los tributos o recursos cuya gestión tenga encomendada, sin que puedan ser cedidos o comunicados a terceros, salvo que la cesión tenga por objeto:

a) La investigación o persecución de delitos públicos por los órganos jurisdiccionales o el Ministerio Público.

b) La colaboración con otras Administraciones tributarias a efectos del cumplimiento de obligaciones fiscales en el ámbito de sus competencias.

c) La colaboración con la Tesorería General de la Seguridad Social para el correcto desarrollo de los fines recaudatorios encomendados a la misma.

d) La colaboración con cualesquiera otras Administraciones públicas para la lucha contra el fraude en la obtención o percepción de ayudas o subvenciones a cargo de fondos públicos o de la Unión Europea.

e) La colaboración con las comisiones parlamentarias de investigación en el marco legalmente establecido.

2. Cuantas autoridades o funcionarios tengan conocimiento de estos datos, informes o antecedentes estarán obligados al más estricto y completo sigilo respecto de ellos, salvo en los casos citados. Con independencia de las responsabilidades penales o civiles que pudieren corresponder, la infracción de este particular deber de sigilo se considerará siempre falta disciplinaria muy grave.

Cuando se aprecie la posible existencia de un delito público, la Administración tributaria se limitará a deducir el tanto de culpa o a remitir al Ministerio Fiscal relación circunstanciada de los hechos que se estimen constitutivos de delito, sin perjuicio de que pueda iniciar directamente, a través del Servicio Jurídico competente, el oportuno procedimiento mediante querrela.

3. La Administración tributaria, en los términos que reglamentariamente se establezcan, dará publicidad a la identidad de las personas o entidades que hayan sido sancionadas, en virtud de resolución firme, por infracciones tributarias graves de más de 10.000.000 de pesetas, siempre que concurren, además, las siguientes circunstancias:

— Que el importe del perjuicio económico correspondiente a la infracción tributaria represente más del 50 por 100 de las cantidades que hubieran debido ingresarse.

— Que el sujeto infractor hubiera sido sancionado durante los cinco años anteriores y mediante resolución firme por una infracción grave por el mismo tributo o por dos infracciones graves por tributos cuya gestión corresponda a la misma Administración pública.

La expresada cuantía se entenderá referida a cada período impositivo y, si éste fuere inferior a doce meses, se referirá al año natural en el caso de tributos periódicos o de declaración periódica. En los demás tributos se entenderá referida a cada concepto por el que un hecho imponible sea susceptible de liquidación.

La información indicará, junto con el nombre y apellidos o la denominación o razón social del sujeto infractor, la cuantía de la sanción que se le hubiere impuesto y el tributo al que afecte.

Las sentencias firmes por delitos contra la Hacienda Pública serán objeto de la misma publicidad que las infracciones tributarias graves.»

«Artículo 121.

1. La Administración tributaria no está obligada a ajustar las liquidaciones a los datos consignados en sus declaraciones por los sujetos pasivos.

2. La Administración tributaria podrá dictar liquidaciones provisionales de oficio, en los términos que se describen en el artículo 123 de esta Ley, tras efectuar, en su caso, actuaciones de comprobación abreviada.»

«Artículo 123.

1. La Administración tributaria podrá dictar liquidaciones provisionales de oficio de acuerdo con los datos consignados en las declaraciones tributarias y los justificantes de los mismos presentados con la declaración o requeridos al efecto.

De igual manera podrá dictar liquidaciones provisionales de oficio cuando los elementos de prueba que obren en su poder pongan de manifiesto la realización del hecho imponible, la existencia de elementos del mismo que no hayan sido declarados o la existencia de elementos determinantes de la cuantía de la deuda tributaria distintos a los declarados.

Asimismo, se dictarán liquidaciones provisionales de oficio cuando, con ocasión de la práctica de devoluciones tributarias, el importe de la devolución efectuada por la Administración tributaria no coincida con el solicitado por el sujeto pasivo, siempre que concurren las circunstancias previstas

en el párrafo primero o se disponga de los elementos de prueba a que se refiere el párrafo segundo de este apartado.

2. Para practicar tales liquidaciones la Administración tributaria podrá efectuar las actuaciones de comprobación abreviada que sean necesarias, sin que en ningún caso se puedan extender al examen de la documentación contable de actividades empresariales o profesionales.

