

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFL018445

NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, del Territorio Histórico de Gipuzkoa, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa.*(BOG de 12 de mayo de 2017)*

EL DIPUTADO GENERAL DE GIPUZKOA

Hago saber que las Juntas Generales de Gipuzkoa han aprobado y yo promulgo y ordeno la publicación de la siguiente «Norma Foral 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa», a los efectos de que todos los ciudadanos y ciudadanas, particulares y autoridades a quienes sea de aplicación, la guarden y hagan guardarla.

San Sebastián, a 9 de mayo de 2017. El diputado general, Markel Olano Arrese.

PREÁMBULO

I

Como consecuencia de la reforma de la regulación del delito contra la Hacienda Pública llevada a cabo por la Ley Orgánica 7/2012, de 27 de diciembre, se hacen precisas determinadas modificaciones en la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa (en adelante Norma Foral General Tributaria), para establecer un procedimiento que permita practicar liquidaciones tributarias y efectuar el cobro de las mismas aún en los supuestos en los que se inicie la tramitación de un procedimiento penal, al ser este uno de los cambios más significativos operados en la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal.

Por otra parte, debido a la especial incidencia que en el ámbito de la fiscalidad tiene el Derecho de la Unión Europea, así como las sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, resulta necesario introducir mecanismos y preceptos en la Norma Foral General Tributaria, para incrementar el grado de integración legal y efectividad del Derecho de la Unión Europea.

Al respecto, las decisiones de la Comisión Europea exigiendo la recuperación de ayudas de estado son obligatorias en todos sus términos para sus destinatarios, los Estados miembros, que deberán lograr restablecer la situación existente con anterioridad al disfrute de la ayuda sin dilación y con arreglo a los procedimientos del derecho interno del Estado miembro destinatario. La normativa guipuzcoana no prevé ningún procedimiento especial para la recuperación de ayudas de estado en el ámbito tributario, carencia que con la modificación de la presente norma foral se viene a solventar.

Estas y otras cuestiones relacionadas con la seguridad jurídica tanto de los obligados tributarios como de la Administración tributaria, con la reducción de la litigiosidad en esta materia, con la lucha contra el fraude fiscal y con el incremento de la eficacia de la actuación administrativa en la aplicación de los tributos, impulsan la necesidad de promover la presente modificación de la Norma Foral General Tributaria.

Las medidas más destacables adoptadas en la presente modificación son las que se relacionan a continuación.

II

La figura de la cláusula antielusión en la aplicación de la norma se configuró como una evolución del anterior fraude de ley y de una forma distinta de éste último, constituyéndose como un instrumento para la lucha contra los mecanismos más sofisticados de fraude fiscal, materializado de ordinario, como la práctica demuestra, en la utilización de figuras negociales susceptibles de ser calificadas como abusivas.

Una vez transcurridos más de diez años desde la entrada en vigor de la Norma Foral General Tributaria, la experiencia atesorada sobre dicho instituto aconseja la modificación de su régimen jurídico en el sentido de permitir su sancionabilidad, y ello con un doble fin.

Por un lado, adecuar dicho régimen a la doctrina jurisprudencial, que no excluye la voluntad defraudatoria en dicha figura, conclusión que es apoyada, asimismo, por un amplio sector de la doctrina científica y constituye la situación habitual en Derecho comparado, compatibilizando la norma la salvaguarda del principio de tipicidad en el Derecho sancionador, concretada en el título IV de la Norma Foral, con la flexibilidad necesaria en una cláusula antiabuso de carácter general.

A tal efecto se configura un nuevo tipo infractor, en el que se integran los posibles resultados materiales de la conducta del obligado y la desatención por parte del mismo de los criterios administrativos preexistentes que hubiesen determinado el carácter abusivo de actos o negocios sustantivamente iguales.

La norma foral de modificación hace hincapié en el derecho a comprobar e investigar por parte de la Administración tributaria, enfatizando el distingo conceptual que existe entre este derecho y el derecho a liquidar.

Se aclara que el derecho a comprobar e investigar tendrá las limitaciones recogidas en la Norma Foral General Tributaria en los supuestos en los que expresamente se señalan en el propio texto normativo, específicamente el temporal máximo establecido para el inicio de comprobaciones de cuyo objeto está constituido por determinados créditos fiscales, o las que, evidentemente, puedan establecerse en la norma foral propia de cada tributo.

Se introduce una modificación en el ámbito de las obligaciones tributarias formales, para especificar, en relación con los libros registro, la posibilidad de que a través de norma reglamentaria se regule la obligación de llevanza de los mismos a través de medios telemáticos.

Los tributos de cobro periódico por recibo, con posterioridad al alta en el respectivo registro, padrón o matrícula, no requieren la presentación de declaración ni autoliquidación, por lo que el comienzo del cómputo del plazo de prescripción se sitúa en el momento del devengo de dicho tributo, ya que es a partir de ese momento cuando la Administración tributaria puede realizar las actuaciones dirigidas en última instancia a la liquidación del tributo. Se recoge esta aclaración en la Norma Foral.

La existencia de obligaciones tributarias conexas plantea importantes problemas en materia de prescripción no resueltos actualmente en la Norma Foral General Tributaria. Así, cuando la Administración tributaria regulariza una obligación tributaria relacionada con otra del mismo obligado tributario, si la Administración, de oficio o en virtud de una solicitud de rectificación de autoliquidación presentada por el obligado tributario, pretende modificar la obligación tributaria conexas aplicando los criterios en los que se ha fundamentado la regularización de la primera obligación, es posible que no pueda hacerlo por encontrarse la deuda ya prescrita, dando lugar a situaciones en las que los obligados tributarios y el acreedor público pueden resultar gravemente perjudicados.

Así, pueden darse supuestos de doble imposición en perjuicio del obligado tributario. Pero también pueden producirse situaciones de nula tributación en detrimento de los intereses del erario público.

Para dar solución a los problemas expuestos, se regula el régimen de interrupción de la prescripción de obligaciones tributarias conexas de titularidad del mismo obligado tributario.

Como complemento, se regula el cauce procedimental a través del cual la Administración tributaria ejercerá su derecho a liquidar, interrumpido conforme a lo anteriormente expuesto; se posibilita la compensación de oficio de posibles cantidades a ingresar y a devolver resultantes; y se garantiza el reintegro de aquellas devoluciones que estén vinculadas a liquidaciones que están siendo objeto de recurso o reclamación por el mismo obligado tributario.

III

Se profundiza en el reconocimiento de la labor desempeñada por las y los profesionales de la asesoría fiscal mediante la incorporación de una referencia a la necesidad de instrumentar nuevas líneas de colaboración para fomentar el cumplimiento cooperativo de las obligaciones tributarias.

En relación con la cesión de datos por parte de la Administración tributaria, se permite la publicación de información cuando la misma derive de la normativa de la Unión Europea o la cesión para la colaboración con la Oficina de Recaudación y Gestión de Activos para la localización de los bienes embargados o decomisados en un proceso penal, previa acreditación de esta circunstancia.

Se precisa cuál es el valor probatorio de las facturas en el sentido de negar que las facturas sean un medio de prueba privilegiado respecto de la realidad de las operaciones.

Teniendo en cuenta la doctrina administrativa según la cual las liquidaciones del Impuesto sobre el Valor Añadido solo pueden referirse, según el caso, a periodos mensuales o trimestrales de liquidación, se permite distribuir linealmente entre dichos periodos las cuotas del impuesto descubiertas por la Administración en cómputo

anual, cuando el obligado tributario no justifique que las cuotas corresponden a otro periodo de acuerdo con la normativa del impuesto.

Se modifica el régimen de las notificaciones por comparecencia, simplificando su regulación. Así, se establece la notificación mediante anuncios publicados en el BOLETIN OFICIAL de Gipuzkoa, los lunes, miércoles y viernes de cada semana, entendiéndose que la notificación edictal surte efecto a partir de dicha publicación.

Se señala expresamente la imposibilidad de que los contribuyentes que al inicio del procedimiento de comprobación o investigación hubieran ya aplicado o compensado las cantidades que tuvieran pendientes, mediante una declaración complementaria dejen sin efecto la compensación o aplicación realizadas en otro ejercicio y soliciten la compensación o aplicación de esas cantidades en el ejercicio comprobado, lo cual podría alterar la calificación de la infracción eventualmente cometida.

Con respecto a los procedimientos de comprobación competencia de los órganos de gestión tributaria, se perfilan los contornos de actuación en la revisión de las autoliquidaciones y demás declaraciones tributarias y se incluyen determinados ajustes en los procedimientos de autoliquidación y de declaración, que a diferencia del régimen anterior, pueden finalizar también por una liquidación provisional y por el inicio del procedimiento de comprobación limitada, además de por el inicio de un procedimiento de inspección, con excepción del de comprobación restringida, como se recogía con anterioridad.

Se especifica que la aportación voluntaria por parte del contribuyente de la documentación contable en un procedimiento de comprobación no impedirá ni limitará la ulterior comprobación de las operaciones a que la misma se refiere en un procedimiento posterior.

En el caso del procedimiento de comprobación limitada, se amplía en tres meses el plazo para finalizar el procedimiento, pasando de 6 a 9 meses, y se dispone que cuando los datos en poder de la Administración tributaria sean suficientes para formular la propuesta de liquidación, podrá iniciarse mediante la notificación de dicha propuesta.

Se establece la suspensión del plazo para iniciar o terminar el procedimiento sancionador cuando se solicite tasación pericial contradictoria, dado que la regulación actual podría derivar en la imposibilidad de imponer una sanción cuando contra la liquidación se promoviera dicha tasación.

También podría suceder que la sanción hubiese sido impuesta ya en el momento en que se solicite la tasación pericial contradictoria. En ese caso, es necesario poder adaptar la sanción a la liquidación resultante tras la tasación, sin que para ello sea necesario acudir a un procedimiento de revocación.

La regulación del método de estimación indirecta se ha mostrado insuficiente en algunos aspectos. Por ello, se aclaran y precisan determinados aspectos de esta materia; así, se señalan las fuentes de las que pueden proceder los datos a utilizar en la estimación indirecta: de los signos, índices y módulos del método de estimación objetiva, de la propia empresa, de estudios estadísticos o de una muestra efectuada por la Inspección.

Se precisa que la estimación indirecta puede aplicarse solo a las ventas e ingresos, o solo a las compras y gastos, o a ambos simultáneamente, atendiendo a los datos ocultados o inexistentes.

En relación con las cuotas soportadas del Impuesto sobre el Valor Añadido, se admite su deducibilidad en este sistema aunque no se disponga de las facturas o documentos que, con carácter general exige la normativa del Impuesto, siempre y cuando la Administración obtenga datos o indicios que demostraran que el obligado tributario ha soportado efectivamente el impuesto correspondiente.

Dado que en tributos como el IVA la estimación de bases y cuotas se hace de forma anual, con periodos de liquidación inferiores al año, la cuota anual estimada se repartirá linealmente entre los periodos de liquidación correspondientes, salvo que el obligado justifique que procede un reparto temporal diferente.

Con respecto a las actuaciones y procedimientos de recaudación, se contempla un supuesto específico de ejecución de garantías con hipotecas de igual rango, estableciendo que el diputado o la diputada foral del Departamento de Hacienda y Finanzas, previo informe de la Subdirección General de Recaudación, podrá acordar, junto con el resto de acreedores garantizados en igual rango, las condiciones particulares de la ejecución de la garantía que originen menor quebranto a los intereses de la Hacienda Pública. Dicha ejecución podrá también hacerse judicial o extrajudicialmente, en cuyo caso será necesario el acuerdo del Consejo de Gobierno Foral.

IV

Respecto al régimen de infracciones y sanciones, se adapta la calificación de sujeto infractor en el ámbito de los grupos que tributan en el régimen de consolidación fiscal como consecuencia de la nueva configuración de dicho régimen realizada en la regulación del Impuesto sobre Sociedades.

En el régimen de condonación de sanciones, se sustituye la comunicación previa a las Juntas Generales de la propuesta de condonación por una comunicación posterior del acuerdo de concesión, cuando las sanciones deriven de un mismo procedimiento tributario de gestión o inspección y su cuantía acumulada sea igual o superior a 6.000 euros.

Se abre la posibilidad de la aplicación de la reducción por conformidad exclusivamente a la sanción, en determinados casos de incumplimiento de obligaciones contables y registrales que no actúen como criterios de graduación por utilización de medios fraudulentos, así como en determinados casos de incumplimiento de las obligaciones de facturación, atendiendo fundamentalmente a la repercusión de las infracciones y la cuantía de las sanciones a imponer como consecuencia de la concurrencia de tales conductas.

Cabe destacar la modificación incluida con relación a la existencia de la ocultación en la conducta infractora. Desaparece la ocultación como criterio de graduación para incorporarse como circunstancia inherente a los tipos infractores en los que tiene incidencia, como son dejar de ingresar la deuda tributaria, la no presentación de declaraciones o documentos necesarios para practicar liquidaciones y la obtención indebida de devoluciones.

La infracción relativa a la obligación de presentar autoliquidaciones o declaraciones en el modelo aprobado al efecto o por medios distintos a los electrónicos, informáticos o telemáticos, se extiende a otros documentos con trascendencia tributaria, agravando la sanción por la presentación por medios distintos a los electrónicos, informáticos o telemáticos cuando hubiera obligación de presentarlos por dichos medios.

Así mismo, en lo que concierne al cumplimiento de las obligaciones contables y registrales, se modifica el régimen sancionador en el sentido de incrementar la sanción mínima por el incumplimiento, con carácter general, de dicha obligación. Además, se incrementa al 10 por 100 de la cifra de negocios del infractor la multa pecuniaria proporcional con un mínimo de 15.000 euros cuando el incumplimiento se refiera a la obligación de conservar los programas y archivos informáticos que sirvan de soporte a la contabilidad, libros y registros, así como a los sistemas de codificación utilizados y se establecen multas superiores para los casos en los que la Administración tributaria compruebe que los programas y archivos informáticos que sirven de soporte para el control de la facturación y los sistemas de codificación utilizados, han sido destruidos, borrados o manipulados. Del mismo modo, se incrementa a 30.000 euros la multa pecuniaria fija para los supuestos de llevanza de contabilidades distintas referidas a una misma actividad y ejercicio económico que dificulten el conocimiento de la verdadera situación del obligado tributario. También se incrementan las sanciones por incumplir debidamente las obligaciones de expedición, remisión o entrega de facturas o justificantes, o en la falta de su conservación, pasando la sanción mínima de 300 a 1.000 euros, estableciendo una sanción específica para los casos en que la Administración tributaria compruebe que no se expide, remite o entrega la correspondiente factura, y esta circunstancia se acredite en relación con un período impositivo aún no finalizado en el momento de la comprobación, siendo la sanción de 1.000 euros por cada operación respecto de la que no se haya expedido, remitido o entregada la correspondiente factura.

Dentro de la infracción tributaria por resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria, se incrementan las sanciones con carácter general de 150 a 300 euros, previéndose sanciones específicas más gravosas para los casos de producirse la infracción con ocasión de un procedimiento de comprobación e investigación, de comprobación restringida o de comprobación limitada.

Por último, como se ha indicado en el apartado II de este preámbulo, se incluye un nuevo tipo infractor que perfila las circunstancias que deben producirse para la aplicación de la cláusula antielusión prevista en el artículo 14 de la norma foral, además de las sanciones aplicables en tales casos.

V

En lo que afecta a la vía revisora prevista en la Norma Foral General Tributaria, las modificaciones persiguen la agilización de las actuaciones en dicha vía y la reducción de la litigiosidad.

Para lograr tales objetivos, la reforma promueve una mayor y mejor utilización de medios electrónicos en todas las fases del procedimiento, agiliza los procedimientos y mejora técnicamente la normativa vigente, completando lagunas y clarificando algunos extremos que la práctica ha puesto de manifiesto como dudosos y, en cuanto tales, generadores de conflictos jurídicos.

Así, se prevé que en aquellos casos en que los interesados, estando obligados a relacionarse con la Administración tributaria por medios electrónicos, no utilicen dichos medios para iniciar los procedimientos, recursos y reclamaciones, se les requerirá para que en un plazo de 15 días naturales subsanen la falta a través de su

presentación electrónica, con indicación de que si así no lo hicieran se les tendrá por desistido del procedimiento, recurso o reclamación, previa resolución que deberá ser dictada en tal sentido.

En materia de acumulación, se simplifican las reglas de acumulación obligatoria y se introduce la acumulación facultativa.

Por otra parte, se establece una presunción de representación voluntaria a favor de quienes la acreditaron en el procedimiento de aplicación de los tributos del que derive el acto impugnado, lo que sin duda supone la eliminación de costes indirectos a los obligados tributarios.

Se introduce la notificación electrónica para las reclamaciones que se interpongan obligatoriamente por esta vía.

Se produce una aclaración en materia de costas en el caso de inadmisión, precisándose el ámbito subjetivo de la condena en costas.

Se suprime la regla especial de cómputo de plazo para recurrir en caso de silencio, de acuerdo con la reciente jurisprudencia del Tribunal Supremo y doctrina. En este sentido, y para salvaguardar el legítimo derecho de defensa de los obligados tributarios, si posteriormente a la interposición de la reclamación, y antes de su resolución, se dictara resolución expresa, se remitirá al Tribunal, una vez notificada al interesado. En la notificación se advertirá que la resolución expresa, según su contenido, se considerará impugnada en vía económico-administrativa, o causará la terminación del procedimiento por satisfacción extraprocésal que será declarada por el Tribunal.

Se determina de forma expresa en norma foral el plazo del que dispone la Administración para ejecutar la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo en supuestos distintos de la retroacción, es decir, en supuestos en los que se resuelva por razones sustantivas o de fondo.

Se completa la regulación en materia de reclamaciones entre particulares con el reconocimiento expreso de la eficacia de las resoluciones que se dicten ante la Administración tributaria encargada de la aplicación de los tributos.

Se introducen mejoras en materia de recurso de anulación, regulándose expresamente aquellos supuestos contra los que no procede dicho recurso.

Se crea un nuevo recurso, el de ejecución, llamado hasta ahora incidente de ejecución, contra actos dictados como consecuencia de una resolución estimatoria del Tribunal, clarificando el ámbito de aplicación objetivo, simplificando el procedimiento y estableciendo el carácter urgente en su tramitación.

Se reduce a seis meses el plazo de resolución del recurso extraordinario de revisión.

VI

La trascendencia de la modificación orgánica de la regulación del delito contra la Hacienda Pública llevada a cabo por la Ley Orgánica 7/2012, de 27 de diciembre, justifica por sí sola la incorporación en la Norma Foral de un nuevo título VI específicamente dedicado a las actuaciones a desarrollar en estos supuestos, ya que la línea directriz del legislador orgánico ha quedado patente: la regla general será la práctica de liquidación y el desarrollo de las actuaciones recaudatorias de la deuda tributaria cuantificada a través de la misma, sin perjuicio de que, en determinados casos explicitados en la norma tributaria, el legislador haya optado, en estricta sujeción al carácter potestativo fijado en la norma penal en este punto, por la paralización de las actuaciones, sin practicar liquidación, en tanto en cuanto no exista un pronunciamiento en sede jurisdiccional.

