



UNIVERSITAT DE
BARCELONA



Derecho
Tributario y
Política
Fiscal

Papers de treball de Dret Tributari i Política Fiscal

Serie 6 /2022

ISSN: 2696-8509



This work is licensed under a [Creative Commons Attribution 4.0 International License](https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/)

PERFIL CONSTITUCIONAL DE LAS ACTUACIONES DE RECAUDACIÓN

JOSÉ-ANDRÉS ROZAS

Catedrático de Derecho financiero y tributario (UB)

jarozas@ub.edu



SUMARIO: 1.- El pacífico disfrute de la propiedad: 1.1.- El caso Yukos, 1.2.- Actuaciones de compensación, duplicidad y embargo, 1.3.- Devolución de créditos fiscales; 2.- Premisas constitucionales de la asistencia mutua en materia de recaudación; 3.- Las actuaciones de recaudación en los informes y propuestas del Consejo para la Defensa del Contribuyente.

RESUMEN: El presente trabajo se encamina a ofrecer una perspectiva de los riesgos específicos que presentan las actuaciones de recaudación en tanto en cuanto pueden comportar vulneraciones de los derechos y garantías de los contribuyentes.

A este propósito se han explorado tres ámbitos en los que se pueden aislar áreas de fricción a este respecto. Una de las fuentes a las que se puede recurrir para tratar de acotar qué tipo de actuaciones de recaudación pueden colisionar con los derechos fundamentales de los contribuyentes es la jurisprudencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos (TEDH), a lo que se dedica el primer epígrafe.

Un segundo órgano judicial cuya jurisprudencia ha contribuido a perfilar las actuaciones de recaudación en tanto en cuanto pueden llegar a invadir el contenido nuclear de los derechos fundamentales de los contribuyentes es el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE), al enjuiciar supuestos de asistencia mutua en materia de recaudación (epígrafe 2).

El tercer órgano, en este caso de naturaleza administrativa y consultiva, en cuya actividad propia se han advertido, a lo largo de sus veinticinco años de existencia, puntos de fricción entre el desarrollo de actuaciones de recaudación y los derechos y garantías del contribuyente es el Consejo para la Defensa del Contribuyente (CDC) (epígrafe 3).

Tratándose de un primer trabajo de exploración del tema no se han alcanzado ni siquiera conclusiones provisionales del análisis del particular

PALABRAS CLAVE: Derechos fundamentales; Actuaciones de recaudación; Derechos y garantías del contribuyente; Procedimientos tributarios



ABSTRACT:

This paper aims to offer a perspective on the specific risks presented by collection actions insofar as they may entail violations of taxpayers' rights and guarantees.

For this purpose, three areas have been explored in which areas of tension can be identified in this respect. One of the sources that can be resorted to in order to try to delimit what type of collection proceedings may clash with the fundamental rights of taxpayers is the case law of the European Court of Human Rights (ECHR), which is the subject of the first section.

A second judicial body whose case law has contributed to outlining collection actions insofar as they may invade the core content of the fundamental rights of taxpayers is the Court of Justice of the European Union (CJEU), when judging cases of mutual assistance in collection matters (section 2).

The third body, in this case an administrative and advisory body, whose activity, throughout its twenty-five years of existence, has revealed points of friction between the development of collection proceedings and the rights and guarantees of the taxpayer, is the Spanish Taxpayer's Protection Committee (CDC) (section 3).

Since this is a first exploration of the subject, not even tentative conclusions have been reached from the analysis of this particular issue.

KEYWORDS: Fundamental rights; Collection proceedings; Taxpayer's rights; Tax procedures; Taxpayer's rights.

**RESUM:**

Aquest treball s'encamina a oferir una perspectiva dels riscos específics que presenten les actuacions de recaptació mentre poden comportar vulneracions dels drets i garanties dels contribuents.

A aquest propòsit s'han explorat tres àmbits en què es poden aïllar àrees de fricció sobre això. Una de les fonts a les quals es pot recórrer per intentar acotar quin tipus d'actuacions de recaptació poden col·lidir amb els drets fonamentals dels contribuents és la jurisprudència del Tribunal Europeu de Drets Humans (TEDH), a què es dedica el primer epígraf .