No obstante lo anterior, en el supuesto de devoluciones tributarias, el sujeto pasivo deberá exhibir, si fuera requerido para ello, los registros y documentos establecidos por las normas tributarias, al objeto de que la Administración tributaria pueda constatar si los datos declarados coinciden con los que figuran en los registros y documentos de referencia.

3. Antes de dictar la liquidación se pondrá de manifiesto el expediente a los interesados o, en su caso, a sus representantes para que, en un plazo no inferior a diez días ni superior a quince, puedan alegar y presentar los documentos y justificantes que estimen pertinentes.

Artículo 124.

1. Las liquidaciones tributarias se notificarán a los sujetos pasivos con expresión:

a) De los elementos esenciales de aquéllas. Cuando supongan un aumento de la base imponible respecto de la declarada por el interesado, la notificación deberá expresar de forma concreta los hechos y elementos que la motivan.

b) De los medios de impugnación que puedan ser ejercidos, con indicación de plazos y órganos en que habrán de ser interpuestos, y

c) Del lugar, plazo y forma en que debe ser satisfecha la deuda tributaria.

2. Las liquidaciones definitivas, aunque no rectifiquen las provisionales, deberán acordarse mediante acto administrativo y notificarse al interesado en forma reglamentaria.

3. En los tributos de cobro periódico por recibo, una vez notificada la liquidación correspondiente al alta en el respectivo registro, padrón o matrícula, podrán notificarse colectivamente las sucesivas liquidaciones mediante edictos que así lo adviertan. El aumento de base tributaria sobre la resultante de las declaraciones deberá notificarse al sujeto pasivo con expresión concreta de los hechos y elementos adicionales que lo motiven, excepto cuando la modificación provenga de revalorizaciones de carácter general autorizadas por las leyes.

4. Podrá disponerse por vía reglamentaria en qué supuestos no sea preceptiva la notificación expresa, siempre que la Administración tributaria así lo advierta por escrito al presentador de la declaración, documento o parte de alta.»

«Artículo 126.

1. La recaudación de los tributos se realizará mediante el pago voluntario o en período ejecutivo.

2. El pago voluntario se realizará en la forma y con los efectos previstos en el artículo 61 de esta Ley.

3. El período ejecutivo se inicia:

a) Para las deudas liquidadas por la Administración tributaria, el día siguiente al del vencimiento del plazo reglamentariamente establecido para su ingreso.

b) En el caso de deudas a ingresar mediante declaración-liquidación o autoliquidación presentada sin realizar el ingreso, cuando finalice el plazo reglamentariamente determinado para dicho ingreso o, si éste ya hubiere concluido, al presentar aquélla.

Artículo 127.

1. El inicio del período ejecutivo determina el devengo de un recargo del 20 por 100 del importe de la deuda no ingresada, así como el de los intereses de demora correspondientes a ésta.

Este recargo será del 10 por 100 cuando la deuda tributaria no ingresada se satisfaga antes de que haya sido notificada al deudor la providencia de apremio prevista en el apartado 3 de este artículo y no se exigirán los intereses de demora devengados desde el inicio del período ejecutivo.

2. Iniciado el período ejecutivo, la Administración tributaria efectuará la recaudación de las deudas liquidadas o autoliquidadas a que se refiere el artículo 126.3, por el procedimiento de apremio sobre el patrimonio del obligado al pago.

3. El procedimiento de apremio se iniciará mediante providencia notificada al deudor en la que se identificará la deuda pendiente y requerirá para que efectúe su pago con el recargo correspondiente.

Si el deudor no hiciere el pago dentro del plazo que reglamentariamente se establezca, se procederá al embargo de sus bienes, advirtiéndose así en la providencia de apremio.

4. La providencia anterior, expedida por el órgano competente, es el título suficiente que inicia el procedimiento de apremio y tiene la misma fuerza ejecutiva que la sentencia judicial para proceder contra los bienes y derechos de los obligados al pago.

5. El deudor deberá satisfacer las costas del procedimiento de apremio.

Artículo 128.

1. Para asegurar el cobro de la deuda tributaria, la Administración tributaria podrá adoptar medidas cautelares de carácter provisional cuando existan indicios racionales de que, en otro caso, dicho cobro se verá frustrado o gravemente dificultado.

2. Las medidas podrán adoptarse cuando el deudor realice actos que tiendan a ocultar, gravar o disponer de sus bienes en perjuicio de la Hacienda Pública, siempre que se refieran a una deuda ya liquidada.