Esta modificación permitirá superar, en la mayoría de los supuestos, la obligada paralización de las actuaciones administrativas de liquidación de la deuda tributaria, que provocaba, entre otros efectos, la conversión de la deuda tributaria en una figura de naturaleza distinta, la responsabilidad civil derivada del delito, como fórmula de resarcimiento a la Hacienda Pública del daño generado.

Además de esa consecuencia, la nueva estructura de la norma permitirá superar también el diferente e injustificado trato de favor que la regulación preexistente dispensaba a quién se constituía en presunto autor de un delito contra la Hacienda Pública frente a quién se configuraba como mero infractor administrativo, en relación con la obligación que atañía a éste último frente al primero de pagar o garantizar la suspensión de la ejecutividad del acto administrativo.

La nueva normativa tributaria integra, por tanto, reglas que resuelven las situaciones singulares derivadas de la coexistencia de las actuaciones administrativas de liquidación y cobro con el enjuiciamiento penal de la defraudación.

En la configuración del delito contra la Hacienda Pública se ha incorporado en norma positiva el concepto de regularización, definida ésta como el completo reconocimiento y pago de la deuda tributaria, configurándose como el verdadero reverso del delito, haciendo posible el pleno retorno a la legalidad y poniendo fin a la lesión provisional del bien jurídico protegido producida por la defraudación. A tal efecto, la norma recuerda qué elementos integran la deuda tributaria, según lo dispuesto en el artículo 57 de la Norma Foral General Tributaria, confirmando la potestad de la Administración tributaria de realizar las comprobaciones que se consideren precisas en orden a determinar la existencia, en su caso, del completo reconocimiento y pago de la deuda que exige dicha regularización.

La falta de certeza en cuanto a la existencia de dicha regularización determinará el pase del tanto de culpa a la jurisdicción competente o la remisión del expediente al Ministerio Fiscal.

La otra consecuencia será, con carácter general, como se indicó más arriba, la práctica de una liquidación administrativa, a cuyo efecto se regula un procedimiento específico que, manteniendo la estructura del procedimiento de comprobación e investigación inspectora actualmente regulado en la Norma Foral General Tributaria, en cuanto a su inicio y tramitación, incorpora significativas modificaciones en la fase de terminación del mismo respecto de la liquidación vinculada al delito.

A renglón seguido, se prevé la posibilidad del retorno del expediente a sede administrativa en el caso de inadmisión de la denuncia o querrela citadas más arriba, retomando la Administración de forma plena sus actuaciones, a cuyo efecto se establecen los correspondientes plazos.

En el seno de la comprobación administrativa y una vez concretada la existencia de un presunto delito contra la Hacienda Pública puede ocurrir que, respecto de una misma obligación tributaria, concepto y período, existan elementos integrantes de la misma en relación con los cuales pueda predicarse la existencia de defraudación delictiva y otros que no se vean afectados por ésta. Para ese supuesto se regula un mecanismo de división, separando en dos liquidaciones distintas los elementos afectados por una y otra condición, tal y como predica la norma penal. Con una clara vocación garantista para el obligado tributario, inspirada en la aplicación del principio de mínima intervención de la norma penal, se fija una regla general según la cual todas las partidas a compensar o deducir en base o en cuota a favor del mismo se imputarán a la liquidación vinculada al delito, dándose al obligado, sin embargo, la posibilidad de optar por un sistema de distribución proporcional de tales partidas.

Desde el punto de vista de la tramitación de estos expedientes vinculados a la comisión de un delito contra la Hacienda Pública, debe partirse de la premisa consistente en que las normas pueden acotar un régimen jurídico diferente para las distintas deudas de derecho público en función de su particular naturaleza. Dentro del ámbito tributario, resulta necesario establecer normas sustantivas específicas para las deudas tributarias derivadas de la forma más grave de defraudación tributaria, como es el delito contra la Hacienda Pública que, por su singularidad, tienen también un tratamiento procedimental diferente que se inicia en el ámbito administrativo y concluye en el judicial. Ese régimen jurídico propio -que fundamentalmente excluye la extinción total o parcial de la deuda por la concurrencia de defectos o dilaciones en el procedimiento administrativo de comprobación- es, además, coherente con las pautas comunes de una correcta represión de los comportamientos delictivos que no se compadece con el hecho de que éstos pudiesen quedar impunes por meras cuestiones relacionadas con irregularidades en la tramitación estrictamente administrativa del expediente de comprobación que no afectan ni cuestionan la existencia o cuantía de la defraudación de naturaleza delictiva. La necesaria aplicación de esas normas sustantivas específicas exige que las liquidaciones vinculadas a delitos contra la Hacienda Pública se sujeten a una tramitación singular en la que, por coherencia con el régimen sustantivo aplicable, no serán objeto de análisis aquellas cuestiones que no guarden relación con la extinción total o parcial de la obligación tributaria como son, en esta clase de deudas, las dilaciones o defectos procedimentales. En este sentido, la imposibilidad de tratamiento de dichas irregularidades se ajusta a los reiterados pronunciamientos de la jurisdicción penal emitidos al amparo de la normativa preexistente rehuyendo el tratamiento de cuestiones procedimentales administrativas previas que no tienen incidencia en el enjuiciamiento de un hecho de naturaleza delictiva.

Es conveniente reiterar que son dos las autoridades que intervienen ante una defraudación tributaria de naturaleza delictiva, la administrativa y la judicial, actuando cada una de ellas en el ámbito que le es propio.

Señalado lo anterior, es importante significar la preferencia del orden penal en dos aspectos: por una parte, corresponde al juez penal la posibilidad de suspender las actuaciones administrativas de cobro, permitiendo de ese modo el acceso a una justicia cautelar frente a la ejecutividad de la liquidación tributaria; por otra, la preferencia del orden penal queda respetada con el obligado ajuste final de la liquidación tributaria a los hechos que el juez penal declare probados cuando juzgue y se pronuncie, a los efectos de la imposición de una pena, sobre la existencia y cuantía de la defraudación. Cuando el pronunciamiento judicial hubiese excluido la existencia de delito contra la

Hacienda Pública siendo factible, sin embargo, la liquidación administrativa, la tutela judicial se desarrollará en la forma prevista para cualquier otra liquidación tributaria no vinculada a un delito contra la Hacienda Pública, en la misma forma en que viene ocurriendo en la actualidad.

Como más arriba se ha apuntado, la modificación penal ha determinado que, además de practicar la liquidación correspondiente, la Administración tributaria pueda materializar las actuaciones de cobro de la deuda tributaria liquidada mediante la aplicación de los mecanismos recaudatorios regulados en la Norma Foral General Tributaria y en su normativa de desarrollo.

Como consecuencia de lo anterior se establece una norma específica en lo que al plazo de ingreso de la deuda tributaria liquidada se refiere, cuya apertura será posterior a la admisión de la denuncia o querrela, recogiendo en este caso la posibilidad de revisión de las actuaciones recaudatorias mediante los procedimientos administrativos tributarios ordinarios por las causas tasadas en la norma foral.

En el marco de esta reforma existe un ámbito que no puede ser omitido en este momento: el de los responsables tributarios. La modificación orgánica ya referida más arriba trata de eliminar situaciones de privilegio y situar al presunto delincuente en la misma posición de cualquier otro deudor tributario. En coherencia con dicha finalidad se hace preciso establecer un nuevo supuesto de responsabilidad tributaria basado en la condición de causante o colaborador en la defraudación, cualificada, además, por la necesidad de la condición de investigado en el proceso penal.

La declaración de responsabilidad en estos supuestos posibilitará la actuación de la Administración tributaria en orden al cobro de la deuda tributaria, liquidada en origen al obligado tributario sujeto pasivo, en sede de responsable, llevando a sus últimos efectos el mandato de la modificación penal en cuanto a la recaudación de la deuda tributaria liquidada vinculada al presunto delito.

La modificación que se incorpora hace necesaria la introducción de una serie de cambios en otros artículos de la Norma Foral General Tributaria. En concreto, por un lado, en tanto en cuanto las actuaciones administrativas a desarrollar en aplicación del nuevo título VI forman parte de la aplicación de los tributos, los órganos que las llevan a cabo forman parte de la Administración tributaria. A su vez, las normas generales de representación serán de aplicación en el desarrollo de dichas actuaciones.

Por otro lado, se ven modificados los preceptos que regulan la adopción de medidas cautelares, así como el listado de las denominadas liquidaciones provisionales, en ambos casos como consecuencia de las nuevas liquidaciones que ahora se regulan en la norma, inexistentes hasta ahora.

Igualmente, se hace precisa la adaptación del precepto que establece la no devolución de las cantidades pagadas por las que se regulariza voluntariamente la situación tributaria y que, en virtud de la nueva regulación del delito contra la Hacienda Pública, determinan el pleno retorno a la legalidad.

VII

Se introduce un nuevo título en la Norma Foral General Tributaria, a través del cual se adapta la misma a la normativa comunitaria en materia de ayudas de estado ilegales e incompatibles.

En la recuperación de ayudas de estado la Administración tributaria actúa como ejecutor de una decisión que le viene impuesta por la Comisión Europea, debiendo ajustarse a la normativa comunitaria reguladora de la materia, en particular a los principios de ejecución inmediata y efectiva de la decisión establecidos en el artículo 16 del Reglamento (UE) 2015/1589, del Consejo, de 13 de julio de 2015, por el que se establecen normas detalladas para la aplicación del artículo 108 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.

Dichos principios inspiran la regulación de la ejecución de las decisiones de recuperación y justifican sus principales peculiaridades:

- La posibilidad de modificar actos administrativos firmes, incluso con fuerza de cosa juzgada, tal y como ha establecido el Tribunal de Justicia de la Unión Europea.
- La consideración de las deudas tributarias resultantes como no susceptibles de aplazamiento o fraccionamiento.

Se incorporan, además, reglas especiales de prescripción impuestas por normativa comunitaria, no siendo por tanto aplicables los plazos de prescripción internos en relación con la deuda tributaria resultante exclusivamente de la ejecución de la decisión.

Se crean dos tipos de procedimiento de ejecución de decisiones de recuperación, aplicándose uno u otro en función de la naturaleza de los elementos de la obligación tributaria a los que se refiere la decisión. La aplicación de uno u otro dependerá de si la ejecución de la decisión influye o no en la cuantificación o liquidación de la deuda tributaria.

No obstante, también se podrán ejecutar las decisiones de recuperación a través del procedimiento de inspección ordinario cuando al obligado tributario se le comprueben también otras obligaciones u otros elementos de la obligación distintos de aquellos que constituyen el objeto de la decisión de recuperación.

En los artículos 5 y 46.2 de la Norma Foral General Tributaria se incorporan sendas referencias a este nuevo título puesto que, por un lado, es competencia de la Administración tributaria la ejecución de las actuaciones en él reguladas, y, por otro, las normas generales de representación serán de aplicación en los procedimientos de recuperación.

VIII

Se modifica la disposición adicional cuarta relativa al Número de Identificación Fiscal con el propósito, por un lado, de explicitar los efectos derivados de la revocación en materia fiscal del número de identificación fiscal, y, por otro, de extender dichos efectos subjetivamente a los números asignados a las personas físicas.

Asimismo, se modifica la disposición adicional séptima, relativa a la exacción de responsabilidad civil por delitos contra la Hacienda Pública, con el único propósito de adaptar la normativa tributaria a las últimas modificaciones del Código Penal.

Conforme a la normativa vigente, la iniciación de los procedimientos amistosos a los que hace referencia la disposición adicional tercera de la Norma Foral 16/2014, de 10 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, es compatible con la tramitación de un recurso administrativo o contencioso-administrativo planteado sobre las mismas cuestiones sobre las que versa el procedimiento amistoso.

Ante la necesidad de evitar que se simultanee este mecanismo con una instancia estrictamente revisora, y sin afectar al principio de tutela judicial efectiva, se establece la suspensión de los procedimientos revisores, tanto en vía administrativa como judicial, que se hayan podido iniciar, hasta que se sustancie el procedimiento amistoso.

Por último, en el ánimo de evitar la dispersión normativa y de facilitar su aplicación, se incorpora a la Norma Foral General Tributaria la obligación de información sobre valores recogida en el Decreto Foral 45/1988, de 22 de noviembre, por el que se adapta la normativa fiscal a lo previsto en la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores, derogando esta última disposición.

En cuanto a la disposición transitoria, apuntar los distintos efectos previstos en la misma en cuanto a determinadas modificaciones introducidas en la norma foral, resaltando en particular las modificaciones que afectan al régimen de infracciones y sanciones.

Artículo único. *Modificación de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa.*

Se introducen las siguientes modificaciones en la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa:

Uno. El apartado 1 del artículo 5 queda redactado en los siguientes términos:

«1. A los efectos de esta Norma Foral, la Administración tributaria estará integrada por los órganos que desarrollen las funciones reguladas en sus títulos III, IV, V, VI y VII.»

Dos. El artículo 8 queda sin contenido.

Tres. El apartado 3 del artículo 11 queda redactado en los siguientes términos:

«3. En el ámbito de las competencias de la Diputación Foral, la facultad de dictar disposiciones interpretativas o aclaratorias de las normas forales y demás disposiciones en materia tributaria corresponde de forma exclusiva a la diputada o al diputado foral del Departamento de Hacienda y Finanzas.

Las disposiciones interpretativas o aclaratorias serán de obligado cumplimiento para todos los órganos de la Administración tributaria y se publicarán en el Boletín Oficial del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

Con carácter previo al dictado de las disposiciones a las que se refiere este apartado, y una vez elaborado su texto, cuando la naturaleza de las mismas lo aconseje, podrán ser sometidas a información pública.»

Cuatro. El apartado 3 del artículo 14 queda redactado en los siguientes términos:

«3. En las liquidaciones que se realicen como resultado de lo dispuesto en este artículo se exigirá el tributo aplicando la norma que hubiera correspondido a los actos o negocios usuales o propios o eliminando las ventajas fiscales obtenidas, y se liquidarán intereses de demora, siendo de aplicación, en su caso, lo dispuesto en el artículo 211 bis de la presente Norma Foral.»

Cinco. El apartado 3 del artículo 29 queda redactado en los siguientes términos:

«3. En desarrollo de lo dispuesto en este artículo, las disposiciones reglamentarias podrán regular las circunstancias relativas al cumplimiento de las obligaciones tributarias formales.

En particular, se determinarán los casos en los que la aportación o llevanza de los libros registro se deba efectuar de forma periódica y por medios telemáticos.»

Seis. El apartado 1 del artículo 39 queda redactado en los siguientes términos:

«1. A la muerte de los obligados tributarios, las obligaciones tributarias pendientes se transmitirán a las herederas y los herederos sin perjuicio de lo que establece la legislación civil en cuanto a la adquisición de la herencia y, en particular, la limitación de responsabilidad a que se refiere el artículo 21 de la Ley 5/2015, de 25 de junio, de Derecho Civil Vasco.

Las referidas obligaciones tributarias se transmitirán a las legatarias y los legatarios en las mismas condiciones que las establecidas para las herederas y los herederos, cuando la herencia se distribuya a través de legados y en los supuestos en que se instituyan legados de parte alícuota.

En ningún caso se transmitirán las sanciones. Tampoco se transmitirá la obligación del responsable salvo que se hubiera notificado el acuerdo de derivación de responsabilidad antes del fallecimiento.»

Siete. El apartado 1 del artículo 40 queda redactado en los siguientes términos:

«1. Las obligaciones tributarias pendientes de las sociedades y entidades con personalidad jurídica disueltas y liquidadas en las que la legislación limita la responsabilidad patrimonial de los socios y las socias, partícipes o cotitulares se transmitirán a éstos, que quedarán obligados solidariamente hasta el límite del valor de la cuota de liquidación que les corresponda y demás percepciones patrimoniales recibidas por los mismos en los cuatro años anteriores a la fecha de disolución o a la fecha de declaración de concurso si este fuera anterior, que minoren el patrimonio social que debiera responder de tales obligaciones, sin perjuicio de lo establecido en esta Norma Foral para supuestos de responsabilidad de dichos socios, partícipes o cotitulares.

Las obligaciones tributarias pendientes de las sociedades y entidades con personalidad jurídica disueltas y liquidadas en las que la legislación no limita la responsabilidad patrimonial de las socias y los socios, partícipes o cotitulares se transmitirán íntegramente a éstos, que quedarán obligados solidariamente a su cumplimiento.»

Ocho. El apartado 4 del artículo 42 queda redactado en los siguientes términos:

«4. También serán responsables solidarios del pago de la deuda tributaria pendiente y en su caso, de las sanciones tributarias, incluidos el recargo y el interés de demora del período ejecutivo, cuando procedan, hasta el importe del valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar o enajenar por la Administración tributaria, las siguientes personas o entidades:

a) Las que sean causantes o colaboren en la ocultación o transmisión de bienes o derechos de las personas o entidades obligadas al pago con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria.

- b) Las que, por culpa o negligencia, incumplan las órdenes de embargo.
- c) Las que, con conocimiento del embargo, la medida cautelar o la constitución de la garantía, colaboren o consientan en el levantamiento de los bienes o derechos embargados o de aquellos bienes o derechos sobre los que se hubiera constituido la medida cautelar o la garantía.
- d) Las personas o entidades depositarias de los bienes del deudor que, una vez recibida la notificación del embargo, colaboren o consientan en el levantamiento de aquellos.»

Nueve. El apartado 2 del artículo 46 queda redactado en los siguientes términos:

«2. Para interponer recursos o reclamaciones, desistir de ellos, renunciar a derechos, asumir o reconocer obligaciones en nombre del obligado tributario, solicitar devoluciones de ingresos indebidos o reembolsos y en los restantes supuestos en que sea necesaria la firma del obligado tributario en los procedimientos regulados en los títulos III, IV, V, VI y VII de esta Norma Foral, la representación deberá acreditarse por cualquier medio válido en Derecho que deje constancia fidedigna o mediante declaración en comparecencia personal de la persona interesada ante el órgano administrativo competente.

A estos efectos, serán válidos los documentos normalizados de representación que apruebe la Administración tributaria.»

Diez. El apartado 2 del artículo 64 queda redactado en los siguientes términos:

«2. No podrán ser objeto de aplazamiento o fraccionamiento las siguientes deudas tributarias:

- a) Aquellas cuya exacción se realice por medio de efectos timbrados.
- b) Las deudas tributarias derivadas del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.
- c) Las derivadas de los tributos sobre el juego.
- d) Las correspondientes a obligaciones tributarias que deban cumplir el retenedor o la retenedora o el obligado o la obligada a realizar ingresos a cuenta, en los supuestos que se establezca reglamentariamente.
- e) En caso de concurso del obligado tributario, las que, de acuerdo con la legislación concursal, tengan la consideración de créditos contra la masa.
- f) Las resultantes de la ejecución de decisiones de recuperación de ayudas de Estado reguladas en el título VII de esta Norma Foral.

Las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento a que se refieren las distintas letras de este apartado serán objeto de inadmisión.»

Once. Se adiciona un nuevo artículo 65 bis, con el siguiente contenido:

«Artículo 65 bis. *Derecho a comprobar e investigar.*

1. La prescripción de derechos establecida en el artículo 65 de esta Norma Foral no afectará al derecho de la Administración tributaria para realizar comprobaciones e investigaciones conforme al artículo 111 de esta Norma Foral, salvo lo dispuesto en el apartado siguiente.