Un segon òrgan judicial la jurisprudència del qual ha contribuït a perfilar les actuacions de recaptació mentre poden arribar a envair el contingut nuclear dels drets fonamentals dels contribuents és el Tribunal de Justícia de la Unió Europea (TJUE), en enjudiciar supòsits d'assistència mútua en matèria de recaptació (epígraf 2).

El tercer òrgan, en aquest cas de naturalesa administrativa i consultiva, en l'activitat pròpia del qual s'han advertit, al llarg dels seus vint-i-cinc anys d'existència, punts de fricció entre el desenvolupament d'actuacions de recaptació i els drets i les garanties del contribuent és el Consell per a la Defensa del Contribuent (CDC) (epígraf 3).

Tractant-se d'un primer treball d'exploració del tema no s'han aconseguit ni tan sols conclusions provisionals de l'anàlisi del particular

PARAULES CLAU: Drets fonamentals; Actuacions de recaptació; Drets i garanties del contribuent; Procediments tributaris

1.- EL PACÍFICO DISFRUTE DE LA PROPIEDAD

El art. 1 del Protocolo adicional 1º al Convenio para la protección de los derechos humanos y las libertades fundamentales preserva el derecho de toda persona al pacífico disfrute de sus propiedades¹.

Es evidente que las actuaciones de ejecución forzosa de los créditos tributarios perturban esa pacífica posesión del patrimonio personal. Se apremia, primero, el pronto pago de los créditos de Derecho público cuya ejecución se pretende y, de no atenderse esta incitación al pago, se procede a su traba, embargo y eventual apropiación para atender con los mismos el pago de lo debido.

Todo ello, normalmente, sin necesidad de tutela judicial alguna, en el marco de un procedimiento estrictamente administrativo en el que la Administración pública, por imperio de la ley, actúa revestida de la llamada “autotutela ejecutiva”, valiéndose de las potestades y prerrogativas “exorbitantes” -como se suelen denominar en la literatura científica- que a tal efecto le reconoce el ordenamiento jurídico.

Sin perjuicio de que las actuaciones de recaudación son imprescindibles y gozan, naturalmente, de amparo legal -en el mismo artículo que garantiza el derecho de propiedad²- es palmario, pues, que el desarrollo de un procedimiento de ejecución forzosa de créditos tributarios está presidido por una fuerte tensión entre el deber de contribuir y el derecho de propiedad. De ahí que sea un terreno propicio para llevar a cabo juicios de ponderación encaminados a evaluar en qué medida la necesaria preservación del íntegro pago de las deudas de Derecho público, en tiempo y forma, puede, o no, vulnerar el derecho fundamental al pacífico disfrute del patrimonio personal.

El Tribunal Europeo de Derechos Humanos (TEDH) ha dictado varias sentencias en las que se analizan actuaciones ejecutivas de recaudación desde esta perspectiva.

¹ Art. 1.1 del Prot. 1º de la CEDH: “Toda persona física o moral tiene derecho al respeto de sus bienes. Nadie podrá ser privado de su propiedad más que por causa de utilidad pública y en las condiciones previstas por la Ley y los principios generales del derecho internacional”.

² Art. 1.2 del Prot. 1º de la CEDH: “Las disposiciones precedentes se entienden sin perjuicio del derecho que poseen los Estados de poner en vigor las Leyes que juzguen necesarias para la reglamentación del uso de los bienes de acuerdo con el interés general o para garantizar el pago de los impuestos u otras contribuciones o de las multas (subrayado del autor).”

Prescindiendo de si la configuración y cuantía del tributo del que trae causa el crédito público puede calificarse, o no, de confiscatoria -en tanto que cabe considerar que la carga fiscal que comporta fuese excesiva- en las sentencias a las que se va a hacer referencia la Corte de Estrasburgo fija su atención en la razonabilidad, la proporcionalidad, de las actuaciones administrativas emprendidas para conseguir que el contribuyente pague sus deudas tributarias.