3. Las medidas habrán de ser proporcionadas al daño que se pretenda evitar. En ningún caso se adoptarán aquellas que puedan producir un perjuicio de difícil o imposible reparación.

La medida cautelar podrá consistir en alguna de las siguientes:

a) Retención del pago de devoluciones tributarias o de otros pagos que deba realizar la Hacienda Pública.

b) Embargo preventivo de bienes o derechos.

c) Cualquier otra prevista en una ley.

El embargo preventivo se asegurará mediante su anotación en los registros públicos correspondientes o mediante el depósito de los bienes muebles embargados.

4. Las medidas cautelares así adoptadas se levantarán, aun cuando no haya sido pagada la deuda tributaria, si desaparecen las circunstancias

que justificaron su adopción o si, a solicitud del interesado, se acuerda su sustitución por otra garantía que se estime suficiente.

Las medidas cautelares podrán prorrogarse o convertirse en definitivas en el marco del procedimiento de apremio. En otro caso, se levantarán de oficio.

5. Se podrá acordar el embargo preventivo de dinero y mercancías en cuantía suficiente para asegurar el pago de la deuda tributaria que corresponda exigir por actividades lucrativas ejercidas sin establecimiento y que no hubieran sido declaradas.

Asimismo podrán intervenir los ingresos de los espectáculos públicos que no hayan sido previamente declarados a la Administración tributaria.

Artículo 129.

1. El procedimiento de apremio será exclusivamente administrativo. La competencia para entender del mismo y resolver todos sus incidentes es exclusiva de la Administración tributaria.

2. Dicho procedimiento no será acumulable a los judiciales ni a otros procedimientos de ejecución. Su iniciación o continuación no se suspenderá por la iniciación de aquéllos, salvo cuando proceda de acuerdo con lo establecido en la Ley Orgánica 2/1987, de 18 de mayo, de Conflictos Jurisdiccionales, o en las normas del apartado siguiente.

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

a) Cuando concorra con otros procesos o procedimientos singulares de ejecución, el procedimiento de apremio será preferente cuando el embargo efectuado en el curso del mismo sea el más antiguo.

b) En los supuestos de concurrencia del procedimiento de apremio con procesos o procedimientos concursales o universales de ejecución, aquel procedimiento tendrá preferencia para la ejecución de los bienes o derechos que hayan sido objeto de embargo en el curso del mismo, siempre que dicho embargo se hubiera efectuado con anterioridad a la fecha de inicio del proceso concursal.

4. El carácter privilegiado de los créditos tributarios otorga a la Hacienda Pública el derecho de abstención en los procesos concursales. No obstante, podrá, en su caso, suscribir acuerdos o convenios concertados en el curso de los procesos concursales para lo que se requerirá únicamente autorización del órgano competente de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Artículo 130.

Si la deuda estuviera garantizada mediante aval, prenda, hipoteca o cualquier otra garantía, se procederá en primer lugar a ejecutarla, lo que se realizará en todo caso por los órganos de recaudación competentes a través del procedimiento administrativo de apremio.

Artículo 131.

1. El embargo se efectuará sobre los bienes del deudor en cuantía suficiente para cubrir el importe de la deuda tributaria, los intereses que se hayan causado o se causen hasta la fecha del ingreso en el Tesoro y las costas del procedimiento, con respeto, siempre al principio de proporcionalidad.

2. En el embargo se guardará el orden siguiente:

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

3. Siguiendo el orden anterior, se embargarán sucesivamente los bienes o derechos conocidos en ese momento por la Administración tributaria hasta que se presuma cubierta la deuda; se dejará para el último lugar aquellos para cuya traba sea necesaria la entrada en el domicilio del deudor.

A solicitud del deudor se podrá alterar el orden de embargo si los bienes que señale garantizan con la misma eficacia y prontitud el cobro de la deuda que los que preferentemente deban ser trabados y no se causare con ello perjuicio a tercero.

4. No se embargarán los bienes o derechos declarados inembargables con carácter general por las leyes ni aquellos de cuya realización se presume que resultaría fruto insuficiente para la cobertura del coste de dicha realización.

5. Responderán solidariamente del pago de la deuda tributaria pendiente, hasta el importe del valor de los bienes o derechos que se hubieren podido embargar, las siguientes personas:

- a) Los que sean causantes o colaboren en la ocultación maliciosa de bienes o derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir su traba.
- b) Los que por culpa o negligencia incumplan las órdenes de embargo.
- c) Los que, con conocimiento del embargo, colaboren o consientan en el levantamiento de los bienes.