2. El derecho de la Administración tributaria para iniciar el procedimiento de comprobación de las bases o cuotas compensadas o pendientes de compensación o de deducciones aplicadas o pendientes de aplicación, prescribirá a los veinte años a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al ejercicio o período impositivo en que se generó el derecho a compensar dichas bases o cuotas o a aplicar dichas deducciones.

En los procedimientos de comprobación e investigación de alcance general a que se refiere el artículo 145 de esta Norma Foral, respecto de obligaciones tributarias y periodos cuyo derecho a liquidar no se encuentre prescrito, se entenderá incluida, en todo caso, la comprobación de la totalidad de las bases o cuotas pendientes de compensación o de las deducciones pendientes de aplicación, cuyo derecho a comprobar no haya prescrito de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo anterior. En otro caso, deberá hacerse expresa mención a la inclusión, en el

objeto del procedimiento, de la comprobación a que se refiere este apartado, con indicación de los ejercicios o periodos impositivos en que se generó el derecho a compensar las bases o cuotas o a aplicar las deducciones que van a ser objeto de comprobación.

La comprobación a que se refiere este apartado y, en su caso, la corrección o regularización de bases o cuotas compensadas o pendientes de compensación o deducciones aplicadas o pendientes de aplicación respecto de las que no se hubiese producido la prescripción establecida en el párrafo primero, sólo podrá realizarse en el curso de procedimientos de comprobación relativos a obligaciones tributarias y periodos cuyo derecho a liquidar no se encuentre prescrito.

3. Salvo que la normativa propia de cada tributo establezca otra cosa, la limitación del derecho a comprobar a que se refiere el apartado anterior no afectará a la obligación de aportación de las liquidaciones o autoliquidaciones en que se incluyeron las bases, cuotas o deducciones y la contabilidad con ocasión de procedimientos de comprobación e investigación de ejercicios no prescritos en los que se produjeron las compensaciones o aplicaciones señaladas en dicho apartado.»

Doce. El apartado 1 del artículo 66 queda redactado en los siguientes términos:

«1. El plazo de prescripción comenzará a contarse en los distintos casos a los que se refiere el artículo 65 de esta Norma Foral conforme a las siguientes reglas:

En el caso a), desde el día siguiente a aquél en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración o autoliquidación.

En los tributos de cobro periódico por recibo, cuando para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación no sea necesaria la presentación de declaración o autoliquidación, el plazo de prescripción comenzará el día de devengo del tributo.

En el caso b), desde el día siguiente a aquél en que finalice el plazo de pago en período voluntario, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 2 de este artículo.

En el caso c), desde el día siguiente a aquél en que finalice el plazo para solicitar la correspondiente devolución derivada de la normativa de cada tributo o, en defecto de plazo, desde el día siguiente a aquél en que dicha devolución pudo solicitarse; desde el día siguiente a aquél en que se realizó el ingreso indebido o desde el día siguiente a la finalización del plazo para presentar la autoliquidación si el ingreso indebido se realizó dentro de dicho plazo; o desde el día siguiente a aquél en que adquiera firmeza la sentencia o resolución administrativa que declare total o parcialmente improcedente el acto impugnado.

En el supuesto de tributos que graven una misma operación y que sean incompatibles entre sí, así como en el supuesto de divergencia sobre su imputación temporal, el plazo de prescripción para solicitar la devolución del ingreso indebido comenzará a contarse desde la resolución del órgano específicamente previsto para dirimir cuál es el tributo o ejercicio procedente, respectivamente.

En el caso d), desde el día siguiente a aquél en que finalicen los plazos establecidos para efectuar las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo o desde el día siguiente a la fecha de notificación del acuerdo donde se reconozca el derecho a percibir la devolución o el reembolso del coste de las garantías.»

Trece. Se incorpora nuevo contenido al apartado 10 del artículo 67, pasando a constituir el anterior contenido del apartado 10 como apartado 11:

«10. La interrupción del plazo de prescripción del derecho a que se refiere la letra a) del artículo 65 de esta Norma Foral relativa a una obligación tributaria determinará, asimismo, la interrupción del plazo de prescripción de los derechos a que se refieren las letras a) y c) del citado artículo relativas a las obligaciones tributarias conexas del propio obligado tributario cuando en éstas se produzca o haya de producirse una tributación distinta como consecuencia de la aplicación, ya sea por la Administración tributaria o por los obligados tributarios, de los criterios o elementos en los que se fundamente la regularización de la obligación con la que estén relacionadas las obligaciones tributarias conexas.

A efectos de lo dispuesto en este apartado, se entenderá por obligaciones tributarias conexas aquellas en las que alguno o algunos de sus elementos resulten afectados o se determinen en función de los correspondientes a otra obligación o período distinto.»

Catorce. Se deroga el apartado 4 del artículo 68.

Quince. El apartado 3 del artículo 69 queda redactado en los siguientes términos:

«3. La obligación de justificar la procedencia de los datos que tengan su origen en operaciones realizadas en períodos impositivos prescritos se mantendrá durante el plazo de prescripción del derecho para determinar las deudas tributarias afectadas por la operación correspondiente y, en todo caso, en los supuestos a que se refiere el artículo 65 bis apartados 2 y 3 de esta Norma Foral.»

Dieciséis. Se modifica el apartado 1 del artículo 72 y se adiciona un nuevo apartado 4 con el siguiente contenido:

«1. La Administración tributaria compensará de oficio las deudas tributarias que se encuentren en período ejecutivo.

Se compensarán de oficio durante el plazo de ingreso en período voluntario las cantidades a ingresar y a devolver que resulten de un mismo procedimiento de gestión o inspección o de la práctica de una nueva liquidación por haber sido anulada otra anterior de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 26.5 de esta Norma Foral.

Asimismo, se compensarán de oficio durante el plazo de ingreso en período voluntario las cantidades a ingresar y a devolver que resulten de la ejecución de la resolución a la que se refieren los artículos 231.3 y 244.7 de esta Norma Foral.»

«4. En casos excepcionales, la Diputación Foral, previo informe de la Subdirección General de Recaudación, podrá acordar la no aplicación de la compensación de oficio en los aplazamientos o fraccionamientos de deudas tributarias en período ejecutivo de pago, cuando dicha compensación pudiera afectar sustancialmente a la capacidad productiva o al nivel de empleo de la actividad económica respectiva, o pudiera producir graves quebrantos para los intereses de la Hacienda Pública. Reglamentariamente podrán establecerse condiciones y requisitos para la adopción de tales acuerdos.»

Diecisiete. Los apartados 6 y 8 del artículo 78 quedan redactados en los siguientes términos:

«6. Los efectos de las medidas cautelares cesarán en el plazo de seis meses desde su adopción, salvo en los siguientes supuestos:

- a) Que se conviertan en embargos en el procedimiento de apremio o en medidas del apartado 8 de este artículo o en medidas cautelares judiciales, que tendrán efectos desde la fecha de adopción de la medida cautelar.
- b) Que desaparezcan las circunstancias que motivaron su adopción.
- c) Que, a solicitud de la persona o entidad interesada, se acordase su sustitución por otra garantía que se estime suficiente.

En todo caso, las medidas cautelares deberán ser levantadas si el obligado tributario presenta aval solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución que garantice el cobro de la cuantía de la medida cautelar.

Si la persona o entidad obligada procede al pago en período voluntario de la obligación tributaria cuyo cumplimiento aseguraba la medida cautelar, sin mediar suspensión del ingreso, la Administración tributaria deberá abonar los gastos de la garantía aportada.

- d) Que se amplíe dicho plazo mediante acuerdo motivado, sin que la ampliación pueda exceder de seis meses.

e) Que se adopten durante la tramitación del procedimiento descrito en el artículo 251 de esta Norma Foral o tras su conclusión. En estos casos sus efectos cesarán en el plazo de veinticuatro meses desde su adopción.

Si se hubieran adoptado antes del inicio de la tramitación descrita en el artículo 251 de esta Norma Foral, una vez dictada la liquidación a que se refiere el artículo 248.2 de la misma, podrá ampliarse el plazo mediante acuerdo motivado, sin que la ampliación total de las medidas adoptadas pueda exceder de 18 meses.

Las medidas a que se refiere esta letra e) podrán convertirse en embargos del procedimiento de apremio iniciado para el cobro de la liquidación practicada.

Si con posterioridad a su adopción, se solicitara al órgano judicial penal competente la suspensión contemplada en el artículo 305.5 del Código Penal, las medidas adoptadas se notificarán al Ministerio Fiscal y al citado órgano judicial y se mantendrán hasta que este último adopte la decisión procedente sobre su conservación o levantamiento.»

«8. Cuando con motivo de un procedimiento de comprobación e investigación se haya formalizado denuncia o querrela por delito contra la Hacienda Pública o se haya dirigido proceso judicial por dicho delito sin que se haya dictado la liquidación a que se refiere el artículo 248.2 de esta Norma Foral, podrán adoptarse, por el órgano competente de la Administración tributaria, las medidas cautelares reguladas en este artículo, sin perjuicio de lo dispuesto en la disposición adicional decimotercera de la presente Norma Foral.

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

En los supuestos a que se refieren los párrafos anteriores, las medidas cautelares podrán dirigirse contra cualquiera de las personas o entidades identificadas en la denuncia o querrela como posibles responsables, directos o subsidiarios, del pago de las cuantías a las que se refiere el artículo 126 del Código Penal.

Adoptada, en su caso, la medida cautelar por el órgano competente de la Administración tributaria, se notificará a la persona o entidad interesada, al Ministerio Fiscal y al órgano judicial competente y se mantendrá hasta que este último adopte la decisión procedente sobre su conversión en medida jurisdiccional o levantamiento.»

Dieciocho. El apartado 1 del artículo 89 queda redactado en los siguientes términos:

«1. Las personas o entidades interesadas podrán colaborar en la aplicación de los tributos en los términos y condiciones que reglamentariamente se determinen.

Dicha colaboración podrá instrumentarse a través de acuerdos de la Administración tributaria con otras Administraciones públicas, con entidades privadas o con instituciones u organizaciones representativas de sectores o intereses sociales, laborales, empresariales o profesionales y, específicamente, con el objeto de facilitar el desarrollo de su labor en aras de potenciar el cumplimiento cooperativo de las obligaciones tributarias, con los colegios y asociaciones de profesionales de la asesoría fiscal.»

Diecinueve. Se modifica la letra n) y se introduce una nueva letra p) al apartado 1 y un nuevo apartado 4 en el artículo 92, renumerándose los actuales apartados 4 y 5 como apartados 5 y 6, con la siguiente redacción:

«n) La colaboración con la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación a los efectos de confeccionar los censos previstos en el artículo 8 de la Ley 4/2014, de 1 de abril, Básica de las Cámaras Oficiales de Comercio, Industria, Servicios y Navegación.»

«p) La colaboración con la Oficina de Recuperación y Gestión de Activos mediante la cesión de los datos, informes o antecedentes necesarios para la localización de los bienes embargados o decomisados en un proceso penal, previa acreditación de esta circunstancia.»

«4. El carácter reservado de los datos establecido en este artículo no impedirá la publicidad de los mismos cuando ésta se derive de la normativa de la Unión Europea.»

Veinte. La letra a) del apartado 9 del artículo 95 queda redactada en los siguientes términos:

«a) En los previstos en el apartado 1 del artículo 126 de esta Norma Foral.»

Veintiuno. El apartado 2 del artículo 100 queda redactado en los siguientes términos:

«2. A los solos efectos de entender cumplida la obligación de notificar dentro del plazo máximo de duración de los procedimientos, será suficiente acreditar que se ha realizado un intento de notificación que contenga el texto íntegro de la resolución.

En el caso de personas o entidades obligadas o acogidas voluntariamente a recibir notificaciones practicadas a través de medios electrónicos, la obligación de notificar dentro del plazo máximo de duración de los procedimientos se entenderá cumplida con la puesta a disposición de la notificación en la sede electrónica de la Diputación Foral de Gipuzkoa.

Los períodos de interrupción justificada que se especifiquen reglamentariamente y las dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la Administración tributaria, no se incluirán en el cómputo del plazo de resolución.»

Veintidós. Se suprime el apartado 3 del artículo 102 y se modifica su apartado 2 que queda redactado en los siguientes términos:

«2. Los gastos deducibles y las deducciones que se practiquen, cuando estén originados por operaciones realizadas por personas o entidades que realicen actividades empresariales o profesionales, deberán justificarse, de forma prioritaria, mediante la factura entregada por quien haya realizado la correspondiente operación que cumpla los requisitos señalados en la normativa tributaria.

Sin perjuicio de lo anterior, la factura no constituye un medio de prueba privilegiado respecto de la existencia de las operaciones, por lo que una vez que la Administración cuestiona fundadamente su efectividad, corresponde al obligado tributario aportar pruebas sobre la realidad de las operaciones.»

Veintitrés. Se adiciona un apartado 5 al artículo 104, con el siguiente contenido:

«5. En el caso de obligaciones tributarias con periodos de liquidación inferior al año, se podrá realizar una distribución lineal de la cuota anual que resulte entre los periodos de liquidación correspondientes cuando la Administración tributaria no pueda, en base a la información obrante en su poder, atribuirle a un periodo de liquidación concreto conforme a la normativa reguladora del tributo, y el obligado tributario, requerido expresamente a tal efecto, no justifique que procede un reparto temporal diferente.»

Veinticuatro. El artículo 108 queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 108. *Notificación por comparecencia.*

1. Cuando no sea posible efectuar la notificación la persona o entidad interesada o a su representante por causas no imputables a la Administración tributaria e intentada al menos dos veces en el domicilio fiscal o en el lugar señalado por la persona o entidad interesada si se trata de un procedimiento iniciado a solicitud de la misma, se harán constar en el expediente las circunstancias de los intentos de notificación. Será suficiente un solo intento cuando la persona o entidad destinataria conste como desconocida en dicho domicilio o lugar.

En este supuesto se citará a la persona o entidad interesada o a su representante para ser notificadas por comparecencia por medio de anuncios que se publicarán, por una sola vez para cada persona o entidad interesada, en el «BOLETIN OFICIAL de Gipuzkoa».

La publicación en el «BOLETIN OFICIAL de Gipuzkoa» se efectuará los lunes, miércoles y viernes de cada semana. Estos anuncios podrán exponerse, asimismo, en el Ayuntamiento correspondiente del último domicilio fiscal conocido. En el caso de que el último domicilio conocido radicara en el extranjero, el anuncio se podrá exponer en el consulado o sección consular de la embajada correspondiente.

2. En la publicación constará la relación de notificaciones pendientes con indicación del obligado tributario o su representante, el procedimiento que las motiva, el órgano competente para su tramitación y el lugar y plazo en que la persona o entidad destinataria de las mismas deberá comparecer para ser notificada.

En todo caso, la comparecencia deberá producirse en el plazo de 15 días naturales, contados desde el siguiente al de la publicación del anuncio en el «BOLETIN OFICIAL de Gipuzkoa». Transcurrido dicho plazo sin comparecer, la notificación se entenderá producida a todos los efectos legales el día siguiente al del vencimiento del plazo señalado.

3. Cuando el inicio de un procedimiento o cualquiera de sus trámites se entiendan notificados por no haber comparecido el obligado tributario o su representante, se le tendrá por notificado de las sucesivas actuaciones y diligencias de dicho procedimiento, y se mantendrá el derecho que le asiste a comparecer en cualquier momento del mismo. No obstante, las liquidaciones que se dicten en el procedimiento y, en su caso, los acuerdos de enajenación de los bienes embargados deberán ser notificados con arreglo a lo establecido en esta sección.»

Veinticinco. Los apartados 1 y 2 del artículo 111 quedan redactados en los siguientes términos:

«1. La Administración tributaria podrá comprobar e investigar los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones, negocios, valores, así como cualesquiera circunstancias, datos o documentos con ellos relacionados, que pudieran resultar relevantes para asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Dichas comprobación e investigación se podrán realizar aún en el caso de que las mismas afecten a ejercicios o periodos y conceptos tributarios respecto de los que se hubiese producido la prescripción regulada en el artículo 65.a) de esta Norma Foral, siempre que tal comprobación o investigación resulte precisa en relación con la de alguno de los derechos a los que se refiere el artículo 65 de esta Norma Foral que no hubiesen prescrito, salvo en los supuestos a los que se refiere el apartado 2 del artículo 65 bis de esta Norma Foral, en los que resultará de aplicación el límite en el mismo establecido.

En particular, dichas comprobaciones e investigaciones podrán extenderse a hechos, actos, actividades, explotaciones y negocios que, acontecidos, realizados, desarrollados o formalizados en ejercicios o periodos tributarios respecto de los que se hubiese producido la prescripción regulada en el artículo 65.a) citado en el párrafo anterior, hubieran de surtir efectos fiscales en ejercicios o periodos en los que dicha prescripción no se hubiese producido.

2. En el desarrollo de las funciones de comprobación e investigación a que se refiere este artículo, la Administración tributaria podrá calificar los hechos, actos, actividades, explotaciones y negocios realizados por el obligado tributario con independencia de la previa calificación que éste último hubiera dado a los mismos y del ejercicio o periodo en el que la realizó, resultando de aplicación, en su caso, lo dispuesto en los artículos 12, 14 y 15 de esta Norma Foral.

La calificación realizada por la Administración tributaria en los procedimientos de comprobación e investigación en aplicación de lo dispuesto en este apartado extenderá sus efectos respecto de la obligación tributaria objeto de aquellos y, en su caso, respecto de aquellas otras respecto de las que no se hubiese producido la prescripción regulada en el artículo 65.a) de esta Norma Foral.»

Veintiséis. Se adiciona un apartado 5 al artículo 115, con el siguiente contenido:

«5. En la liquidación resultante de un procedimiento de aplicación de los tributos podrán aplicarse las cantidades que el obligado tributario tuviera pendientes de compensación o deducción, sin que a estos efectos sea posible modificar tales cantidades pendientes mediante la presentación de declaraciones complementarias o solicitudes de rectificación después del inicio del procedimiento de aplicación de los tributos, sin perjuicio de lo dispuesto en la normativa de cada tributo.»

Veintisiete. El apartado 1 del artículo 120 queda redactado en los siguientes términos:

«1. Cuando de la presentación de una autoliquidación resulte cantidad a devolver, la Administración tributaria deberá efectuar la devolución que proceda de acuerdo con lo establecido en el artículo 31 de esta Norma Foral.

Si la autoliquidación fuera formalmente correcta, se podrá proceder sin más trámite y, en su caso, de manera automatizada, a la devolución solicitada.»

Veintiocho. El apartado 1 del artículo 121 queda redactado en los siguientes términos:

«1. Dentro del plazo de prescripción establecido en el artículo 65 de esta Norma Foral, el procedimiento iniciado mediante autoliquidación terminará por una liquidación provisional, por el inicio de un procedimiento de comprobación limitada o por uno de los procedimientos de inspección, con excepción de la comprobación restringida.»

Veintinueve. El artículo 124 queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 124. *Terminación del procedimiento iniciado mediante declaración.*

Dentro del plazo de prescripción establecido en el artículo 65 de esta Norma Foral, el procedimiento iniciado mediante declaración presentada por el obligado tributario terminará con una liquidación provisional, o por el inicio de un procedimiento de comprobación limitada o de uno de los procedimientos de inspección, con excepción del de comprobación restringida.»