El Derecho tributario, su aplicación efectiva no puede discurrir sobre normas y actuaciones que comporten un establecimiento y exigencia de las deudas tributarias “arbitraria y desproporcionada”³

1.1.- El caso Yukos

Probablemente el *leading case* más rico y significativo al respecto lo constituye el caso Yukos, paradigmático en muchos sentidos. Bien conocido por su trascendencia política, lo que tal vez no lo sea tanto es que el Gobierno ruso fue objeto de una dura condena por el Tribunal de Estrasburgo precisamente por haber vulnerado los derechos fundamentales a la pacífica posesión de los bienes de las personas propietarias de dicha empresa, mediante el despliegue de actuaciones desproporcionadas de recaudación tributaria.

Es muy significativo al respecto que la Sentencia no pone en duda que en el comportamiento de la empresa pudieran reconocerse actuaciones de mala fe -de elusión fiscal u ocultación patrimonial- merecedoras de reproche. Como la interposición de sociedades pantalla (*sham* o *shell companies*), la desviación de fondos a jurisdicciones opacas (*tax heavens*), o la concertación de acuerdos fraudulentos con autoridades tributarias (*fraudulent tax arrangements*).

Más allá de que en el comportamiento de la empresa se pudieran, o no, identificar incumplimientos del ordenamiento tributario, la sentencia fija su atención en el contenido y forma de las actuaciones de recaudación ejecutiva que la Administración tributaria rusa desplegó para hacer efectivo el cobro de las deudas tributarias líquidas, exigibles e

³ “*Arbitrary and disproportionate (imposition) and enforcement*”: TEDH, 17/01/2012 (14902/04) *Yukos v. Russia*.

impagadas. En definitiva, en lo que es el objeto propio de un procedimiento administrativo de recaudación ejecutiva.

Sin poner en duda que esas actuaciones de recaudación eran “necesarias para asegurar el pago de los tributos”, el Tribunal advierte de que “la falta de flexibilidad tuvo un efecto general negativo en el desarrollo del procedimiento de ejecución seguido contra la empresa demandante”.⁴

La Corte identifica toda una serie de actuaciones ejecutivas, a este respecto, que considera una injerencia en el derecho a la propiedad privada:

- i) La exigencia de unas tasas de tramitación del procedimiento de ejecución forzosa equivalentes al 7% de la deuda tributaria;
- ii) La denegación, no adecuadamente justificada, del diferimiento y aplazamiento de los pagos, así como de garantías alternativas a las que se exigían por las Autoridades rusas;
- iii) Las condiciones en las que se procedió al embargo selectivo de determinados bienes y, en concreto, al de una serie de participaciones que la compañía tenía en otras sociedades cuya subasta acelerada tuvo un efecto evidente en la posterior quiebra de la sociedad deudora;
- iv) La imposición de sanciones de importes considerable, del 100%, que la Corte califica de desproporcionadas.

La Corte de Estrasburgo lleva a cabo, también, una serie de consideraciones en lo relativo a la proyección temporal de las deudas tributarias. En definitiva, a la perdurabilidad de las actuaciones de recaudación, al derecho fundamental del contribuyente a que las deudas no le sean exigidas de forma intempestiva, cuando ya ha transcurrido un plazo de tiempo más que considerable desde su devengo.

En este orden de cosas se llega a la conclusión de que las Autoridades rusas no se ajustaron a “una interpretación razonable de la normativa que regula la prescripción de las deudas”⁵

⁴ “Necessary to secure the payment of taxes...” “lack of flexibility had a negative overall effect on the conduct of the enforcement proceedings against the applicant company”. *Ibidem* § 656.

⁵ “No reasonable interpretation of statute of limitation rules”. *Ibidem* § 574. En este orden de cosas, ya no en lo que respecta a su interpretación, sino al régimen jurídico sustantivo de la extinción de las deudas tributarias por prescripción, el Tribunal Europeo de Justicia (TJUE), como es bien sabido, ha considerado que no es

1.2.- Actuaciones de compensación, duplicidad y embargo

Las actuaciones de recaudación ejecutiva encaminadas a hacer efectivo el pago de las deudas tributarias líquidas, vencidas e impagadas son de muy distinto orden. Entre las que, con mayor frecuencia, por su sencillez y facilidad, se llevan a cabo están las de proceder a la compensación de las deudas con los créditos de Derecho público de los que el contribuyente fuese titular.