Artículo 132.

1. Cuando la Administración tributaria tenga conocimiento de la existencia de fondos, valores u otros bienes entregados o confiados a una determinada oficina de una entidad de crédito u otra persona o entidad depositaria, podrá disponer su embargo en la cuantía que proceda, sin necesidad de precisar los datos identificativos y la situación de cada cuenta, depósito u operación existentes en la referida oficina. Tratándose de valores, si de la información suministrada por la persona o entidad depositaria en el momento del embargo, se deduce que los existentes no son homogéneos o que su valor excede del importe señalado en el apartado 1 del artículo 131, se concretarán por el órgano de recaudación los que hayan de quedar trabados.

2. Cuando los fondos o valores se encuentren depositados en cuentas a nombre de varios titulares sólo se embargará la parte correspondiente al deudor. A estos efectos, en el caso de cuentas de titularidad indistinta con solidaridad activa frente al depositario o de titularidad conjunta mancomunada, el saldo se presumirá dividido en partes iguales, salvo que se pruebe una titularidad material diferente.

3. Cuando en la cuenta afectada por el embargo se efectúe habitualmente el cobro de sueldos, salarios o pensiones, deberán respetarse las limitaciones a que se refieren los artículos 1.449 y 1.451 de la Ley de Enjuiciamiento Civil respecto del importe de dicha cuenta correspondiente al sueldo, salario o pensión de que se trate, considerándose como tal, el último importe ingresado en dicha cuenta por ese concepto.

Artículo 133.

1. Los órganos de recaudación podrán comprobar e investigar la existencia y situación de los bienes o derechos de los obligados al pago de una deuda tributaria, para asegurar o efectuar su cobro, y ostentarán cuantas facultades reconocen a la Administración tributaria los artículos 110 a 112 de esta Ley, con los requisitos allí establecidos. Asimismo, y a tales efectos, el Director del Departamento de Recaudación o, en su caso, el Delegado competente de la Agencia Estatal de Administración Tributaria podrán autorizar que las investigaciones realizadas afecten al origen y destino de los movimientos o de los cheques u otras órdenes de pago, si bien en estos casos no podrá exceder de la identificación de las personas o de las cuentas en las que se encuentre dicho origen y destino.

2. Todo obligado al pago de una deuda deberá manifestar, cuando la Administración tributaria así lo requiera, bienes y derechos integrantes de su patrimonio en cuantía suficiente para cubrir el importe de la deuda tributaria, de acuerdo con el orden previsto en el apartado 2 del artículo 131 de esta Ley.

3. Los órganos de recaudación desarrollarán las actuaciones materiales necesarias para la ejecución de los actos que se dicten en el curso del procedimiento de apremio.

Si el obligado tributario no cumpliera las resoluciones o requerimientos que al efecto se dictaren por los órganos de recaudación, éstos podrán proceder, previo apercibimiento, a la ejecución subsidiaria de los mismos, mediante acuerdo del órgano competente.

4. Cuando en el ejercicio de estas facultades o en el desarrollo del procedimiento de apremio sea necesario entrar en el domicilio del afectado, o efectuar registros en el mismo, la Administración tributaria deberá obtener el consentimiento de aquél o, en su defecto, la oportuna autorización judicial.

5. Las diligencias extendidas en el ejercicio de sus funciones recaudatorias a lo largo del procedimiento de apremio por funcionarios que desempeñen puestos de trabajo en órganos de recaudación, tienen naturaleza de documentos públicos y hacen prueba de los hechos que motiven su formalización, salvo que se acredite lo contrario.

6. Los funcionarios que desempeñen puestos de trabajo en órganos de recaudación serán considerados agentes de la autoridad cuando lleven a cabo las funciones recaudatorias que les corres-

pondan. Las autoridades públicas prestarán la protección y el auxilio necesario para el ejercicio de la gestión recaudatoria.

Artículo 134.

1. Cada actuación de embargo se documentará en diligencia, que se notificará a la persona con la que se entienda dicha actuación.

Hecho el embargo, se notificará al deudor y, en su caso, al tercero titular, poseedor o depositario de los bienes si no se hubiesen realizado con ellos las actuaciones, así como al cónyuge del deudor cuando sean gananciales los bienes embargados y a los condueños o cotitulares de los mismos.