Treinta. El artículo 125 queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 125. *Revisión de autoliquidaciones y declaraciones.*

1. La Administración tributaria podrá revisar las autoliquidaciones o declaraciones presentadas, así como la documentación que sirva de soporte o se acompañe a las mismas con el objeto de comprobar si ha sido aplicada debidamente la normativa tributaria y si los datos consignados coinciden con los que obren en su poder.

2. A los efectos señalados en el apartado anterior, la Administración podrá:

a) Examinar los datos y antecedentes que obren en su poder que pongan de manifiesto la realización del hecho imponible o del presupuesto de una obligación tributaria, o la existencia de elementos determinantes de la misma no declarados o distintos a los declarados por el obligado tributario, deducidos de dichos datos o antecedentes.

b) Requerir al obligado tributario la aclaración o justificación de los datos consignados en las autoliquidaciones o declaraciones presentadas, así como la aportación de aquellos documentos cuya presentación fuera necesaria para la correcta aplicación del tributo.

c) Requerir los libros, registros y cualesquiera otros documentos que el obligado tributario tenga la obligación de llevar conforme a lo dispuesto en la normativa tributaria, así como el examen de las facturas o documentos que sirvan de justificante de las operaciones incluidas en dichos libros, registros o documentos.

d) Realizar actuaciones de comprobación de valores.

3. En este procedimiento la Administración tributaria no podrá solicitar copia de la contabilidad mercantil.

No obstante, cuando en el curso del procedimiento el obligado tributario aporte, sin mediar requerimiento previo al efecto, la documentación contable que entienda pertinente al objeto de acreditar la contabilización de determinadas operaciones, la Administración tributaria podrá examinar dicha documentación a los solos efectos de constatar la coincidencia entre lo que figure en la documentación contable y la información de la que disponga la Administración tributaria. El examen de la citada documentación no impedirá ni limitará la ulterior comprobación de las operaciones a que la misma se refiere en un procedimiento posterior.»

Treinta y uno. El artículo 126 queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 126. *Práctica de liquidaciones provisionales.*

1. La Administración tributaria podrá practicar liquidación provisional sin necesidad de notificar previamente al obligado tributario propuesta de liquidación, en los siguientes supuestos:

a) Cuando se proceda a la devolución de las mismas cantidades solicitadas por los obligados tributarios y no se haya procedido a la misma con arreglo a lo previsto en el segundo párrafo del artículo 120.1 de esta Norma Foral.

b) Para practicar la liquidación a que se refiere el artículo 122 de esta Norma Foral, salvo que los datos o valores tenidos en cuenta por la Administración tributaria no se correspondan con los consignados por la persona o entidad obligada en su declaración, debiendo hacerse mención expresa de esta circunstancia en la propuesta de liquidación para que la persona o entidad obligada alegue lo que convenga a su derecho.

c) Cuando la declaración o autoliquidación del obligado tributario adolezca de defectos formales o incurra en errores aritméticos.

d) Cuando los datos declarados no coincidan con los contenidos en otras declaraciones presentadas por el mismo obligado tributario o con los que obren en poder de la Administración tributaria siempre que hubieren sido aportados por terceros en declaraciones exigidas con carácter general en cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en los artículos 90 y 91 de esta Norma Foral.

e) Cuando se trate de los supuestos a que se refieren los apartados 1 y 2 del artículo 128 de esta Norma Foral y se aplique el medio previsto en la letra b) del artículo 56.1 de la misma.

f) Cuando se aprecie una aplicación indebida de la normativa que resulte patente de la propia declaración o autoliquidación presentada o de los justificantes aportados.

g) Cuando sea consecuencia del procedimiento de comprobación restringida a que se refiere el artículo 154 de esta Norma Foral.

No obstante, cuando la liquidación provisional practicada no se ajuste a las conclusiones del informe emitido en el procedimiento de comprobación restringida, se deberá notificar al obligado tributario, con carácter previo a la práctica de la liquidación provisional, propuesta de liquidación para que alegue lo que convenga a su derecho.

h) Cuando se trate de una liquidación provisional en concepto de recargo de los previstos en el artículo 27 de esta Norma Foral y, en su caso, de los correspondientes intereses de demora.

2. Tanto las propuestas como las liquidaciones provisionales que practique la Administración tributaria deberán ser, en todo caso, motivadas con una referencia sucinta a los hechos y fundamentos de derecho que se hayan tenido en cuenta en las mismas.

3. Dentro del plazo de prescripción al que se refiere el artículo 65 de esta Norma Foral, la Administración tributaria podrá practicar nuevas liquidaciones provisionales, cuando descubra que en la autoliquidación o declaración revisadas concurre alguna de las circunstancias a las que se refieren las letras c) a h) del apartado 1 del presente artículo, u otras que no hubieran sido tenidas en cuenta en liquidaciones provisionales precedentes.

4. Lo previsto en el apartado anterior en ningún caso procederá cuando se hubiere practicado liquidación definitiva en relación con la misma autoliquidación o declaración, conforme a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 97 de esta Norma Foral.

Tampoco procederá la práctica de nuevas liquidaciones provisionales respecto a las obligaciones tributarias o elementos de la misma que hubieren sido objeto de un procedimiento de comprobación limitada, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 134 de esta Norma Foral.»

Treinta y dos. El apartado 4 del artículo 127 queda redactado en los siguientes términos:

«4. Sin perjuicio de lo dispuesto en los apartados anteriores, la Administración tributaria podrá dictar nuevas liquidaciones provisionales conforme a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 126 de esta Norma Foral.»

Treinta y tres. Los apartados 1 y 2 del artículo 128 quedan redactados en los siguientes términos:

«1. La Administración tributaria podrá proceder a la comprobación de valores de acuerdo con los medios previstos en el artículo 56 de esta Norma Foral, en la forma que se determine en la misma o en la normativa reguladora de cada tributo.

Sin perjuicio de lo previsto en la letra e) del artículo 126.1 de esta Norma Foral, el procedimiento se iniciará, mediante una notificación al efecto o, cuando se cuente con datos suficientes, mediante la notificación conjunta de la propuesta de liquidación y valoración a que se refiere el apartado 2 de este artículo, debiendo finalizar dentro del plazo de prescripción al que se refiere el artículo 65 de esta Norma Foral.

2. Si el valor determinado por la Administración tributaria es distinto al declarado por el obligado tributario, aquélla, al tiempo de notificar la propuesta de regularización, comunicará la valoración realizada debidamente motivada, con expresión de los medios y criterios empleados.

Los obligados tributarios no podrán interponer recurso o reclamación independiente contra la valoración, pero podrán promover la tasación pericial contradictoria o plantear cualquier cuestión relativa a dicha valoración con ocasión de los recursos o reclamaciones que, en su caso, interpongan contra el acto de regularización.»

Treinta y cuatro. El apartado 1 del artículo 129 queda redactado en los siguientes términos:

«1. Las personas o entidades interesadas podrán promover la tasación pericial contradictoria, en corrección de los medios de comprobación fiscal de valores señalados en el artículo 56 de esta Norma Foral, dentro del plazo del primer recurso o reclamación que proceda contra la liquidación efectuada de acuerdo con los valores comprobados administrativamente o, cuando la normativa tributaria así lo prevea, contra el acto de comprobación de valores debidamente notificado.

En los casos en que la normativa propia del tributo así lo prevea, la persona o entidad interesada podrá reservarse el derecho a promover la tasación pericial contradictoria cuando estime que la notificación no contiene expresión suficiente de los datos y motivos tenidos en cuenta para modificar los valores declarados y denuncie dicha omisión en un recurso de reposición o en una reclamación económico-administrativa. En este caso, el obligado tributario dispondrá del plazo de un mes para promover la tasación pericial contradictoria a partir de la fecha de firmeza en vía administrativa del acuerdo que resuelva el recurso o la reclamación interpuesta.

La presentación de la solicitud de tasación pericial contradictoria, o la reserva del derecho a promoverla a que se refiere el párrafo anterior, determinará la suspensión de la ejecución de la liquidación y del plazo para interponer recurso o reclamación contra la misma.

Asimismo, la presentación de la solicitud de tasación pericial contradictoria suspenderá el plazo para iniciar el procedimiento sancionador que, en su caso, derive de la liquidación o, si este se hubiera iniciado, el plazo máximo para la terminación del procedimiento sancionador. Tras la terminación del procedimiento de tasación pericial contradictoria, la notificación de la liquidación que proceda determinará que el plazo previsto en el artículo 214.2 de esta Norma Foral se compute de nuevo desde dicha notificación o, si el procedimiento se hubiera iniciado, que se reanude el cómputo del plazo restante para la terminación.

En el caso de que en el momento de solicitar la tasación pericial contradictoria contra la liquidación ya se hubiera impuesto la correspondiente sanción y como consecuencia de aquella se dictara una nueva liquidación, se procederá a anular la sanción y a imponer otra teniendo en cuenta la cuantificación de la nueva liquidación.»

Treinta y cinco. El apartado 2 del artículo 130 queda redactado en los siguientes términos:

«2. En este procedimiento, la Administración tributaria podrá realizar las actuaciones previstas en el apartado 2 del artículo 125 de la presente Norma Foral, además de las siguientes:

a) Examen de los datos y antecedentes en poder de la Administración tributaria que pongan de manifiesto la existencia de ganancias patrimoniales no justificadas que deban ser objeto de regularización.

b) Examen de la copia de la contabilidad mercantil. A estos efectos, también será de aplicación lo previsto en el párrafo segundo del artículo 125.3 de esta Norma Foral.

c) Requerimientos a terceros para que aporten la información que se encuentren obligados a suministrar en cumplimiento de lo establecido en los artículos 90 y 91 de esta Norma Foral o para que la ratifiquen mediante la presentación de los correspondientes justificantes.»

Treinta y seis. El apartado 2 al artículo 131 queda redactado en los siguientes términos:

«2. El inicio de las actuaciones de comprobación limitada deberá notificarse a los obligados tributarios mediante comunicación que deberá expresar la naturaleza y alcance de las mismas e informará sobre sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones.

Cuando los datos en poder de la Administración tributaria sean suficientes para formular la propuesta de liquidación, el procedimiento podrá iniciarse mediante la notificación de dicha propuesta.»

Treinta y siete. Se modifica la letra b) del apartado 1 y se adiciona un apartado 3 al artículo 133 con el siguiente contenido:

«b) Por caducidad, una vez transcurrido el plazo de 9 meses desde la fecha de notificación del acuerdo de inicio, sin que ello impida que la Administración tributaria pueda iniciar de nuevo este procedimiento dentro del plazo de prescripción.»

«3. Cuando una resolución judicial o económico-administrativa aprecie defectos y ordene la retroacción de las actuaciones de comprobación, éstas deberán finalizar en el período que reste desde el momento al que se retrotraigan las actuaciones hasta la conclusión del plazo previsto en el apartado 1.b), o en tres meses si aquél fuera inferior. El citado plazo se computará desde la recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución.»

Treinta y ocho. El apartado 4 del artículo 140 queda redactado en los siguientes términos:

«4. Tratándose de los registros y documentos establecidos por normas de carácter tributario o de los justificantes exigidos por éstas a los que se refieren la letra c) del apartado 2 del artículo 125 y la letra b) del apartado 2 del artículo 130 de esta Norma Foral, podrá requerirse su presentación en las oficinas de la Administración tributaria para su examen.»

Treinta y nueve. Se adiciona una nueva letra c) en el apartado 3 del artículo 145, con el siguiente contenido:

«c) En todo caso tendrán el carácter de provisionales las liquidaciones dictadas al amparo de lo dispuesto en el artículo 248.2 de esta Norma Foral.»

Cuarenta. Los apartados 4 y 5 del artículo 147 quedan redactados en los siguientes términos:

«4. Cuando se pase el tanto de culpa a la jurisdicción competente o se remita el expediente al Ministerio Fiscal de acuerdo con lo previsto en el artículo 249 de esta Norma Foral, dicho traslado producirá los siguientes efectos respecto al plazo de duración de las actuaciones inspectoras:

a) Se considerará como un supuesto de interrupción justificada del cómputo del plazo de dichas actuaciones.

b) Se considerará como causa que posibilita la ampliación de plazo, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 1 de este artículo, en el supuesto de que el procedimiento administrativo debiera continuar por haberse producido alguno de los motivos a los que se refiere el artículo 249 de esta Norma Foral.

5. Cuando una resolución judicial o económico-administrativa o un acuerdo de la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico ordene la retroacción de las actuaciones inspectoras, éstas deberán finalizar en el período que reste desde el momento al que se retrotraigan las actuaciones hasta la conclusión del plazo al que se refiere el apartado 1 de este artículo o en seis meses, si aquel período fuera inferior. El citado plazo se computará desde la recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución.

Deberá ponerse en conocimiento del obligado tributario a través de la oportuna comunicación o en la primera diligencia que se suscriba en el curso del procedimiento de comprobación e investigación con posterioridad a la citada recepción, la fecha en que se produzca la recepción del expediente administrativo o de la resolución judicial a que se refiere el párrafo anterior.

Se exigirán intereses de demora por la nueva liquidación que ponga fin al procedimiento. La fecha de inicio del cómputo del interés de demora será la misma que, de acuerdo con lo establecido en el apartado 2 del artículo

26 de la presente Norma Foral, hubiera correspondido a la liquidación anulada y el interés se devengará hasta el momento en que se haya dictado la nueva liquidación.»

Cuarenta y uno. Los apartados 2 y 4 del artículo 152 quedan redactados en los siguientes términos:

«2. Cuando se altere la propuesta de regularización formalizada en el acta con relación a la comunicada en su propuesta, el obligado tributario podrá, en el plazo de quince días naturales desde la fecha en que se haya extendido el acta o desde su notificación, formular, a la vista del expediente, alegaciones ante el órgano actuante de la inspección, o bien prestar su conformidad, en cuyo caso la tramitación continuará como acta de conformidad.

El mismo plazo de alegaciones dispondrá el obligado tributario cuando no habiéndose alterado la propuesta de regularización formalizada en el acta con respecto a la comunicada en la propuesta de acta, el obligado tributario no hubiera formulado alegaciones en el trámite de audiencia.»

«4. Antes de dictar el acto de liquidación, el órgano competente podrá dictar acuerdo con alguno de los contenidos establecidos en las letras a), b) o d) del artículo 151.3 de esta Norma Foral.»

Cuarenta y dos. Se modifica el apartado 3 del artículo 153 y se le adicionan tres nuevos apartados, del 4 al 6, con la siguiente redacción:

«3. Los datos y antecedentes utilizados para la aplicación del método de estimación indirecta podrán proceder de cualquiera de las siguientes fuentes:

a) Los signos, índices y módulos establecidos para el método de estimación objetiva, cuando la normativa propia de cada tributo así lo prevea, que se utilizarán preferentemente tratándose de obligados tributarios que hayan renunciado o pudiendo optar por dicho método no lo haya hecho. No obstante, si la Inspección acredita la existencia de rendimientos o cuotas procedentes de la actividad económica por un importe superior, será este último el que se considere a efectos de la regularización.

Dichos signos, índices y módulos podrán aplicarse aun cuando no siendo de aplicación en virtud de lo previsto en la normativa del Territorio Histórico de Gipuzkoa, otra normativa, común o foral, los prevea para la actividad económica objeto de comprobación e investigación.

b) Los datos económicos y del proceso productivo obtenidos del propio obligado tributario.

Podrán utilizarse datos de ejercicios anteriores o posteriores al regularizado en los que disponga de información que se considere suficiente y fiable. En especial, podrá utilizarse información correspondiente al momento de desarrollo de la actuación inspectora, que podrá considerarse aplicable a los ejercicios anteriores, salvo que se justifique y cuantifique, por la Inspección o por el obligado tributario, que procede efectuar ajustes en dichos datos.

Cuando este método se aplique a la cuantificación de operaciones de características homogéneas del obligado tributario y este no aporte información al respecto, aporte información incorrecta o insuficiente o se descubra la existencia de incorrecciones reiteradas en una muestra de dichas operaciones, la inspección de los tributos podrá regularizarlas por muestreo. En estos casos, podrá aplicarse el promedio que resulta de la muestra a la totalidad de las operaciones del período comprobado, salvo que el obligado tributario acredite la existencia de causas específicas que justifiquen la improcedencia de dicha proporción.

c) Los datos procedentes de estudios del sector efectuados por organismos públicos o por organizaciones privadas de acuerdo con técnicas estadísticas adecuadas, y que se refieran al período objeto de regularización. En este caso se identificará la fuente de los estudios, a efectos de que el obligado tributario pueda argumentar lo que considere adecuado a su derecho en relación con los mismos.

d) Los datos de una muestra obtenida por los órganos de la Inspección sobre empresas, actividades o productos con características relevantes que sean análogas o similares a las del obligado tributario, y se refieran al mismo año. En este caso, la Inspección deberá identificar la muestra elegida, de forma que se garantice su adecuación a las características del obligado tributario, y señalar el registro público o fuente de la que se obtuvieron los datos. En caso de que los datos utilizados procedan de la propia Administración tributaria, la muestra se realizará de conformidad con lo dispuesto reglamentariamente.

4. En caso de imposición directa, se podrá determinar por el método de estimación indirecta las ventas y prestaciones, las compras y gastos o el rendimiento neto de la actividad. La estimación indirecta puede referirse únicamente a las ventas y prestaciones, si las compras y gastos que figuran en la contabilidad o en los registros fiscales se consideran suficientemente acreditados. Asimismo, puede referirse únicamente a las compras y gastos cuando las ventas y prestaciones resulten suficientemente acreditadas.

En caso de imposición sobre el consumo, se podrá determinar por el método de estimación indirecta la base y la cuota repercutida, la cuota que se estima soportada y deducible o ambos importes. La cuota que se estima soportada y deducible se calculará estimando las cuotas que corresponderían a los bienes y servicios que serían normalmente necesarios para la obtención de las ventas o prestaciones correspondientes, pero solo en la cuantía en la que se aprecie que se ha repercutido el impuesto y que este ha sido soportado efectivamente por el obligado tributario. Si la Administración tributaria no dispone de información que le permita apreciar la repercusión de las cuotas, corresponderá al obligado tributario aportar la información que permita identificar a las personas o entidades que le repercutieron el impuesto y calcular su importe.

Ningún gasto o cuota soportada correspondiente a un ejercicio regularizado por medio de estimación indirecta podrá ser objeto de deducción en un ejercicio distinto.

5. En el caso de tributos con periodos de liquidación inferior al año, la cuota estimada por la Inspección de forma anual se repartirá linealmente entre los periodos de liquidación correspondientes, salvo que el obligado tributario justifique que procede un reparto temporal diferente.