En este orden de cosas, una sentencia de la Corte de Estrasburgo condenó a la República de Croacia por entender que el modo en el que se procedió para llevar a cabo la compensación de deudas tributarias impagadas con cargo a un crédito frente al Estado del que era titular el contribuyente contravenía la CEDH⁶.

El embargo de bienes inmuebles es una de las facultades que el Derecho procesal tributario reconoce a las Autoridades responsables de la ejecución de los créditos tributarios en orden a hacer efectivo su íntegro pago.

Pues bien, a este propósito, la Corte de Estrasburgo consideró, en una sentencia dictada contra el Reino de Suecia⁷, que se habían vulnerado derechos fundamentales del contribuyente en el modo en el que se procedió a embargar su vivienda habitual para proceder a cobrar con cargo a dicha propiedad una serie de deudas tributarias cuyo pago no se había atendido en su integridad.

El Tribunal de Luxemburgo, por su parte, en un supuesto de hecho relativo al impago de deudas tributarias devengadas en transacciones internacionales, vino a considerar contrarias al Derecho de la UE una serie de actuaciones de recaudación que se llevaron a cabo de modo simultáneo por las Autoridades del país de procedencia de los bienes y por el de destino de las mercancías⁸. O se reclamaban por una Administración tributaria, o por la otra, pero no por ambas a la vez.

conforme con el Derecho de la Unión Europea (UE) una regulación que prevé la imprescriptibilidad de las deudas tributarias, como los artículos, hoy derogados, de la Ley 7/2012 que ligaban este efecto a la ocultación de patrimonio en el extranjero [*Comisión europea v España*, C-788/19, (ECLI:EU:C:2022:55)].

⁶ TEDH (38785/18) *Silvano Radobuljac v Croatia*.

⁷ TEDH (27183/04) *Rousk v. Sweden*.

⁸ TJUE, C-95-19, *Agenzia delle Dogane v. Silcompa SpA*.

1.3.- Devolución de créditos fiscales

Bien sea por haberse realizado un pago indebido⁹, o por el normal funcionamiento de los tributos¹⁰, es frecuente que la Administración venga obligada legalmente a proceder al abono al contribuyente de las cantidades que por uno de estos conceptos se le adeudan.

En este caso nos encontramos ante la otra cara de las actuaciones de recaudación ejecutiva. Se invierten las posiciones subjetivas y el contribuyente pasa a ser el acreedor, mientras que la Administración tributaria ocupa la posición de deudor.

También en este plano, el modo en el que se lleva a cabo esa devolución, o la cuantía de su importe, puede comportar una vulneración de los derechos y garantías del contribuyente.

La Corte de Estrasburgo, a estos efectos, condenó a la República de Portugal por el modo en el que se habían calculado los intereses compensatorios a satisfacer en el marco de un procedimiento de devolución de ingresos indebidos.

El Tribunal de Luxemburgo, por su parte, ha dictado varias sentencias relativas a la configuración y contenido del derecho del contribuyente a la devolución de ingresos públicos¹¹. También la Corte de Estrasburgo se ha manifestado en este sentido¹².

El peculiar funcionamiento del IVA se presta a que la Administración tributaria pueda tomar ventaja de su particular posición como acreedora por razón de créditos fiscales a favor del contribuyente que, en tanto que se pueden considerar derechos de su propiedad, el comportamiento de las Autoridades tributarias al respecto se puede considerar una legítima intromisión en su pacífico disfrute.

Así lo ha considerado la Corte de Estrasburgo en tres sentencias relativas a supuestos en los que la devolución de los créditos fiscales del contribuyente en lo relativo al IVA se había

⁹ Art. 32 de la Ley núm. 58/2003, General Tributaria (LGT).

¹⁰ Art. 31 LGT.

¹¹ STJUE, C-199/82 *San Giorgio v Italy*.