2. Si los bienes embargados fueren inscribibles en un Registro público, la Administración tributaria tendrá derecho a que se practique anotación preventiva de embargo en el Registro correspondiente, conforme a mandamiento expedido por funcionario del órgano competente, con el mismo valor que si se tratara de mandamiento judicial de embargo. La anotación preventiva así practicada no alterará la prelación que para el cobro de los créditos tributarios establece el artículo 71 de esta Ley.

3. Cuando se embarguen bienes muebles, la Administración podrá disponer su depósito en la forma que se determine reglamentariamente.

4. Cuando se ordene el embargo de establecimiento mercantil o industrial o, en general, de los bienes y derechos integrantes de una empresa, si se aprecia que la continuidad en la dirección de la actividad hace previsible la producción de perjuicios irreparables en la solvencia del deudor, el Director del Departamento competente de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, previa audiencia del titular del negocio u órgano de administración de la entidad, podrá acordar el nombramiento de un funcionario que intervenga en la gestión del negocio en la forma que reglamentariamente se establezca, fiscalizando previamente a su ejecución aquellos actos que se concreten en el acuerdo administrativo.

Artículo 135.

1. El procedimiento de apremio se suspenderá en la forma y con los requisitos previstos en las disposiciones reguladoras de los recursos y reclamaciones económico-administrativas.

2. Se suspenderá inmediatamente el procedimiento de apremio, sin necesidad de prestar garantía, cuando el interesado demuestre que se ha producido en su perjuicio error material, aritmético o de hecho en la determinación de la deuda, o bien que dicha deuda ha sido ingresada, condonada, compensada, aplazada o suspendida.

Artículo 136.

1. Cuando un tercero pretenda el levantamiento del embargo por entender que le pertenece el dominio de los bienes o derechos embargados o cuando un tercero considere que tiene derecho a ser reintegrado de su crédito con preferencia a la Hacienda Pública, formulará reclamación de terceraía ante el órgano administrativo competente.

2. Tratándose de una reclamación por terceraía de dominio, se suspenderá el procedimiento de apremio en lo que se refiere a los bienes controvertidos, una vez que se hayan tomado las medidas de aseguramiento que procedan, sin perjuicio de que se pueda continuar dicho procedimiento sobre

el resto de los bienes o derechos del obligado al pago que sean susceptibles de embargo hasta quedar satisfecha la deuda, en cuyo caso se dejará sin efecto el embargo sobre los bienes objeto de la reclamación sin que ello suponga reconocimiento alguno de la titularidad del reclamante.

3. Si la tercería fuera de mejor derecho, proseguirá el procedimiento hasta la realización de los bienes y el producto obtenido se consignará en depósito a resultas de la tercería.

4. La normativa recaudatoria determinará el procedimiento para tramitar y resolver las reclamaciones de tercería.

Artículo 137.

1. La enajenación de los bienes embargados se llevará a efecto mediante subasta, concurso o adjudicación directa, en los casos y condiciones que se fijen reglamentariamente.

2. El procedimiento de apremio podrá concluir con la adjudicación a la Hacienda Pública de los bienes embargados cuando no lleguen a enajenarse por el procedimiento regulado reglamentariamente.

El importe por el que se adjudicarán dichos bienes será el de la deuda no pagada, sin que exceda del 75 por 100 de la valoración que sirvió de tipo inicial en el procedimiento de enajenación.

3. En cualquier momento anterior al de la adjudicación de bienes se podrán liberar los bienes embargados pagando la deuda tributaria, las costas y los intereses posteriores devengados durante el procedimiento.

Artículo 138.

1. Contra la procedencia de la vía de apremio sólo serán admisibles los siguientes motivos de oposición:

- a) Pago o extinción de la deuda.
- b) Prescripción.
- c) Aplazamiento.
- d) Falta de notificación de la liquidación o anulación o suspensión de la misma.

2. La falta de notificación de la providencia de apremio será motivo de impugnación de los actos que se produzcan en el curso del procedimiento de apremio.

Artículo 139.