6. Los datos, documentos o pruebas relacionados con las circunstancias que motivaron la aplicación del método de estimación indirecta únicamente podrán ser tenidos en cuenta en la regularización o en la resolución de los recursos o reclamaciones que se interpongan contra la misma en los siguientes supuestos:

a) Cuando se aporten con anterioridad a la propuesta de regularización. En este caso, el período transcurrido desde la apreciación de dichas circunstancias hasta la aportación de los datos, documentos o pruebas no se incluirá en el cómputo del plazo al que se refiere el artículo 147 de esta Norma Foral.

b) Cuando el obligado tributario demuestre que los datos, documentos o pruebas presentados con posterioridad a la propuesta de regularización fueron de imposible aportación en el procedimiento. En este caso, se ordenará la retroacción de las actuaciones al momento en que se apreciaron las mencionadas circunstancias, con aplicación de lo dispuesto en el apartado 5 del artículo 147 de esta Norma Foral.»

Cuarenta y tres. El artículo 172 queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 172. *Ejecución de garantías.*

1. Si la deuda tributaria estuviera garantizada, se procederá en primer lugar a ejecutar la garantía a través del procedimiento administrativo de apremio.

No obstante, la Administración tributaria podrá optar por el embargo y enajenación de otros bienes o derechos con anterioridad a la ejecución de la garantía cuando ésta no sea proporcionada a la deuda garantizada o cuando la persona o entidad obligada lo solicite, señalando bienes suficientes al efecto. En estos casos, la garantía prestada quedará sin efecto en la parte asegurada por los embargos.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, en supuestos de deudas garantizadas con hipoteca de igual rango, el diputado o la diputada foral del Departamento de Hacienda y Finanzas, previo informe de la Subdirección General de Recaudación, podrá acordar, junto con el resto de acreedores garantizados en igual rango, las condiciones particulares de la ejecución de la garantía que originen menor quebranto a los intereses de la Hacienda Pública.

Dicha ejecución también podrá hacerse judicial o extrajudicialmente, en cuyo caso será necesario el acuerdo del Consejo de Gobierno Foral.»

Cuarenta y cuatro. El apartado 2 del artículo 184 queda redactado en los siguientes términos:

«2. Las acciones u omisiones tipificadas en las Normas Forales o 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 concurra 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 adoptó la misma.

d) Cuando se haya puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Entre otros supuestos, se entenderá que se ha puesto la diligencia necesaria cuando el obligado tributario haya actuado amparándose en una interpretación razonable de la norma. En particular, se considerará que la actuación realizada se fundamenta en una interpretación razonable de la norma cuando el contribuyente haya actuado de conformidad con:

a') Las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Foral, o de los Tribunales de lo Contencioso-Administrativo, o con la doctrina emanada de las sentencias del Tribunal Constitucional y con las del Tribunal de Justicia de la Unión Europea en autos y sentencias, respecto de supuestos en los que los hechos y las circunstancias sean sustancialmente iguales.

b') Los criterios manifestados por la Administración tributaria en:

- Instrucciones contenidas en los modelos y manuales de divulgación para la presentación de declaraciones y autoliquidaciones;

- en las divulgaciones y comunicaciones a las que se refiere el artículo 81 de esta Norma Foral;

- o en las contestaciones a consultas tributarias escritas a que se refiere el artículo 83 de esta Norma Foral, formuladas por otros obligados tributarios, respecto de supuestos en los que los hechos y las circunstancias sean sustancialmente iguales, siempre que dichos criterios no hayan sido modificados.

A efectos de lo dispuesto en este apartado 2, en los supuestos a que se refiere el artículo 211 bis de esta Norma Foral, no podrá considerarse, salvo prueba en contrario, que existe concurrencia ni de la diligencia debida en el cumplimiento de las obligaciones tributarias ni de la interpretación razonable de la norma señaladas en esta letra d).

e) Cuando sean imputables a una deficiencia técnica de los programas informáticos de asistencia facilitados por la Administración tributaria para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.»

Cuarenta y cinco. El artículo 185 queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 185. *Principio de no concurrencia de sanciones tributarias.*

1. Una misma acción u omisión que deba aplicarse como criterio de graduación de una infracción no podrá ser sancionada como infracción independiente.

2. La realización de varias acciones u omisiones constitutivas de varias infracciones posibilitará la imposición de las sanciones que procedan por todas ellas.

3. Las sanciones derivadas de la comisión de infracciones tributarias resultan compatibles con la exigencia del interés de demora y de los recargos del período ejecutivo.»

Cuarenta y seis. La letra e) del apartado 1 del artículo 186 queda redactada en los siguientes términos:

«e) La entidad representante del grupo fiscal en el régimen de consolidación fiscal.»

Cuarenta y siete. Los apartados 1 y 2 del artículo 190 quedan redactados en los siguientes términos:

«1. Cuando la multa pecuniaria impuesta por la comisión de una infracción sea de importe igual o superior a 30.000 euros y, además de mediar ocultación de datos, se hubiera utilizado como criterio de graduación de la

sanción el de comisión repetida de infracciones tributarias, establecido en la letra a) del apartado 1 del artículo 191 de esta Norma Foral, además del de utilización de medios fraudulentos o persona interpuesta, establecido en la letra b) del mismo apartado, se podrán imponer, además, las siguientes sanciones accesorias:

a) Pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a aplicar beneficios e incentivos fiscales de carácter rogado durante un plazo de uno a dos años en los términos reglamentariamente establecidos.

b) Prohibición para contratar con la Administración pública que hubiera impuesto la sanción durante un plazo de uno a dos años en los términos reglamentariamente establecidos.

2. Cuando la multa pecuniaria impuesta por la comisión de una infracción sea de importe igual o superior a 60.000 euros y, además de mediar ocultación de datos, se hubiera utilizado como criterio de graduación de la sanción el de comisión repetida de infracciones tributarias, establecido en la letra a) del apartado 1 del artículo 191 de esta Norma Foral, además del de utilización de medios fraudulentos o persona interpuesta, establecido en la letra b) del mismo apartado, se podrán imponer, además, las siguientes sanciones accesorias:

a) Pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a aplicar beneficios e incentivos fiscales de carácter rogado durante un plazo de tres, cuatro o cinco años, cuando el importe de la sanción impuesta hubiera sido igual o superior a 60.000, 150.000 o 300.000 euros, respectivamente.

b) Prohibición para contratar con la Administración pública que hubiera impuesto la sanción durante un plazo de tres, cuatro o cinco años, cuando el importe de la sanción impuesta hubiera sido igual o superior a 60.000, 150.000 o 300.000 euros, respectivamente.»

Cuarenta y ocho. El apartado 1 del artículo 191 queda redactado en los siguientes términos:

«1. Las sanciones tributarias se graduarán exclusivamente conforme a los siguientes criterios, en la medida en que resulten aplicables:

a) Comisión repetida de infracciones tributarias.

Se entenderá producida esta circunstancia cuando la persona o entidad infractora hubiera sido sancionada por una infracción de la misma naturaleza en virtud de resolución firme en vía administrativa dentro de los cuatro años anteriores a la comisión de la infracción.

A estos efectos se considerarán de la misma naturaleza las infracciones previstas en un mismo artículo del capítulo III de este título. No obstante, las infracciones previstas en los artículos 195, 196 y 197 de esta Norma Foral se considerarán todas ellas de la misma naturaleza.

Cuando concurra esta circunstancia, la sanción mínima se incrementará entre 10 y 30 puntos porcentuales en los términos que se determine reglamentariamente.

En el supuesto de que la sanción no sea proporcional se incrementará entre un 100 y un 300 por 100 en los términos que se determine reglamentariamente.

b) Utilización de medios fraudulentos o de persona interpuesta.

Se consideran medios fraudulentos, en los términos que se establezcan reglamentariamente:

- Las anomalías sustanciales en la contabilidad y en los libros o registros establecidos por la normativa tributaria;

- El empleo de facturas, justificantes u otros documentos falsos o falseados, siempre que la incidencia de los documentos o soportes falsos o falseados represente un porcentaje superior al 10 por 100 de la base de la sanción;

- La utilización de personas o entidades interpuestas cuando el sujeto infractor, con la finalidad de ocultar su identidad, haya hecho figurar a nombre de un tercero, con o sin su consentimiento, la titularidad de los bienes o

derechos, la obtención de las rentas o ganancias patrimoniales o la realización de las operaciones con trascendencia tributaria de las que se deriva la obligación tributaria cuyo incumplimiento constituye la infracción que se sanciona.

Cuando concorra esta circunstancia, la sanción mínima se incrementará entre 25 y 100 puntos porcentuales en los términos que se establezcan reglamentariamente.

c) La especial colaboración de la persona o entidad interesada durante las actuaciones inspectoras, mediante la aportación espontánea de datos de difícil obtención para la Administración tributaria y que comporten un incremento de la deuda tributaria.

Cuando concorra esta circunstancia en la comisión de una infracción, el porcentaje de la sanción que corresponda aplicar a la cuantía incrementada por dicha colaboración se reducirá entre 10 y 30 puntos porcentuales en los términos que se establezcan reglamentariamente.»

Cuarenta y nueve. Se adiciona un nuevo apartado 5 al artículo 192 con el siguiente contenido:

«5. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, podrá aplicarse una reducción del 40 por 100 en aquellos supuestos en los que, aun no habiendo regularización, se preste conformidad a la sanción, siempre que así se prevea expresamente en la normativa tributaria. En particular, esta reducción resultará de aplicación a las sanciones previstas en las letras c) y d) del artículo 205.2 y en el segundo párrafo del artículo 206.2. letra b) de esta Norma Foral.»

Cincuenta. Se añade un nuevo párrafo final al apartado 3 del artículo 193 con el siguiente contenido:

«Igualmente será de aplicación lo dispuesto en el apartado 10 del artículo 67 de esta Norma Foral al ejercicio de la potestad de la Administración tributaria para imponer sanciones tributarias.»

Cincuenta y uno. El apartado 3 del artículo 194 queda redactado en los siguientes términos:

«3. Las sanciones tributarias firmes sólo podrán ser condonadas de forma graciable:

a) Por el Consejo de Gobierno Foral cuando siendo la solicitud de condonación relativa a sanciones derivadas de un mismo procedimiento tributario de gestión o inspección, su cuantía acumulada sea igual o superior a 6.000 euros. Posteriormente, dicha condonación será comunicada a las Juntas Generales.

b) Por el diputado o la diputada foral del Departamento de Hacienda y Finanzas en el resto de los casos. Reglamentariamente se desarrollarán los requisitos y el procedimiento para la condonación de las sanciones tributarias.»

Cincuenta y dos. El artículo 195 queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 195. *Infracción tributaria por dejar de ingresar la deuda tributaria que debiera resultar de una autoliquidación.*

1. Constituye infracción tributaria dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo la totalidad o parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo, salvo que se regularice con arreglo a lo dispuesto en el artículo 27 o proceda la aplicación de la letra b) del apartado 1 del artículo 165 sin que haya mediado requerimiento previo, ambos de esta Norma Foral.

También constituye infracción tributaria la falta de ingreso total o parcial de la deuda tributaria de las personas o entidades socias, herederas, comuneras o partícipes derivada de las cantidades no atribuidas o atribuidas incorrectamente por las entidades en atribución de rentas.

2. La base de la sanción será la cuantía no ingresada en la autoliquidación como consecuencia de la comisión de la infracción.

3. La sanción por la comisión de esta infracción tributaria consistirá en multa pecuniaria proporcional del 50 por 100 al 150 por 100 si no media ocultación de datos.

No obstante, cuando la infracción sea consecuencia de haber dejado de ingresar cantidades retenidas o ingresos a cuenta practicados o tributos efectivamente repercutidos, la sanción oscilará entre el 75 por 100 y el 150 por 100 de la base de la sanción si no media ocultación de datos.

4. La sanción por la comisión de esta infracción tributaria consistirá en multa pecuniaria proporcional del 80 por 100 al 150 por 100 si media ocultación de datos.

No obstante, cuando la infracción sea consecuencia de haber dejado de ingresar cantidades retenidas o ingresos a cuenta practicados o tributos efectivamente repercutidos, la sanción oscilará entre el 105 por 100 y el 150 por 100 de la base de la sanción.

5. Se entenderá que existe ocultación de datos a la Administración tributaria cuando no se presenten autoliquidaciones o se presenten autoliquidaciones en las que se incluyan hechos u operaciones inexistentes o con importes falsos, o en las que se omitan total o parcialmente operaciones, ingresos, rentas, productos, bienes o cualquier otro dato que incida en la determinación de la deuda tributaria, siempre que la incidencia de la deuda derivada de la ocultación, en relación con la base de la sanción, sea superior al 10 por 100.

6. Cuando el obligado tributario hubiera obtenido indebidamente una devolución y como consecuencia de la regularización practicada procediera la imposición de una sanción de las reguladas en este artículo, se entenderá que la cuantía no ingresada es el resultado de adicionar al importe de la devolución obtenida indebidamente la cuantía total que hubiera debido ingresarse en la autoliquidación.

En estos supuestos, no será sancionable la infracción a la que se refiere el artículo 197 de esta Norma Foral, consistente en obtener indebidamente una devolución.

7. No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores, se sancionará con el porcentaje del 30 por 100 la falta de ingreso en plazo de tributos o pagos a cuenta que hubieran sido incluidos o regularizados por el mismo obligado tributario en una autoliquidación presentada con posterioridad sin cumplir los requisitos establecidos en el apartado 4 del artículo 27 de esta Norma Foral para la aplicación de los recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo.

Lo previsto en este apartado no será aplicable cuando la autoliquidación presentada incluya ingresos correspondientes a conceptos y períodos impositivos respecto a los que se hubiera notificado previamente un requerimiento de la Administración tributaria.»

Cincuenta y tres. El artículo 196 queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 196. *Infracción tributaria por incumplir la obligación de presentar de forma completa y correcta declaraciones o documentos necesarios para practicar liquidaciones.*

1. Constituye infracción tributaria incumplir la obligación de presentar de forma completa y correcta las declaraciones o documentos necesarios para que la Administración tributaria pueda practicar la adecuada liquidación de aquellos tributos que no se exigen por el procedimiento de autoliquidación, salvo que se regularice con arreglo a lo dispuesto en el artículo 27 de esta Norma Foral.

2. La base de la sanción será la cuantía de la liquidación cuando no se hubiera presentado declaración, o la diferencia entre la cuantía que resulte de la adecuada liquidación del tributo y la que hubiera procedido de acuerdo con los datos declarados.

3. La sanción por la comisión de esta infracción tributaria consistirá en multa pecuniaria proporcional del 50 por 100 al 150 por 100 si no media ocultación.

La sanción por la comisión de esta infracción tributaria consistirá en multa pecuniaria proporcional del 80 por 100 al 150 por 100 si media ocultación de datos.

4. Se entenderá que existe ocultación de datos a la Administración tributaria cuando no se presenten declaraciones o se presenten declaraciones en las que se incluyan hechos u operaciones inexistentes o con importes falsos, o en las que se omitan total o parcialmente operaciones, ingresos, rentas, productos, bienes o cualquier otro dato que incida en la determinación de la deuda tributaria, siempre que la incidencia de la deuda derivada de la ocultación, en relación con la base de la sanción, sea superior al 10 por 100.»

Cincuenta y cuatro. El artículo 197 queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 197. *Infracción tributaria por obtener indebidamente devoluciones.*

1. Constituye infracción tributaria obtener indebidamente devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo.

2. La base de la sanción será la cantidad devuelta indebidamente como consecuencia de la comisión de la infracción.

3. La sanción por la comisión de esta infracción tributaria consistirá en multa pecuniaria proporcional del 50 por 100 al 150 por 100 si no media ocultación.

La sanción por la comisión de esta infracción tributaria consistirá en multa pecuniaria proporcional del 80 por 100 al 150 por 100 si media ocultación de datos.

4. Se entenderá que existe ocultación de datos a la Administración tributaria cuando no se presenten autoliquidaciones o se presenten autoliquidaciones en las que se incluyan hechos u operaciones inexistentes o con importes falsos, o en las que se omitan total o parcialmente operaciones, ingresos, rentas, productos, bienes o cualquier otro dato que incida en la determinación de la deuda tributaria, siempre que la incidencia de la deuda derivada de la ocultación, en relación con la base de la sanción, sea superior al 10 por 100.»

Cincuenta y cinco. El artículo 204 queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 204. *Infracción por incumplir la obligación de presentar autoliquidaciones, declaraciones u otros documentos con trascendencia tributaria en el modelo aprobado al efecto o por medios distintos a los electrónicos, informáticos o telemáticos.*

1. Constituye infracción tributaria la presentación de autoliquidaciones, declaraciones u otros documentos con trascendencia tributaria en un modelo distinto del que apruebe y publique para cada caso la Administración tributaria.

La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 100 euros.

2. También constituye infracción el incumplimiento de la obligación de presentar autoliquidaciones, declaraciones u otros documentos con trascendencia tributaria por medios distintos a los electrónicos, informáticos o telemáticos en aquellos supuestos en que hubiera obligación de hacerlo por dichos medios.

Dicha infracción será sancionada con multa pecuniaria fija de 1.500 euros.

3. No obstante, tratándose de declaraciones exigidas con carácter general en cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en los artículos 90 y 91 de esta Norma Foral las sanciones impuestas de acuerdo con lo dispuesto en este artículo se incrementarán en un 100 por 100.»

Cincuenta y seis. Las letras c) y d) del apartado 2 del artículo 205 quedan redactadas en los siguientes términos:

«c) El incumplimiento de la obligación de llevar o conservar la contabilidad, los libros y registros establecidos por las normas tributarias, multa pecuniaria proporcional del 10 por 100 de la cifra de negocios de la persona o entidad infractora en el ejercicio al que se refiere la infracción, con un mínimo de 15.000 euros. En el caso de que

dicho período impositivo hubiera sido inferior al año natural, se elevará al año la magnitud correspondiente a la cifra de negocios.

Cuando el incumplimiento se refiera a la obligación de conservar los programas o archivos informáticos que sirvan de soporte a la contabilidad, libros y registros señalados en el párrafo anterior, o a los sistemas de codificación utilizados, resultará de aplicación la sanción prevista en el párrafo anterior.

En el supuesto de que la Administración tributaria compruebe que los programas o archivos informáticos que sirven de soporte para el control de la facturación y los sistemas de codificación utilizados, han sido destruidos, borrados o manipulados y esta circunstancia se acredite en relación con un período impositivo aún no finalizado en el momento de la comprobación, la multa pecuniaria proporcional será del 20 por 100 de la cifra de negocios de la persona o entidad infractora en el ejercicio anterior, con un mínimo de 30.000 euros. En el caso de que dicho período impositivo anterior hubiera sido inferior al año natural, se elevará al año la magnitud correspondiente a la cifra de negocios.

d) La llevanza de contabilidades distintas referidas a una misma actividad y ejercicio económico que dificulten el conocimiento de la verdadera situación del obligado tributario, multa pecuniaria fija de 30.000 euros por cada uno de los ejercicios económicos a los que alcance dicha llevanza.»

Cincuenta y siete. Se adiciona una letra g) al apartado 2 del artículo 205 con el siguiente contenido:

«g) El retraso en la obligación de llevar los libros registro a través de la sede electrónica de la Diputación Foral de Gipuzkoa mediante el suministro de los registros de facturación en los términos establecidos reglamentariamente, multa pecuniaria proporcional de un 0,5 por ciento del importe de la factura objeto de registro, con un mínimo trimestral de 300 euros y un máximo de 6.000 euros.»