¹² TEDH (58364/10), *Antonov v. Bulgaria*.

postergado en el tiempo de modo improcedente¹³, se había denegado porque el proveedor no había ingresado la deuda correlativa¹⁴ o se habían retenido como garantía por un plazo prolongado¹⁵.

2.- PREMISAS CONSTITUCIONALES DE LA ASISTENCIA MUTUA EN MATERIA DE RECAUDACIÓN

En un entorno globalizado de relaciones sociales y económicas ha cobrado una importancia inusitada el desarrollo de actuaciones de recaudación coordinada entre Administraciones tributarias de diferentes Estados. La mera existencia de estas actuaciones administrativas coordinadas opera como una garantía preventiva que evita el impago sistemático de los créditos de Derecho público contraídos por no residentes en el ámbito de relaciones comerciales o particulares cuya configuración y efectos se hubieran llevado a cabo en un tercer país.

Se trata de supuestos en los que el título ejecutivo que permite realizar actuaciones administrativas de embargo sobre los bienes del deudor lo expide una Administración tributaria -la titular del crédito tributario del que traen causa- diferente de la de residencia del deudor, en cuya jurisdicción radican los bienes y derechos susceptibles de traba.

Son las denominadas actuaciones de asistencia mutua en materia de recaudación. La OCDE elaboró, ya en 1988, un modelo de tratado de asistencia mutua tributaria, cuya última versión es del 2010, que incluye lo relativo a las actuaciones de recaudación¹⁶; más allá de las disposiciones específicas que a este respecto se pueden contener en los Convenios bilaterales de doble imposición suscritos entre diferentes jurisdicciones, de los que el Reino de España tiene suscritos más de un centenar.

En el ámbito propio de la UE, dos Directivas (2011/44/CE, y 2010/24/UE) y un Reglamento (UE 1189/2011) constituyen el marco normativo específico de esta tipología de actuaciones ejecutivas de recaudación en régimen de asistencia mutua, para hacer efectivo el cobro

¹³ TEDH (803/02), *Intersplav v. Ukraine*.

¹⁴ TEDH (3991/03), *Bulves ad v. Bulgaria*.

¹⁵ TEDH (55887/07) *Edata-Trans S.R.L. v. Moldavia*.

¹⁶ [Convención sobre Asistencia administrativa mutua en materia fiscal](#) (2010). Hasta la fecha este Modelo de Convenio multilateral ha sido suscrito por 146 jurisdicciones, entre las que se encuentra el Reino de España.

transfronterizo de deudas tributarias impagadas, de importe superior a 1.500 € y antigüedad no superior a los cinco años.

En el marco de estas actuaciones el Estado emisor del título ejecutivo, en el que se ha contraído la deuda tributaria impagada, lo remite al Estado receptor, el de residencia del deudor y radicación de sus bienes o derechos susceptibles de traba, para que proceda a la notificación formal de la documentación administrativa generada en el procedimiento de ejecución forzosa, así como al embargo de los bienes y derechos del deudor con la finalidad de aplicarlos a la satisfacción de la deuda impagada.

El eje de este tipo de actuaciones es el principio de confianza mutua. Dicho de otro modo, la misma fuerza ejecutiva que al título habilitador de las actuaciones de embargo se le reconoce en el Estado emisor, se le debe de atribuir, de forma automática, en el Estado receptor del mismo.

Pues bien, el TJUE ha tenido la oportunidad, en diversas ocasiones, de pronunciarse sobre algunas cuestiones relativas al normal desarrollo de estas actuaciones y a los requisitos que se deben de respetar por los Estados receptor y emisor del título ejecutivo en aras de preservar tanto la eficacia del procedimiento como los derechos y garantías de los contribuyentes.

Un principio asentado en estos pronunciamientos es el de que las eventuales limitaciones y restricciones que cupiera objetar a la ejecución automática del título habilitante se han de interpretar de forma estricta y restrictiva¹⁷. En la citada sentencia se hace referencia, también, a que las actuaciones de asistencia mutua en materia de recaudación, como cualesquiera otras, han de estar presididas por el respeto de los estándares de buena administración descritos en el art. 47 de la Carta de los derechos fundamentales de la UE (CDFUE), entre los que, a los efectos del caso enjuiciado, resultaba de aplicación el de que los procedimientos han de tener una duración razonable, también consagrado en el art. 6 de la CEDH.