1. Salvo precepto legal en contrario, la recaudación en período ejecutivo de las deudas tributarias cuya gestión corresponda a la Administración General del Estado o a las entidades de Derecho público vinculadas o dependientes de la misma se efectuará, en su caso, a través del procedimiento de apremio, por la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

2. En virtud de convenio con la Administración o ente interesado, que habrá de publicarse en el "Boletín Oficial del Estado", la Agencia Estatal de Administración Tributaria podrá asumir la gestión recaudatoria de recursos tributarios cuya gestión no le corresponda de acuerdo con lo previsto en el apartado anterior.»

«Artículo 142.

1. Los libros y la documentación del sujeto pasivo, incluidos los programas informáticos y archivos en soporte magnético, que tengan relación

con el hecho imponible deberán ser examinados por los inspectores de los tributos en el domicilio, local, escritorio, despacho u oficina de aquél, en su presencia o en la de la persona que designe.

2. Tratándose de registros y documentos establecidos por norma de carácter tributario o de justificantes exigidos por éstas, podrá requerirse su presentación en las oficinas de la Administración tributaria para su examen.

3. Para la conservación de la documentación mencionada en los apartados anteriores y de cualquier otro elemento de prueba relevante para la determinación de la deuda tributaria, se podrán adoptar las medidas cautelares que se estimen precisas al objeto de impedir su desaparición, destrucción o alteración. Las medidas habrán de ser proporcionadas al fin que se persiga. En ningún caso se adoptarán aquellas que puedan producir un perjuicio de difícil o imposible reparación. Las medidas podrán consistir, en su caso, en el precinto, depósito o incautación de las mercaderías o productos sometidos a gravamen, así como de archivos, locales o equipos electrónicos de tratamiento de datos que puedan contener la información de que se trate.

Las medidas cautelares así adoptadas se levantarán si desaparecen las circunstancias que justificaron su adopción.»

Disposición adicional única. Procedimiento económico-administrativo.

Los artículos del Real Decreto legislativo 2795/1980, de 12 de diciembre, por el que se articula la Ley 39/1980, de 5 de julio, de Bases del Procedimiento Económico-administrativo, que a continuación se relacionan quedarán modificados como sigue:

Uno. Artículo 11.

Se añade una nueva letra e) en el apartado dos, con la siguiente redacción:

«e) Los organismos de la Administración central, periférica, institucional o corporativa del Estado, aun dotados de personalidad jurídica propia, que hayan dictado el acto reclamable, así como cualquier otra entidad por el mero hecho de ser destinataria de los fondos gestionados mediante dicho acto.»

Dos. Artículo 21.

Se añade un nuevo apartado tercero con la siguiente redacción:

«3. La suspensión acordada con ocasión del recurso de reposición previo a la vía económico-administrativa se mantendrá en ésta en las condiciones que se determinen reglamentariamente.»

Tres. Artículo 22.

«1. La ejecución del acto administrativo impugnado quedará suspendida automáticamente a instancia del interesado si se garantiza, en la forma que reglamentariamente se determine, mediante depósito de dinero o valores públicos, o aval o fianza solidarios de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca, o fianza personal y solidaria de dos contribuyentes de la localidad de reconocida solvencia y sólo para las cuantías que se determinen por Orden, el importe de la deuda tributaria y de los intereses de demora que genere.

2. Cuando el interesado no pueda aportar las garantías necesarias para obtener la suspensión a que se refiere el apartado anterior, el Tribunal podrá

decretar la suspensión, previa prestación o no de garantías según se determine reglamentariamente, si la ejecución pudiera causar perjuicios de imposible o difícil reparación.

A los efectos de este apartado, las garantías podrán consistir en hipoteca inmobiliaria, hipoteca mobiliaria, prenda con o sin desplazamiento, fianza personal y solidaria, y cualesquiera otras que se estimen suficientes.

3. El Tribunal podrá suspender la ejecución del acto recurrido, sin necesidad de garantía, cuando aprecie que al dictarlo se ha podido incurrir en error aritmético, material o de hecho.

4. Cuando se ingrese la deuda tributaria por haber sido desestimada la reclamación interpuesta se satisfarán intereses de demora en la cuantía establecida en el artículo 58, apartado 2, letra c), de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, por todo el tiempo que durase la suspensión, más una sanción del 5 por 100 de aquélla, en los casos en que el Tribunal apreciase temeridad o mala fe.»

Cuatro. Artículo 29.