Cincuenta y ocho. La letra b) del apartado 2 del artículo 206 queda redactada en los siguientes términos:

«b) Cuando el incumplimiento consista en la falta de expedición, remisión o entrega de facturas o justificantes, o en la falta de su conservación, multa pecuniaria proporcional del 2 por 100 del importe del conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción. Cuando no sea posible conocer el importe de las operaciones a que se refiere la infracción, la sanción será de 600 euros por cada operación respecto de la que no se haya emitido o conservado la correspondiente factura o documento.

En el supuesto de que la Administración tributaria compruebe que no se expide, remite o entrega la correspondiente factura, y esta circunstancia se acredite en relación con un período impositivo aún no finalizado en el momento de la comprobación, la sanción será de 1.000 euros por cada operación respecto de la que no se haya expedido, remitido o entregado la correspondiente factura.»

Cincuenta y nueve. El artículo 208 queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 208. *Infracción tributaria por resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria.*

1. Constituye infracción tributaria la resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria.

Se entiende producida esta circunstancia cuando la persona o entidad infractora, debidamente notificada al efecto, haya realizado actuaciones tendentes a dilatar, entorpecer o impedir las actuaciones de la Administración tributaria en relación con el cumplimiento de sus obligaciones.

Entre otras, constituyen resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria las siguientes conductas:

a) No facilitar el examen de documentos, informes, antecedentes, libros, registros, ficheros, facturas, justificantes y asientos de contabilidad principal o auxiliar, programas y archivos informáticos, sistemas operativos y de control y cualquier otro dato con trascendencia tributaria.

b) No atender algún requerimiento debidamente notificado.

c) La incomparecencia, salvo causa justificada, en el lugar y tiempo que se hubiera señalado.

d) Negar o impedir indebidamente la entrada o permanencia en fincas o locales a los funcionarios de la Administración tributaria o el reconocimiento de locales, máquinas, instalaciones y explotaciones relacionadas con las obligaciones tributarias.

e) Las coacciones al personal funcionario de la Administración tributaria.

f) El incumplimiento o cumplimiento inexacto de las diligencias de embargo efectuadas por los órganos de recaudación.

2. La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 300 euros, salvo que sea de aplicación lo dispuesto en los apartados siguientes de este artículo.

3. Cuando la resistencia, obstrucción, excusa o negativa a la actuación de la Administración tributaria consista en desatender requerimientos en el plazo concedido, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de:

a) 150 euros, si se ha incumplido por primera vez un requerimiento.

b) 300 euros, si se ha incumplido por segunda vez el requerimiento.

c) 600 euros, si se ha incumplido por tercera vez el requerimiento.

4. Cuando la resistencia, obstrucción, excusa o negativa a la actuación de la Administración tributaria se produzca en relación con el ejercicio de actividades económicas realizadas por personas físicas o entidades, la sanción consistirá en:

a) Multa pecuniaria fija de 300 euros, si no se comparece o no se facilita la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el primer requerimiento notificado al efecto.

b) Multa pecuniaria fija de 1.500 euros, si no se comparece o no se facilita la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el segundo requerimiento notificado al efecto.

c) Multa pecuniaria proporcional de hasta el 2 por 100 de la cifra de negocios de la persona o entidad infractora en el año natural anterior a aquél en que se produjo la infracción, con un mínimo de 10.000 euros y un máximo de 400.000 euros, cuando no se haya comparecido o no se haya facilitado la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el tercer requerimiento notificado al efecto.

Reglamentariamente se determinará, dentro de los límites señalados, la sanción aplicable en cada caso en función del porcentaje que las operaciones no declaradas representen sobre el total que debieron declararse.

Cuando la resistencia, obstrucción, excusa o negativa a la actuación de la Administración tributaria consista en desatender en el plazo concedido requerimientos relativos a la información que deben contener las declaraciones exigidas con carácter general en cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en los artículos 90 y 91 de esta Norma Foral, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional de hasta el 3 por 100 de la cifra de negocios de la persona o entidad infractora en el año natural anterior a aquél en el que se produjo la infracción, con un mínimo de 15.000 euros y un máximo de 600.000 euros.

Reglamentariamente se determinará, dentro de los límites señalados, la sanción aplicable en cada caso en función del porcentaje que las operaciones no declaradas representen sobre el total que debieron declararse.

En caso de que no se conozca el importe de las operaciones o el requerimiento no se refiera a magnitudes monetarias, se impondrá el mínimo establecido en los dos párrafos anteriores, respectivamente.

Cuando con anterioridad a la terminación del procedimiento sancionador se diese total cumplimiento al requerimiento administrativo la sanción será de 6.000 euros.

5. En el caso de que el obligado tributario que cometa las infracciones a que se refieren las letras a), b), c), d) y e) del apartado 1, esté siendo objeto de un procedimiento de comprobación e investigación, de comprobación restringida o de comprobación limitada, se le sancionará de la siguiente forma:

a) Cuando la infracción la realicen personas o entidades que no desarrollen actividades económicas y la infracción consista en:

1.º No comparecer o no facilitar la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido:

- a') Multa pecuniaria fija de 1.000 euros, si se incumple el primer requerimiento notificado al efecto.
- b') Multa pecuniaria fija de 5.000 euros, si se incumple en el segundo requerimiento notificado al efecto.
- c') Multa pecuniaria fija de 10.000 euros, si se incumple en el tercer requerimiento notificado al efecto.

2.º Coacciones al personal funcionario de la Administración tributaria, multa pecuniaria fija de 10.000 euros.

b) Cuando el incumplimiento lo realicen personas o entidades que desarrollen actividades económicas y se refiera a información relacionada con esas actividades, se sancionará de la siguiente forma:

1.º Si la infracción consiste en la no aportación o en no facilitar el examen de libros de contabilidad, registros fiscales, ficheros, programas, sistemas operativos y de control o consista en el incumplimiento del deber de facilitar la entrada o permanencia en fincas y locales, el reconocimiento de elementos o instalaciones, o consista en coacciones a los funcionarios de la Administración tributaria, multa proporcional del 2 por 100 de la cifra de negocios de la persona o entidad infractora en el último período impositivo cuyo plazo de declaración haya finalizado a la fecha de comisión de la infracción, con un mínimo de 20.000 euros y un máximo de 600.000 euros.

2. Si la infracción consiste en la falta de aportación de datos, informes, antecedentes, documentos, facturas u otros justificantes concretos distintos a los previstos en el número 1.º anterior:

a') Multa pecuniaria fija de 3.000 euros, si no se comparece o no se facilita la información exigida en el plazo concedido en el primer requerimiento notificado al efecto.

b') Multa pecuniaria fija de 15.000 euros, si no se comparece o no se facilita la información exigida en el plazo concedido en el segundo requerimiento notificado al efecto.

c') Multa pecuniaria proporcional del 3 por 100 de la cifra de negocios de la persona o entidad infractora en el período impositivo cuyo plazo de declaración haya finalizado a la fecha de comisión de la infracción, con un mínimo de 30.000 euros y un máximo de 600.000 euros, si no se comparece o no se facilita la información exigida en el plazo concedido en el tercer requerimiento notificado al efecto.

En el caso de que el período impositivo a que se refiere esta letra b) hubiera sido inferior al año natural, se elevará al año la magnitud correspondiente a la cifra de negocios.

Reglamentariamente se determinará, dentro de los límites señalados, la sanción aplicable en cada caso en función el porcentaje que las operaciones no declaradas representen sobre el total que debieron declararse.

En caso de que no se conozca el importe de las operaciones o el requerimiento no se refiera a magnitudes monetarias, se impondrá el mínimo establecido en el número 1.º y en la letra c') del número 2.º de esta letra b).

Cuando con anterioridad a la terminación del procedimiento sancionador se diese total cumplimiento a los requerimientos administrativos a los que se refiere este apartado, la sanción se reducirá a la mitad de la cuantía que resulte de acuerdo con las reglas anteriores.

6. Lo dispuesto en los apartados anteriores también será de aplicación cuando la resistencia, obstrucción, excusa o negativa se refiera a actuaciones del personal funcionario extranjero realizadas en el marco de la asistencia mutua.

7. Cuando la resistencia, obstrucción, excusa o negativa se refiera al quebrantamiento de las medidas cautelares adoptadas conforme a lo dispuesto en los artículos 143, 166 y 215 de esta Norma Foral, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 2 por 100 de la cifra de negocios de la persona o entidad infractora en el año natural anterior a aquel en el que se produjo la infracción, con un mínimo de 3.000 euros.

8. Cuando en relación con lo dispuesto en letra c) del artículo 90.1 de esta Norma Foral, la resistencia, obstrucción, excusa o negativa se refiera al incumplimiento o cumplimiento inexacto de las diligencias de embargo efectuadas por los órganos de recaudación por parte de las personas o entidades depositarias de fondos, valores u otros bienes de deudores a la Administración, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 25 por 100

del importe al que asciendan los fondos, valores o bienes que debieron ser efectivamente embargados con un mínimo de 1.000 euros.

Dicha sanción resultará aplicable sin perjuicio de la responsabilidad solidaria que corresponda a quienes por culpa o negligencia incumplan las órdenes de embargo conforme a lo dispuesto en la letra b) del artículo 42.4 de esta Norma Foral.»

Sesenta. Se adiciona el artículo 211 bis con el siguiente contenido:

«Artículo 211 bis. *Infracción en supuestos de aplicación de la cláusula antielusión.*

1. Constituye infracción tributaria el incumplimiento de las obligaciones tributarias mediante la realización de actos o negocios cuya regularización se hubiese efectuado mediante la aplicación de lo dispuesto en el artículo 14 de esta Norma Foral y en la que hubiese resultado acreditada cualquiera de las siguientes situaciones:

- a) La falta de ingreso dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo de la totalidad o parte de la deuda tributaria.
- b) La obtención indebida de una devolución derivada de la normativa de cada tributo.
- c) La solicitud indebida de una devolución, beneficio o incentivo fiscal.
- d) La determinación o acreditación improcedente de partidas positivas o negativas o créditos tributarios a compensar o deducir en la base o en la cuota de declaraciones futuras, propias o de terceros.

2. El incumplimiento a que se refiere el apartado anterior constituirá infracción tributaria exclusivamente cuando se acredite la existencia de igualdad sustancial entre el caso objeto de regularización y aquel o aquellos otros supuestos en los que se hubiera establecido criterio administrativo y éste hubiese sido hecho público para general conocimiento antes del inicio del plazo para la presentación de la correspondiente declaración o autoliquidación.

A estos efectos se entenderá por criterio administrativo el establecido por aplicación de lo dispuesto en el artículo 163.6 de esta Norma Foral.

Reglamentariamente se regulará la publicidad del criterio administrativo derivado de los dictámenes establecidos en el artículo 163.6 de esta Norma Foral.

3. La sanción consistirá en:

- a) Multa pecuniaria proporcional del 50 por 100 de la cuantía no ingresada en el supuesto del apartado 1.a).
- b) Multa pecuniaria proporcional del 50 por 100 de la cantidad devuelta indebidamente en el supuesto del apartado 1.b).
- c) Multa pecuniaria proporcional del 15 por 100 de la cantidad indebidamente solicitada en el supuesto del apartado 1.c).
- d) Multa pecuniaria proporcional del 15 por 100 del importe de las cantidades indebidamente determinadas o acreditadas, si se trata de partidas a compensar o deducir en la base imponible, o del 50 por 100 si se trata de partidas a deducir en la cuota o de créditos tributarios aparentes, en el supuesto del apartado 1.d).

4. Las infracciones y sanciones reguladas en este artículo serán incompatibles con las que corresponderían por las reguladas en los artículos 195, 197, 198 y 199 de esta Norma Foral.

5. En los supuestos regulados en este artículo resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 192 de esta Norma Foral.»

Sesenta y uno. El artículo 213 queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 213. *Procedimiento para la imposición de sanciones tributarias.*

1. El procedimiento sancionador en materia tributaria se tramitará de forma separada a los de aplicación de los tributos regulados en el título III de esta Norma Foral, salvo renuncia del obligado tributario que se hará constar expresamente, en cuyo caso se tramitará conjuntamente.

2. En los supuestos previstos en el párrafo segundo del artículo 149.1.e) de esta Norma Foral, las cuestiones relativas a las infracciones se analizarán en el correspondiente procedimiento de aplicación de los tributos de acuerdo con la normativa reguladora del mismo, conforme se establezca reglamentariamente.

3. La práctica de notificaciones en el procedimiento sancionador en materia tributaria se efectuará de acuerdo con lo previsto en la sección 3.ª del capítulo II del título III de esta Norma Foral.»

Sesenta y dos. Se adiciona un artículo 219 bis con el siguiente contenido:

«Artículo 219 bis. *Iniciación por medios electrónicos.*

Quienes estén obligados a relacionarse con la Administración tributaria por medios electrónicos, deberán utilizar dichos medios para iniciar los procedimientos, recursos y reclamaciones previstos en el artículo anterior. En caso de incumplimiento de dicha obligación, se les requerirá para que en un plazo de 15 días naturales subsanen la falta a través de su presentación electrónica, con indicación de que si así no lo hicieran se les tendrá por desistido del procedimiento, recurso o reclamación, previa resolución que deberá ser dictada en tal sentido.»

Sesenta y tres. Se modifica el apartado 1 y se introduce un nuevo apartado 6 en el artículo 222 con el siguiente contenido, renumerándose los apartados 6 a 9 como 7 a 10:

«1. La ejecución del acto impugnado mediante recurso de reposición o en vía económico-administrativa quedará suspendida automáticamente a instancia de la persona o entidad interesada si se garantiza el importe de dicho acto, los intereses de demora que genere la suspensión y los recargos que procederían en caso de ejecución de la garantía, en los términos que se establezcan reglamentariamente.

Si la impugnación afectase a una sanción tributaria, su ejecución quedará suspendida automáticamente sin necesidad de aportar garantías de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 218 de esta Norma Foral.

Si la impugnación afectase a un acto censal relativo a un tributo de gestión compartida, no se suspenderá en ningún caso, por este hecho, el procedimiento de cobro de la liquidación que pueda practicarse. Ello sin perjuicio de que, si la resolución que se dicte en materia censal afectase al resultado de la liquidación abonada, se realice la correspondiente devolución de ingresos.»

«6. En los casos del artículo 67.10 de esta Norma Foral, si el recurso o la reclamación afecta a una deuda tributaria que, a su vez, ha determinado el reconocimiento de una devolución a favor del obligado tributario, las garantías aportadas para obtener la suspensión garantizarán asimismo las cantidades que, en su caso, deban reintegrarse como consecuencia de la estimación total o parcial del recurso o reclamación.»

Sesenta y cuatro. El apartado 1 del artículo 228 queda redactado en los siguientes términos:

«1. El procedimiento para el reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos se iniciará de oficio o a instancia de la persona o entidad interesada, en los siguientes supuestos:

- a) Cuando se haya producido una duplicidad en el pago de deudas tributarias o sanciones.
- b) Cuando la cantidad pagada haya sido superior al importe a ingresar resultante de un acto administrativo o de una autoliquidación.
- c) Cuando se hayan ingresado cantidades correspondientes a deudas o sanciones tributarias después de haber transcurrido los plazos de prescripción. En ningún caso se devolverán las cantidades satisfechas en la regularización voluntaria establecida en el artículo 250 de esta Norma Foral.
- d) Cuando así lo establezca la normativa tributaria.

Reglamentariamente se desarrollará el procedimiento previsto en este apartado, al que será de aplicación lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 227 de esta Norma Foral.»

Sesenta y cinco. Se introduce un nuevo apartado 3 en el artículo 231 con el siguiente contenido, renumerándose los actuales apartados 3, 4 y 5 como 4, 5 y 6:

«3. En ejecución de una resolución que estime total o parcialmente el recurso contra la liquidación de una obligación tributaria conexas a otra del mismo obligado tributario de acuerdo con el artículo 67.10 de esta Norma Foral, se regularizará la obligación conexas distinta de la recurrida en la que la Administración hubiese aplicado los criterios o elementos en que se fundamentó la liquidación de la obligación tributaria objeto de la reclamación.

Si de dicha regularización resultase la anulación de la liquidación de la obligación conexas distinta de la recurrida y la práctica de una nueva liquidación que se ajuste a lo resuelto en el recurso, será de aplicación lo dispuesto en el artículo 26.5 de esta Norma Foral.»

Sesenta y seis. El artículo 236 queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 236. *Acumulación de reclamaciones económico-administrativas.*

1. Las reclamaciones económico-administrativas se podrán acumular a efectos de su tramitación y resolución en los siguientes casos:

a) Las interpuestas por una misma persona o entidad interesada relativas al mismo tributo, que deriven de un mismo procedimiento.

b) Las interpuestas por varias personas o entidades interesadas relativas al mismo tributo siempre que deriven de un mismo expediente y planteen idénticas cuestiones.

c) Las que se hayan interpuesto por varias personas o entidades interesadas contra un mismo acto administrativo o contra una misma actuación tributaria de las o los particulares.

2. En todo caso, se acumulará la reclamación interpuesta contra una sanción si se hubiera presentado reclamación contra la deuda tributaria de la que derive.

3. Fuera de los casos establecidos en los números anteriores, el Tribunal, de oficio o a instancia de parte, podrá acumular motivadamente aquellas reclamaciones que considere que deben ser objeto de resolución unitaria que afecten al mismo o a distintos tributos, siempre que exista conexión entre ellas. En el caso de que se trate de distintos reclamantes y no se haya solicitado por ellos mismos, deberá previamente concedérseles un plazo de 15 días para manifestar lo que estimen conveniente respecto de la procedencia de la acumulación.

Las acumulaciones a las que se refiere este apartado podrán quedar sin efecto cuando el Tribunal considere conveniente la resolución separada de las reclamaciones.

4. Los acuerdos sobre acumulación o por los que se deja sin efecto una acumulación tendrán el carácter de actos de trámite y no serán recurribles.

5. Lo dispuesto en los apartados anteriores será aplicable cuando se interponga una sola reclamación contra varios actos o actuaciones.»

Sesenta y siete. El artículo 239 queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 239. *Normas generales.*

1. Se tendrá por acreditada la representación voluntaria, sin necesidad de aportar uno de los medios establecidos en el artículo 46.2 de esta Norma Foral, cuando la representación ya hubiera sido acreditada ante la Administración tributaria en el procedimiento en el que se dictó el acto impugnado.

2. El procedimiento se impulsará de oficio con sujeción a los plazos establecidos, que, salvo en el supuesto previsto en el artículo 241.1 de esta Norma Foral, no serán susceptibles de prórroga ni precisarán que se declare su finalización.

3. Serán objeto de notificación todos los actos y resoluciones que afecten a las personas o entidades interesadas o pongan término a una reclamación económico-administrativa, bien por medios electrónicos, bien en el domicilio señalado o, en su defecto, de acuerdo con el artículo 108 de esta Norma Foral.

La notificación se hará de forma electrónica obligatoriamente para los interesados que estén obligados a relacionarse con la Administración tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa por medios electrónicos.

La notificación deberá contener el texto íntegro de la resolución, y deberá expresar los recursos que procedan, órgano ante el que hubieran de presentarse y plazo para interponerlos, sin que ello impida que las personas o entidades interesadas puedan ejercitar cualquier otro recurso que estimen pertinente.