Una segunda premisa que ha de presidir la tramitación de estos procedimientos de embargos

¹⁷ STJUE, de 26 de abril de 2018, As. C-34-17, *Eamonn Donnellan v. The Revenue Commissioners*, § 50.

transfronterizos es el de que estas medidas cautelares de protección y ejecución de los créditos tributarios han de resultar debidamente justificadas y motivadas con expresión precisa de las circunstancias, del contexto, en el que se desenvuelven¹⁸.

Como se ha hecho notar más arriba, la premisa de la que arrancan y fundamentan estas actuaciones en régimen de asistencia mutua es la de la mutua confianza y reconocimiento automático de la fuerza ejecutiva del título remitido por el Estado que requiere la asistencia. De modo que, en línea de principio, el Estado receptor del título no puede poner en entredicho la conformidad a Derecho del título cuya ejecución se le reclama.

No obstante, una sentencia de particular interés en cuanto al contenido efectivo del llamado derecho a entender las comunicaciones administrativas es la relativa al caso *Kyrian*¹⁹, en la que se reconoció al contribuyente, ciudadano checo, a que se le remitiese la información relativa a la deuda que se le reclamaba en la lengua oficial de su Estado de residencia, y no en alemán, que era la lengua en la que se había expedido el título ejecutivo.

3.- LAS ACTUACIONES DE RECAUDACIÓN EN LOS INFORMES Y PROPUESTAS DEL CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

Más allá de la jurisprudencia internacional mencionada en los epígrafes precedentes, ya en clave estrictamente doméstica, una fuente de interés para detectar qué tipología de actuaciones de recaudación dan muestras de una mayor probabilidad de colisionar con el contenido esencial de los derechos y garantías del contribuyente son los informes y propuestas que emanan del Consejo para la Defensa del Contribuyente (CDC).

Este órgano, creado en 1997, dependiente de la Secretaría de Estado de Hacienda, está integrado por 16 miembros, de los que la mitad son altos cargos de la Administración tributaria, 4 catedráticos de Derecho financiero y tributario y otros 4 asesores fiscales en ejercicio, con un mandato de cinco años susceptible de una sola renovación. El Presidente, es nombrado por quien ocupe la Secretaría de Estado de Hacienda por un período -renovable por otro- de tres años. En la actualidad esta función la desempeña el Dr. Jesús Rodríguez

¹⁸ STJUE, de 20 de enero de 2021, As. C-420/19, *Maksu- ja Tolliamet v Heavyinstall OÜ*.

¹⁹ STJUE, de 14 de enero de 2010, As. C-233/08 *Milan Kyrian v. Celní úřad Tábor*, § 60.

Márquez en quien concurre una triple condición profesional -profesor titular de Derecho financiero y tributario (exc.), funcionario del Ministerio de Hacienda (exc.), y asesor fiscal en ejercicio- que le procura un particular conocimiento transversal de los distintos mundos profesionales -excepción hecha de la judicatura- cuyo centro de atención propia lo constituye la configuración y desarrollo de las relaciones tributarias.

En cuanto a sus funciones propias, por una parte, le corresponde dar cumplida respuesta a las quejas que presentan los contribuyentes respecto al funcionamiento de los órganos y al comportamiento de los empleados de la Administración tributaria del Estado. En una primera fase, es la Unidad operativa del CDC -dependiente del Servicio de Auditoría de la AEAT y estructurada en dos dependencias territoriales y una central- la que tramita la primera respuesta que al contribuyente se da por el Servicio responsable de las actuaciones a las que se refiera la queja.

Es una constante en el actuar del Consejo que en la abrumadora mayoría de las quejas (alrededor del 97%, de las aproximadamente 10.000 que anualmente se tramitan) el contribuyente muestre su conformidad con la respuesta inicial que a su reclamo se da, desde el Servicio con el que la misma guarda relación. Es en el 3% restante, de disconformidad, en cuya resolución intervienen los vocales del Consejo para redactar una propuesta de respuesta que se aprueba en Comisión permanente o en pleno.