Se añade un nuevo párrafo 3 con la siguiente redacción:

«3. Cuando de las alegaciones formuladas en el escrito de interposición de la reclamación o de los documentos adjuntados por el interesado, resulten acreditados todos los datos necesarios para resolver o éstos puedan tenerse por ciertos, o cuando de aquéllos resulte evidente un motivo de inadmisión, se podrá prescindir de los trámites señalados en los anteriores apartados de este artículo.»

Cinco. Artículo 30.

Se da nueva redacción al número dos en los siguientes términos:

«Dos. Regirán las reglas generales del Derecho en cuanto a la carga de la prueba y a su apreciación.»

Disposición transitoria primera. *Infracciones tributarias.*

1. La nueva normativa será de aplicación a las infracciones tributarias tipificadas en esta Ley cometidas con anterioridad a la entrada en vigor de la misma, siempre que su aplicación resulte más favorable para el sujeto infractor y la sanción impuesta no haya adquirido firmeza.

2. La revisión de las sanciones no firmes y la aplicación de la nueva normativa se realizará por los órganos administrativos o jurisdiccionales que estén conociendo las correspondientes reclamaciones o recursos, previos los informes u otros actos de instrucción necesarios; en su caso se concederá audiencia al interesado.

Disposición transitoria segunda. *Recargos.*

El régimen de recargos previsto en esta Ley será de aplicación a las declaraciones, declaraciones-liquidaciones y autoliquidaciones presentadas a partir del 1 de febrero de 1995, siempre que resulte más favorable para el interesado que el correspondiente a la normativa vigente en el momento de presentar la declaración, declaración-liquidación o autoliquidación.

Disposición transitoria tercera. *Condonación graciable.*

La solicitud de condonación graciable de sanciones, efectuada con anterioridad a la entrada en vigor de esta Ley, dará derecho a su resolución de acuerdo con la normativa aplicable en el momento de la solicitud.

Disposición derogatoria primera.

1. Quedan derogadas cuantas disposiciones se opongan a lo previsto en esta Ley.

2. En particular, queda derogada la disposición adicional séptima de la Ley 29/1991, de 16 de diciembre, de Adecuación de Determinados Conceptos Impositivos a las Directivas y Reglamentos de las Comunidades Europeas.

3. Las infracciones y sanciones específicas de cada tributo continuarán rigiéndose por la normativa vigente.

Disposición derogatoria segunda.

Quedan derogados el apartado segundo del número uno del artículo 4 y el artículo 13 del Real Decreto legislativo 2795/1980, de 12 de diciembre, por el que se articula la Ley 39/1980, de 5 de julio, de Bases sobre Procedimiento Económico-administrativo.

Disposición final primera. *Entrada en vigor.*

1. La presente Ley entrará en vigor al día siguiente de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado» y será de aplicación a las infracciones que se cometan a partir de dicha fecha, así como a los recargos que se devenguen a partir de la misma, cualquiera que sea la fecha del devengo de los tributos con que guarden relación.

2. Los recargos establecidos en la presente Ley se aplicarán a los ingresos correspondientes a declaraciones-liquidaciones o autoliquidaciones, así como a las liquidaciones derivadas de declaraciones presentadas fuera de plazo sin requerimiento previo que se presenten a partir de la entrada en vigor de la misma, cualquiera que sea la fecha de realización de los hechos imponible con que guarden relación.

Disposición final segunda. *Desarrollo de la Ley.*

1. Se autoriza al Gobierno, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, a dictar las disposiciones necesarias para el desarrollo y ejecución de la presente Ley.

2. Hasta tanto dichas normas se aprueben, seguirá en vigor el Real Decreto 2631/1985, de 18 de diciembre, sobre Procedimiento para sancionar las infracciones tributarias, y las disposiciones sobre contenido y tramitación de actas recogidas en el Real Decreto 939/1986, de 25 de abril, por el que se aprueba el Reglamento General de la Inspección de los Tributos, en cuanto no se opongan a esta Ley.

Por tanto,

Mando a todos los españoles, particulares y autoridades que guarden y hagan guardar esta Ley.

JUAN CARLOS R.

El Presidente del Gobierno,
FELIPE GONZALEZ MARQUEZ

17683 REAL DECRETO-LEY 6/1995, de 14 de julio, por el que se adopta medidas extraordinarias, excepcionales y urgentes en materia de abastecimientos hidráulicos como consecuencia de la persistencia de la sequía.

La sequía que viene afectando de forma continuada desde finales de 1991 a gran parte de España, especialmente en sus regiones meridionales y centrales y