4. El procedimiento económico-administrativo será gratuito. No obstante, si la reclamación o el recurso resulta desestimado o inadmitido y el Tribunal Económico-Administrativo Foral aprecia temeridad o mala fe, podrá exigir a la persona a la que resulte imputable dicha temeridad o mala fe que sufrague las costas del procedimiento, según los criterios que se fijen reglamentariamente.

La condena en costas se impondrá en la resolución que se dicte, con mención expresa de los motivos por los que el Tribunal ha apreciado la concurrencia de mala fe o temeridad, así como la cuantificación de la misma.

5. El procedimiento económico-administrativo se regulará de acuerdo con las disposiciones previstas en este Capítulo y en las disposiciones reglamentarias que se dicten en su desarrollo.»

Sesenta y ocho. El artículo 240 queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 240. *Iniciación.*

1. La reclamación económico-administrativa se interpondrá ante el Tribunal Económico-Administrativo Foral en el plazo de un mes a contar desde el día siguiente al de la notificación del acto impugnado o desde el día siguiente a aquél en que quede constancia de la realización u omisión de la retención o ingreso a cuenta, de la repercusión motivo de la reclamación o de la sustitución derivada de las relaciones entre el sustituto y el contribuyente.

También podrá interponerse reclamación económico-administrativa a partir del día siguiente a aquel en el que se produzcan los efectos del silencio administrativo. Si con posterioridad a la interposición de la reclamación, y antes de su resolución, se dictara resolución expresa, se remitirá al Tribunal, una vez notificada a la persona o entidad interesada.

En la notificación se advertirá que la resolución expresa, según su contenido, se considerará impugnada en vía económico-administrativa, o causará la terminación del procedimiento por satisfacción extraprocesal que será declarada por el Tribunal.

Tratándose de reclamaciones relativas a la obligación de expedir y entregar factura que incumbe a quienes desarrollen actividades empresariales y profesionales, el plazo al que se refiere el párrafo anterior empezará a contarse transcurrido un mes desde que se haya requerido formalmente el cumplimiento de dicha obligación.

En el supuesto de deudas de vencimiento periódico y notificación colectiva, el recurso podrá interponerse durante el periodo voluntario de pago o durante el plazo de un mes contado a partir del día siguiente al de finalización de aquél.

2. El procedimiento deberá iniciarse mediante escrito dirigido al Tribunal, en el que además de identificar al reclamante, el acto o actuación contra el que se reclama, y consignar el domicilio, podrá incluir las alegaciones y adjuntar las pruebas pertinentes. No obstante, la persona o entidad reclamante podrá reservarse el derecho de ampliar las mismas a la vista del expediente remitido, cuando solicite expresamente trámite de alegaciones.

En los casos de reclamaciones relativas a retenciones, ingresos a cuenta, repercusiones, obligación de expedir y entregar factura y a las relaciones entre el sustituto y el contribuyente, el escrito deberá identificar también a la persona recurrida y su domicilio y adjuntar todos los antecedentes que obren a disposición de la reclamante o en registros públicos.

3. La interposición de la reclamación se realizará obligatoriamente a través de la sede electrónica de la Diputación Foral de Gipuzkoa, cuando las reclamantes estén obligadas a relacionarse con la Administración tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa por medios electrónicos.»

Sesenta y nueve. El apartado 1 del artículo 241 queda redactado en los siguientes términos:

«1. El Tribunal Económico-Administrativo Foral, una vez recibido y, en su caso, completado el expediente, lo pondrá de manifiesto a las personas o entidades interesadas que hubieran comparecido en la reclamación y no hubiesen formulado alegaciones en el escrito de interposición o las hubiesen formulado pero con la solicitud expresa de este trámite, por plazo común de un mes en el que deberán presentar el escrito de alegaciones con aportación de las pruebas oportunas.

La puesta de manifiesto del expediente electrónico podrá tener lugar por medios electrónicos, pudiendo presentarse por estos medios las alegaciones y pruebas. Las personas o entidades obligadas a interponer la reclamación de forma electrónica, habrán de presentar las alegaciones, pruebas, y cualquier otro escrito, por esta misma vía. En caso de deficiencia técnica imputable a la Administración tributaria que imposibilite la realización del trámite por esta vía, el Tribunal adoptará las medidas oportunas para evitar perjuicios a la persona o entidad interesada, pudiendo, entre otras, conceder un nuevo plazo, prorrogar el anteriormente concedido o autorizar que se realice por otros medios.»

Setenta. Se adiciona un apartado 3 al artículo 242, con el siguiente contenido:

«3. Reglamentariamente se desarrollará el procedimiento para plantear cuestiones prejudiciales ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Cuando el planteamiento de la cuestión prejudicial no haya sido solicitado por las personas o entidades interesadas en la reclamación económico-administrativa, con carácter previo a que el mismo se produzca, se concederá un plazo de quince días a las personas o entidades interesadas para que formulen alegaciones en relación exclusivamente con la oportunidad de dicho planteamiento.

En todo caso, el Tribunal antes de plantear la cuestión prejudicial concederá un plazo de quince días al órgano administrativo autor del acto para que formule alegaciones.

Cuando se hubiese planteado una cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea de acuerdo con lo previsto en los párrafos anteriores, se suspenderá el procedimiento económico-administrativo desde su planteamiento y hasta que se reciba la resolución de la cuestión prejudicial. Asimismo, procederá la suspensión del curso de aquellos procedimientos económico-administrativos para cuya resolución sea preciso conocer el resultado de la cuestión prejudicial planteada. Dicha suspensión se comunicará a las personas o entidades interesadas en el procedimiento económico-administrativo y la misma determinará la suspensión del cómputo del plazo de prescripción de los derechos a que se refiere el artículo 65 de esta Norma Foral, cómputo que continuará una vez se reciba en el Tribunal Económico-Administrativo Foral la resolución de la cuestión planteada.»

Setenta y uno. El apartado 2 del artículo 243 queda redactado en los siguientes términos:

«2. Cuando se produzca la renuncia o desistimiento de la persona o entidad reclamante, la caducidad de la instancia o la satisfacción extraprocésal, el Tribunal acordará motivadamente el archivo de las actuaciones. Este acuerdo podrá ser adoptado por los componentes del Tribunal de forma individual en los términos establecidos en el apartado 4 del artículo 237 de esta Norma Foral.

El acuerdo de archivo de actuaciones podrá revisarse conforme a lo dispuesto en el artículo 245 bis de esta Norma Foral.»

Setenta y dos. Se modifican los apartados 3, 5 y 6 del artículo 244 y se introduce un nuevo apartado 7, renumerándose el actual apartado 7 como 8, con las siguientes redacciones:

«3. La resolución podrá ser estimatoria, desestimatoria o declarar la inadmisibilidad. La resolución estimatoria podrá anular total o parcialmente el acto impugnado por razones de derecho sustantivo o por defectos formales.

Cuando la resolución aprecie defectos formales que hayan disminuido las posibilidades de defensa de la reclamante, se producirá la anulación del acto en la parte afectada y se ordenará la retroacción de las actuaciones al momento en que se produjo el defecto formal.

Con excepción del supuesto al que se refiere el párrafo anterior, los actos de ejecución, incluida la práctica de liquidaciones que resulten de los pronunciamientos, no formarán parte del procedimiento en el que tuviese su origen el acto objeto de impugnación.

Salvo en los casos de retroacción, los actos resultantes de la ejecución de la resolución deberán ser notificados en el plazo de un mes desde que dicha resolución tenga entrada en el registro del órgano competente para su ejecución. No se exigirán intereses de demora desde que la Administración incumpla el plazo de un mes.»

«5. La resolución que se dicte tendrá plena eficacia respecto de las personas o entidades interesadas a quienes se hubiese notificado la existencia de la reclamación. Las resoluciones del Tribunal dictadas en las reclamaciones relativas a actuaciones u omisiones de los particulares, a que se refiere el artículo 233.4 de esta Norma Foral, una vez hayan adquirido firmeza, vincularán a la Administración tributaria en cuanto a la calificación jurídica de los hechos tenidos en cuenta para resolver, sin perjuicio de sus potestades de comprobación e investigación. A tal efecto, estas resoluciones serán comunicadas a la Administración tributaria.

6. Cuando no se cumpla, en el plazo legalmente establecido, la resolución del Tribunal que imponga la obligación de expedir factura, la reclamante podrá, en nombre y por cuenta de la persona o entidad reclamada, expedir la factura en la que se documente la operación, conforme a las siguientes reglas:

1.^ª El ejercicio de esta facultad deberá ser comunicado por escrito al Tribunal, indicándose que el fallo no se ha cumplido y que se va a emitir la factura correspondiente. Igualmente deberá comunicar a la reclamada por cualquier medio que deje constancia de su recepción, que va a ejercitar esta facultad.

2.^ª La factura en la que se documente la operación será confeccionada por la reclamante, que constará como destinataria de la operación, figurando como expedidora la que ha incumplido dicha obligación.

3.^ª La persona o entidad reclamante remitirá copia de la factura a la persona o entidad reclamada, debiendo quedar en su poder el original de la misma. Igualmente deberá enviar al Departamento de Hacienda y Finanzas copia de dicha factura y del escrito presentado ante el Tribunal en el que comunicaba el incumplimiento de la resolución dictada.

7. En ejecución de una resolución que estime total o parcialmente la reclamación contra la liquidación de una obligación tributaria conexas a otra del mismo obligado tributario, de acuerdo con el artículo 67.10 de esta Norma Foral, se regularizará la obligación conexa distinta de la recurrida en la que la Administración hubiese aplicado los criterios o elementos en que se fundamentó la liquidación de la obligación tributaria objeto de la reclamación.

Si de dicha regularización resultase la anulación de la liquidación de la obligación conexa distinta de la recurrida y la práctica de una nueva liquidación que se ajuste a lo resuelto por el Tribunal, será de aplicación lo dispuesto en el artículo 26.5 de esta Norma Foral.»

Setenta y tres. El apartado 1 del artículo 245 queda redactado en los siguientes términos:

«1. El plazo máximo de duración del procedimiento será de un año contado desde la interposición de la reclamación. Transcurrido este plazo, la persona o entidad interesada podrá considerar desestimada la reclamación al objeto de interponer el recurso procedente.

El Tribunal deberá resolver expresamente en todo caso. Los plazos para la interposición de los correspondientes recursos comenzarán a contarse desde el día siguiente al de la notificación de la resolución expresa.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo primero de este apartado y en el apartado 3 del artículo 242 de la presente Norma Foral, si el Tribunal estimase que los actos impugnados pudieran verse afectados por resoluciones pendientes de ser dictadas en procedimientos seguidos en otros ámbitos o jurisdicciones, podrá acordar, de forma motivada y previa audiencia a la persona o entidad interesada, la paralización de sus actuaciones, con suspensión del cómputo del plazo de resolución así como del período de prescripción a que se refiere el artículo 65 de esta Norma Foral, hasta la finalización de aquéllos.»

Setenta y cuatro. Se adiciona un artículo 245 bis con el siguiente contenido:

«Artículo 245 bis. *Recurso de anulación.*

1. Contra las resoluciones de las reclamaciones económico-administrativas, con carácter previo, en su caso, a la interposición del recurso contencioso-administrativo, y sin que altere el plazo de interposición de éste, las personas o entidades interesadas podrán interponer recurso de anulación en el plazo de 15 días a contar desde el día siguiente al de la notificación de la resolución, ante el Tribunal Económico-Administrativo Foral, exclusivamente en los siguientes casos:

- a) Cuando se haya declarado incorrectamente la inadmisibilidad de la reclamación.
- b) Cuando se hayan declarado inexistentes las alegaciones o pruebas oportunamente presentadas en la vía económico-administrativa.
- c) Cuando se alegue la existencia de incongruencia completa y manifiesta de la resolución.

2. También podrá interponerse recurso de anulación, en los términos previstos en el primer párrafo del apartado 1 anterior, contra el acuerdo de archivo de actuaciones al que se refiere el artículo 243 de esta Norma Foral.

3. El Tribunal declarará la inadmisibilidad del recurso de anulación cuando no se trate de uno de los casos señalados en los apartados anteriores, cuando se presente el recurso fuera del plazo establecido o concurren defectos de legitimación o representación.

4. No podrá deducirse nuevamente este recurso frente a su resolución. El recurso de anulación no procederá frente a la resolución del recurso extraordinario de revisión.

5. El escrito de interposición incluirá las alegaciones y adjuntará las pruebas pertinentes. El Tribunal resolverá sin más trámite en el plazo de un mes, entendiéndose desestimado en caso contrario.»

Setenta y cinco. Se adiciona un artículo 245 ter con el siguiente contenido:

«Artículo 245 ter. *Recurso contra la ejecución.*

1. Los actos de ejecución de las resoluciones económico-administrativas se ajustarán exactamente a los pronunciamientos de aquéllas.

2. Si la persona o entidad interesada está disconforme con los actos dictados como consecuencia de la ejecución de una resolución económico-administrativa, podrá presentar este recurso.

3. Será competente para conocer de este recurso el Tribunal Económico-Administrativo Foral. La resolución dictada podrá establecer los términos concretos en que haya de procederse para dar debido cumplimiento al fallo.

4. El plazo de interposición de este recurso será de un mes a contar desde el día siguiente al de la notificación del acto impugnado. El Tribunal resolverá en el plazo de seis meses. Transcurrido ese plazo sin haberse notificado resolución expresa, la persona o entidad interesada podrá entender desestimado el recurso.

5. En ningún caso se admitirá la suspensión del acto recurrido cuando no se planteen cuestiones nuevas respecto a la resolución económico-administrativa que se ejecuta.

6. No cabrá la interposición de recurso de reposición con carácter previo al recurso contra la ejecución.

7. El Tribunal declarará la inadmisibilidad del recurso contra la ejecución respecto de aquellas cuestiones que se planteen sobre temas ya decididos por la resolución que se ejecuta, sobre temas que hubieran podido ser planteados en la reclamación cuya resolución se ejecuta o cuando concorra alguno de los supuestos a que se refiere el artículo 244.4 de esta Norma Foral.»

Setenta y seis. El apartado 5 del artículo 246 queda redactado en los siguientes términos:

«5. La resolución del recurso extraordinario de revisión se dictará en el plazo de seis meses. Transcurrido ese plazo sin haberse notificado resolución expresa, la persona o entidad interesada podrá entender desestimado el recurso.»

Setenta y siete. Se introduce un nuevo título, el VI, con el siguiente contenido:

«TÍTULO VI

Actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos en supuestos de delito contra la Hacienda Pública

Artículo 248. *Práctica de liquidaciones en caso de existencia de indicios de delitos contra la Hacienda Pública.*

1. Cuando la Administración tributaria aprecie indicios de delito contra la Hacienda Pública, se continuará la tramitación del procedimiento con arreglo a las normas generales que resulten de aplicación, sin perjuicio de que se pase el tanto de culpa a la jurisdicción competente o se remita el expediente al Ministerio Fiscal, y con sujeción a las reglas que se establecen en el presente título.

Salvo en los casos a que se refiere el artículo siguiente, procederá dictar liquidación de los elementos de la obligación tributaria objeto de comprobación, separando en liquidaciones diferentes aquellos que se encuentren vinculados con el posible delito contra la Hacienda Pública y aquellos que no se encuentren vinculados con el posible delito contra la Hacienda Pública.

2. La liquidación que en su caso se dicte, referida a aquellos elementos de la obligación tributaria que se encuentren vinculados con el posible delito contra la Hacienda Pública se ajustará a lo establecido en este título.

En los supuestos a los que se refiere este apartado, la Administración tributaria se abstendrá de iniciar o, en su caso, continuar, el procedimiento sancionador correspondiente a estos mismos hechos. En caso de haberse iniciado un procedimiento sancionador, de no haber concluido éste con anterioridad, dicha conclusión se entenderá producida, en todo caso, en el momento en que se pase el tanto de culpa a la jurisdicción competente o se remita el expediente al Ministerio Fiscal, sin perjuicio de la posibilidad de iniciar un nuevo procedimiento sancionador en los casos a que se refiere el último párrafo de este apartado.

La sentencia condenatoria de la autoridad judicial impedirá la imposición de sanción administrativa por los mismos hechos.

De no haberse apreciado la existencia de delito, la Administración tributaria iniciará, cuando proceda, el procedimiento sancionador administrativo de acuerdo con los hechos que los tribunales hubieran considerado probados.

3. La liquidación que se dicte en relación con conceptos tributarios que no se encuentren vinculados con el posible delito contra la Hacienda Pública se ajustará en su tramitación al procedimiento ordinario que corresponda según lo dispuesto en el capítulo IV del título III de esta Norma Foral y se sujetará al régimen de revisión establecido en su título V.

Artículo 249. *Excepciones a la práctica de liquidaciones en caso de existencia de indicios de delito contra la Hacienda Pública.*

1. Cuando la Administración tributaria aprecie indicios de delito contra la Hacienda Pública, pasará el tanto de culpa a la jurisdicción competente o remitirá el expediente al Ministerio Fiscal, absteniéndose de practicar la liquidación a que se refiere el artículo 248.2 de esta Norma Foral, en los siguientes supuestos:

a) Cuando la tramitación de la liquidación administrativa pueda ocasionar la prescripción del delito con arreglo a los plazos previstos en el artículo 131 del Código Penal.

b) Cuando de resultados de la investigación o comprobación, no pudiera determinarse con exactitud el importe de la liquidación o no hubiera sido posible atribuirla a un obligado tributario concreto.

c) Cuando la liquidación administrativa pudiese perjudicar de cualquier forma la investigación o comprobación de la defraudación.

En los casos anteriormente señalados, junto al escrito de denuncia o de querrela presentado por la Administración tributaria, se trasladará también el acuerdo motivado en el que se justifique la concurrencia de alguna de las circunstancias determinantes de la decisión administrativa de no proceder a dictar liquidación.

En estos casos no se concederá trámite de audiencia o alegaciones al obligado tributario.

2. En los supuestos señalados en el apartado anterior, la Administración se abstendrá de iniciar o, en su caso, continuar el procedimiento administrativo, que quedará suspendido mientras la autoridad judicial no dicte sentencia firme, tenga lugar el sobreseimiento o el archivo de las actuaciones o se produzca la devolución del expediente por el Ministerio Fiscal.

No obstante, en caso de que se hubiera iniciado un procedimiento sancionador, éste se entenderá concluido, en todo caso, en el momento en que se pase el tanto de culpa a la jurisdicción competente o se remita el expediente al Ministerio Fiscal. Todo ello, sin perjuicio de la posibilidad de iniciar un nuevo procedimiento sancionador si finalmente no se apreciara delito y de acuerdo con los hechos que, en su caso, los tribunales hubieran considerado probados.

El pase del tanto de culpa o la remisión del expediente interrumpirá los plazos de prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria y a imponer la sanción, de acuerdo con lo previsto en los artículos 67.1 y 193.3 de esta Norma Foral.

La sentencia condenatoria de la autoridad judicial impedirá la imposición de sanción administrativa por los mismos hechos.

Las actuaciones del procedimiento de comprobación e investigación realizadas durante el periodo de suspensión respecto de los hechos denunciados se tendrán por inexistentes.