Del conocimiento de estas quejas arranca la elaboración y aprobación de informes y propuestas que se elevan por el pleno a la Secretaría de Estado de Hacienda²⁰. Lo que constituye la segunda función nuclear propia de este órgano consultivo.

Pues bien, no tiene nada de particular que de los 215 informes y propuestas que en sus 25 años de existencia ha presentado el CDC -a una media de 9 anuales- nada menos que 51, el 23%, se refieran a cuestiones que guardan relación con el régimen jurídico propio y desarrollo de las actuaciones de recaudación.

Aun cuando, es evidente, las actuaciones de recaudación ejecutiva no representan, ni de

²⁰ Toda la información sobre el [Consejo para la Defensa del Contribuyente](#) está disponible en su página web. Sus informes (In.) y propuestas (Pr.) a los que se hará referencia en adelante, constan en sus memorias anuales y se citarán por su número seriado de forma anual.

lejos, un porcentaje semejante del conjunto de las que tienen su origen en órganos de la Administración tributaria, lo cierto y verdad es que sus características propias entrañan un riesgo cualificado de provocar la queja del contribuyente.

Se trata de actuaciones considerablemente incisivas -así se configuran por su régimen jurídico específico- que interfieren el pacífico disfrute de los bienes y derechos del contribuyente, procediendo a la traba y embargo de los mismos. Es lógico, pues, que se trate de una tipología de actuaciones administrativas que, al comportar un daño patrimonial cualificado en el contribuyente -aun cuando vengan impuestas y amparadas por la normativa tributaria y se puedan llevar a cabo con escrupuloso respeto de las disposiciones que las regulan- sean susceptibles de generar más quejas que otro tipo de actos tributarios.

A este respecto, puede hacerse una clasificación de los informes y propuestas emanados del Consejo cuyo contenido se refiere al área de recaudación, en cuatro grandes grupos:

- i) El alcance, régimen jurídico propio y funcionamiento de los límites que las actuaciones de embargo deben de respetar en lo que se refiere a los bienes y derechos que constituyen el mínimo esencial necesario para llevar una vida digna²¹;
- ii) Una cuestión a la que el pleno del CDC ha prestado atención repetidamente es al régimen jurídico propio y funcionamiento práctico de las actuaciones de derivación a terceros de la responsabilidad por deudas impagadas, así como a la duplicidad de pagos que en ocasiones genera²²;
- iii) Las actuaciones de reembolso de ingresos indebidos, o derivados del normal funcionamiento de los tributos, así como lo relativo a las garantías que del contribuyente se exigen para suspender el pago de las deudas tributarias son otros dos ámbitos de recaudación de los que el CDC se ha ocupado, reiteradamente, en su actividad consultiva²³;
- iv) El último conjunto de actuaciones relativas a la recaudación del pago de las deudas tributarias que ha suscitado la atención del pleno del CDC, a lo largo de

²¹ In.7/2020, que guarda relación con una cuestión actualmente pendiente de resolución por el Tribunal Supremo (ATS 9295/2019) referida al alcance de las diligencias de embargo en cuanto al activo disponible en las cuentas corrientes que se nutren de ingresos por pensiones o sueldos no embargables.

²² Pr. 26/2000; Pr.1/2003; Pr. 8/2003; In. 2/2012; In. 1/2018.

²³ Pr. 1/1999; Pr. 16/1999; Pr. 20/1999; Pr. 29/1999; Pr. 43/1999; Pr. 50/1999; Pr. 5/2002; Pr. 1/2008; In. 2/2010.



estos años, ha sido el relativo al régimen jurídico, cuantificación, cálculo y cobro de los intereses de demora, así como a la suspensión del ingreso de las deudas tributarias²⁴.

BIBLIOGRAFÍA

²⁴ Pr. 8/1997; Pr. 2/1999; Pr. 12/1999; Pr. 18/1999; Pr. 10/2000; Pr. 2/2002.