3. En los supuestos anteriores, de no haberse apreciado la existencia de delito, la Administración tributaria iniciará o continuará sus actuaciones de acuerdo con los hechos que los órganos jurisdiccionales hubieran considerado probados en el periodo que reste hasta la conclusión del plazo a que se refiere el artículo 147.1 de esta Norma Foral o en el plazo de 6 meses si éste último fuese superior, a computar desde la recepción de la resolución judicial o del expediente devuelto por el Ministerio Fiscal por el órgano competente que deba continuar el procedimiento.

El cómputo de los plazos de prescripción se iniciará de nuevo de acuerdo con lo indicado en el artículo 67.7 de esta Norma Foral.

Artículo 250. *Regularización voluntaria.*

La Administración tributaria no pasará el tanto de culpa a la jurisdicción competente ni remitirá el expediente al Ministerio Fiscal salvo que conste que el obligado tributario no ha regularizado su situación tributaria mediante el completo reconocimiento y pago de la deuda tributaria antes de que se le hubiera notificado el inicio de actuaciones de comprobación o investigación tendentes a la determinación de la deuda tributaria objeto de la regularización o, en el caso de que tales actuaciones no se hubieran producido, antes de que el Ministerio Fiscal, o el representante procesal de la Administración tributaria, interponga querrela o denuncia contra aquél dirigida, o antes de que el Ministerio Fiscal o el Juez de Instrucción realicen actuaciones que le permitan tener conocimiento formal de la iniciación de diligencias.

La deuda tributaria se entiende integrada por los elementos a los que se refiere el artículo 57 de esta Norma Foral, debiendo proceder el obligado tributario a la autoliquidación e ingreso simultáneo tanto de la cuota como de los intereses de demora y de los recargos legalmente devengados a la fecha del ingreso. No obstante, cuando los tributos regularizados voluntariamente no se exijan por el procedimiento de autoliquidación, el obligado tributario deberá presentar la declaración correspondiente, procediendo al ingreso de la totalidad de la deuda tributaria liquidada por la Administración en el plazo para el pago establecido en la normativa tributaria.

Lo dispuesto en este artículo resultará también de aplicación cuando la regularización se hubiese producido una vez prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria.

Para determinar la existencia del completo reconocimiento y pago a que se refiere el primer párrafo de este artículo, la Administración tributaria podrá desarrollar las actuaciones de comprobación o investigación que resulten procedentes, aún en el caso de que las mismas afecten a periodos y conceptos tributarios respecto de los que se hubiese producido la prescripción regulada en el artículo 65.a) de esta Norma Foral.

Artículo 251. Tramitación del procedimiento de comprobación e investigación en caso de que proceda practicar liquidación.

1. Cuando la Administración tributaria aprecie indicios de delito contra la Hacienda Pública y no concurren las circunstancias que impiden dictar liquidación de acuerdo con el artículo 249.1 de esta Norma Foral, procederá formalizar una propuesta de liquidación vinculada a delito, en la que se expresarán los hechos y fundamentos de derecho en los que se basa la misma.

Dicha propuesta se notificará al obligado tributario concediéndole el trámite de audiencia para que alegue lo que convenga a su derecho en el plazo de 15 días naturales, contados a partir del siguiente al de notificación de la propuesta.

En ningún caso los defectos procedimentales en que se hubiese podido incurrir durante la tramitación administrativa, producirán los efectos de extinguir total o parcialmente la obligación tributaria vinculada a delito ni los previstos en las letras a) y b) del artículo 147.2 de esta Norma Foral en relación con las actuaciones desarrolladas por la Administración tributaria tendentes a la liquidación de la deuda tributaria, sin perjuicio de los que de aquellos pudiesen derivarse en caso de devolución del expediente por el Ministerio Fiscal o en caso de resolución judicial firme que obligue a practicar el ajuste previsto por el artículo 255.2 c) de esta Norma Foral por no apreciar la existencia de delito contra la Hacienda Pública.

Transcurrido el plazo previsto para el trámite de audiencia y examinadas las alegaciones presentadas en su caso, el órgano competente dictará una liquidación administrativa, con la autorización previa o simultánea de la Directora o del Director de General Hacienda, cuando considere que la regularización precedente pone de manifiesto la existencia de un posible delito contra la Hacienda Pública.

Una vez dictada la liquidación administrativa, la Administración tributaria a través del órgano competente para ello, pasará el tanto de culpa a la jurisdicción competente o remitirá el expediente al Ministerio Fiscal y el procedimiento de comprobación finalizará, respecto de los elementos de la obligación tributaria regularizados mediante dicha liquidación, con la notificación al obligado tributario de la misma, en la que se advertirá de que el período voluntario de ingreso sólo comenzará a computarse una vez que sea notificada la admisión a trámite de la denuncia o querrela correspondiente, en los términos establecidos en el artículo 253 de esta Norma Foral.

El pase del tanto de culpa o la remisión del expediente interrumpirá los plazos de prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria y a imponer la sanción, de acuerdo con lo previsto en los artículos 67.1 y 193.3 de esta Norma Foral.

2. La inadmisión de la denuncia o querrela determinará la retroacción de las actuaciones inspectoras al momento anterior a aquel en que se dictó la propuesta de liquidación vinculada a delito, procediendo en ese caso la formalización del acta que corresponda, que se tramitará de acuerdo con lo establecido en esta Norma Foral y su normativa de desarrollo.

La terminación de las actuaciones inspectoras seguirá lo dispuesto en la subsección 3.ª de la sección 3.ª del capítulo IV del título III.

El procedimiento deberá finalizar en el periodo que reste desde el momento al que se retrotraigan las actuaciones hasta la conclusión del plazo al que se refiere el artículo 147.1 de esta Norma Foral o en seis meses,

si éste último fuera superior. El citado plazo se computará desde la recepción de la resolución judicial o del expediente devuelto por el Ministerio Fiscal por el órgano competente que deba continuar el procedimiento.

Se exigirán intereses de demora por la nueva liquidación que ponga fin al procedimiento. La fecha de inicio del cómputo del interés de demora será la misma que, de acuerdo con lo establecido en el artículo 26.2 de esta Norma Foral, hubiera correspondido a la liquidación anulada y el interés se devengará hasta el momento en que se haya dictado la nueva liquidación.

En estos casos se iniciará el cómputo de los plazos de prescripción del derecho a determinar la deuda y a imponer la sanción de acuerdo con lo indicado en el artículo 67.7 de esta Norma Foral.

3. En los casos en los que, por un mismo concepto impositivo y periodo, quepa distinguir elementos en los que se aprecia una conducta dolosa que pueda ser determinante de un delito contra la Hacienda Pública, junto con otros elementos y cuantías a regularizar respecto de los que no se aprecia esa conducta dolosa, se efectuarán dos liquidaciones de forma separada.

A efectos de la cuantificación de ambas liquidaciones, se formalizará una propuesta de liquidación vinculada al delito y una propuesta de acta de inspección, de acuerdo con las siguientes reglas:

a) La propuesta de liquidación vinculada a delito comprenderá los elementos que hayan sido objeto de declaración, en su caso, a los que se sumarán todos aquellos elementos en los que se aprecie dolo, y se restarán los ajustes a favor del obligado tributario a los que éste pudiera tener derecho, así como las partidas a compensar o deducir en la base o en la cuota que le correspondan adicionalmente. Si la declaración presentada hubiera determinado una cuota a ingresar, ésta se descontará para el cálculo de esta propuesta de liquidación.

b) La propuesta de liquidación contenida en la propuesta de acta comprenderá la totalidad de los elementos comprobados, con independencia de que estén o no vinculados con el posible delito, y se deducirá la cantidad resultante de la propuesta de liquidación a que se refiere el párrafo anterior.

No obstante, el obligado tributario podrá optar por la aplicación de un sistema de cálculo de ambas cuotas basado en la aplicación proporcional de las partidas a compensar o deducir en la base o en la cuota, en los términos que se determinen reglamentariamente. Esta opción deberá comunicarse a la Administración en el plazo de alegaciones posterior a la notificación de la propuesta de liquidación vinculada al delito.

Artículo 252. Impugnación de las liquidaciones.

1. Frente a la liquidación administrativa dictada como consecuencia de lo dispuesto en el artículo 248.2 de esta Norma Foral, no procederá recurso o reclamación en vía administrativa, sin perjuicio del ajuste que proceda con arreglo a lo que se determine en el proceso penal, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 305 del Código Penal y en el artículo 255 de esta Norma Foral, correspondiendo al Juez penal determinar en sentencia la cuota defraudada vinculada a los delitos contra la Hacienda Pública que hubiese sido liquidada al amparo de lo previsto en el apartado 5 del artículo 305 del Código Penal y en el presente título.

En ningún caso los defectos procedimentales en que se hubiese podido incurrir durante la tramitación administrativa, producirán los efectos de extinguir total o parcialmente la obligación tributaria vinculada a delito ni los previstos en las letras a) y b) del artículo 147.2 de esta Norma Foral en relación con las actuaciones desarrolladas por la Administración tributaria tendentes a la liquidación de la deuda tributaria.

2. Frente a la liquidación que resulte de la regularización de los elementos y cuantías que no se encuentren vinculados con el posible delito, cabrá interponer los recursos y reclamaciones previstos en el título V de esta Norma Foral.

Artículo 253. Recaudación de la deuda liquidada en caso de existencia de indicios de delito contra la Hacienda Pública.

En los supuestos a que se refiere el artículo 248.2 de esta Norma Foral, la existencia del procedimiento penal por delito contra la Hacienda Pública no paralizará las actuaciones administrativas dirigidas al cobro de la deuda tributaria liquidada, salvo que el Juez hubiere acordado la suspensión de las actuaciones de ejecución.

Las actuaciones administrativas dirigidas al cobro a las que se refiere el párrafo anterior se regirán por las normas generales establecidas en el capítulo V del título III de esta Norma Foral, salvo las especialidades establecidas en el presente título.

Una vez que conste admitida la denuncia o querrela por delito contra la Hacienda Pública, la Administración tributaria procederá a notificar al obligado tributario el inicio del período voluntario de pago requiriéndole para que realice el ingreso de la deuda tributaria liquidada en los plazos a que se refiere el artículo 61.2 de esta Norma Foral.

Artículo 254. *Causas de oposición frente a las actuaciones de recaudación.*

Frente a los actos del procedimiento de recaudación desarrollados para el cobro de la deuda tributaria liquidada conforme a lo dispuesto en el artículo 248.2 de esta Norma Foral, solo serán oponibles los motivos previstos en los artículos 171.3 y 174.3 y en el segundo párrafo del artículo 176.1. de esta Norma Foral y su revisión se realizará conforme a lo dispuesto en su título V.

Artículo 255. *Efectos de la resolución judicial sobre la liquidación tributaria.*

1. La liquidación dictada por la Administración tributaria en los supuestos a los que se refiere el artículo 248.2 de esta Norma Foral, se ajustará a lo que se determine finalmente en el proceso penal en relación con la existencia y la cuantía de la defraudación.

2. El ajuste se realizará de la siguiente forma:

a) Si en el proceso penal se dictara sentencia condenatoria por delito contra la Hacienda Pública y en dicho proceso se determinara una cuota defraudada idéntica a la liquidada en vía administrativa, no será necesario modificar la liquidación realizada, sin perjuicio de la liquidación de los intereses de demora y recargos que correspondan.

Si la cuantía defraudada que se determinara en el proceso penal difiriera, en más o en menos, de la fijada en vía administrativa, la liquidación dictada al amparo del artículo 248.2 de esta Norma Foral deberá modificarse. En este caso, subsistirá el acto inicial, que será rectificado de acuerdo con el contenido de la sentencia para ajustarse a la cuantía fijada en el proceso penal como cuota defraudada.

Dicha modificación, practicada por la Administración tributaria al amparo de lo dispuesto en el párrafo anterior, no afectará a la validez de las actuaciones recaudatorias realizadas, respecto de la cuantía confirmada en el proceso penal.

El acuerdo de modificación se trasladará al Tribunal competente para la ejecución, a la persona o entidad obligada al pago y a las demás partes personadas en el procedimiento penal.

Si la cuantía defraudada que se determinara en el proceso penal fuese inferior a la fijada en vía administrativa, serán de aplicación las normas generales establecidas al efecto en la normativa tributaria en relación con las devoluciones de ingresos y el reembolso del coste de las garantías.

b) Si en el proceso penal no se apreciara finalmente la existencia de delito por inexistencia de la obligación tributaria, la liquidación administrativa será anulada siendo de aplicación las normas generales establecidas al efecto en la normativa tributaria en relación con las devoluciones de ingresos y el reembolso del coste de las garantías.

c) Si en el proceso penal se dictara resolución firme, no apreciándose delito por motivo diferente a la inexistencia de la obligación tributaria, procederá la retroacción de las actuaciones inspectoras al momento anterior en el que se dictó la propuesta de liquidación vinculada a delito prevista en el artículo 251.1 de esta Norma Foral, teniendo en cuenta los hechos que el órgano judicial hubiese considerado probados, procediendo la formalización del acta, que se tramitará de acuerdo con lo establecido en esta Norma Foral y su normativa de desarrollo.

La terminación de las actuaciones inspectoras seguirá lo dispuesto en la subsección 3.^a de la sección 3.^a del capítulo IV del título III de esta Norma Foral.

El procedimiento deberá finalizar en el periodo que reste desde el momento al que se retrotraigan las actuaciones hasta la conclusión del plazo al que se refiere el artículo 147.1 de esta Norma Foral o en seis meses, si éste último fuera superior. El citado plazo se computará desde la recepción del expediente por el órgano competente para la reanudación de las actuaciones.

Se exigirán intereses de demora por la nueva liquidación que ponga fin al procedimiento. La fecha de inicio del cómputo del interés de demora será la misma que, de acuerdo con lo establecido en el artículo 26.2 de esta Norma Foral, hubiera correspondido a la liquidación anulada y el interés se devengará hasta el momento en que se haya dictado la nueva liquidación.

Esta liquidación se sujetará al régimen de revisión y recursos propios de toda liquidación tributaria regulado en el título V de esta Norma Foral, pero no podrán impugnarse los hechos considerados probados en la sentencia judicial.

En estos casos se iniciará el cómputo del plazo de prescripción del derecho a determinar la deuda y a imponer la sanción de acuerdo con lo indicado en el artículo 67.7 de esta Norma Foral.

Artículo 256. Responsables.

1. Serán responsables solidarios de la deuda tributaria liquidada conforme a lo establecido en el artículo 248.2 de esta Norma Foral las personas o entidades que hubieran sido causantes o hubiesen colaborado activamente en la realización de los actos que den lugar a dicha liquidación y se encuentren investigadas o imputadas en el proceso penal iniciado por el delito denunciado o hubieran sido condenadas como consecuencia del citado proceso.

Los datos, pruebas o circunstancias que obren o hayan sido obtenidos en el procedimiento de liquidación y que vayan a ser tenidos en cuenta en el procedimiento para exigir la responsabilidad establecida en este artículo, deberán incorporarse formalmente al mismo antes de la propuesta de resolución.

2. En relación con las liquidaciones a que se refiere el artículo 248.2 de esta Norma Foral, también resultarán de aplicación los supuestos de responsabilidad regulados en el artículo 42.4 de esta Norma Foral.

3. En el recurso o reclamación contra el acuerdo que declare la responsabilidad prevista en el apartado 1 anterior sólo podrá impugnarse el alcance global de la citada responsabilidad.

4. Si en el proceso penal se acordara el sobreseimiento o absolución respecto de cualquiera de los responsables a que se refiere el apartado 1, la declaración de su responsabilidad será anulada, siendo de aplicación las normas generales establecidas en la normativa tributaria en relación con las devoluciones y reembolso del coste de garantías.

5. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 67.9 de esta Norma Foral, en los supuestos de responsabilidad a que se refiere el apartado 1 de este artículo, interrumpido el plazo de prescripción para un obligado tributario, dicho efecto se extiende a todos los demás obligados, incluidos los responsables.

6. La competencia para dictar los acuerdos de declaración de responsabilidad en los supuestos regulados en los apartados 1 y 2 de este artículo corresponderá al órgano de recaudación.

7. El plazo del procedimiento de declaración de responsabilidad se entenderá suspendido durante el periodo de tiempo que transcurra desde la presentación de la denuncia o querrela ante el Ministerio Fiscal o el órgano judicial hasta la imputación formal de los encausados.

A las medidas cautelares adoptadas durante la tramitación del procedimiento de declaración de responsabilidad previsto en este artículo les será de aplicación lo previsto en el artículo 78.6.e) de esta Norma Foral.»

Setenta y ocho. Se introduce el título VII, con el siguiente contenido:

«TÍTULO VII

Recuperación de ayudas de Estado que afecten al ámbito tributario

CAPÍTULO I

Disposiciones generales

Artículo 257. Disposiciones generales.

1. Corresponde a la Administración tributaria la realización de las actuaciones necesarias para la ejecución de las decisiones de recuperación de ayudas de Estado que afecten al ámbito tributario.

2. Se considera aplicación de los tributos el ejercicio de las actividades administrativas necesarias para la ejecución de las decisiones de recuperación de ayudas de Estado que afecten al ámbito tributario, así como las actuaciones de las personas o entidades obligadas en el ejercicio de sus derechos o en cumplimiento de sus obligaciones tributarias derivados de dichas decisiones.

3. Además de en los supuestos a que se refieren los apartados anteriores de este artículo, lo dispuesto en este título resultará de aplicación en cualquier supuesto en que, en cumplimiento del Derecho de la Unión Europea, resulte procedente exigir el reintegro de cantidades percibidas en concepto de ayudas de Estado que afecten al ámbito tributario.

Artículo 258. Procedimientos de ejecución de decisiones de recuperación de ayudas de Estado.

1. Son procedimientos de ejecución de decisiones de recuperación de ayudas de Estado los siguientes:

a) Procedimiento de recuperación en supuestos de regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión.

b) Procedimiento de recuperación en otros supuestos.

2. La ejecución de las decisiones de recuperación de ayudas de Estado también se podrá llevar a cabo mediante el procedimiento de inspección regulado en la sección 3.^a del capítulo IV del título III cuando el alcance de dicho procedimiento exceda de lo dispuesto en el artículo 262.1 de esta Norma Foral.

En estos casos, procederá dictar liquidación de los elementos de la obligación tributaria objeto de comprobación, separando en liquidaciones diferentes aquellos a los que se refiera la decisión y aquellos que no estén vinculados a la misma.

Artículo 259. Prescripción.

1. Prescribirá a los diez años el derecho de la Administración tributaria para determinar y exigir el pago de la deuda tributaria que, en su caso, resulte de la ejecución de la decisión de recuperación.

2. El plazo de prescripción empezará a contarse desde el día siguiente a aquel en que la aplicación de la ayuda de Estado en cumplimiento de la obligación tributaria objeto de regularización hubiese surtido efectos jurídicos conforme a la normativa tributaria.

3. El plazo de prescripción se interrumpe:

a) Por cualquier actuación de la Comisión Europea o de la Administración tributaria a petición de la Comisión Europea que esté relacionada con la ayuda de Estado.

b) Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento y liquidación de la deuda tributaria derivada de aquellos elementos afectados por la decisión de recuperación, o a la exigencia de su pago.

c) Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación o pago de la deuda tributaria o por la interposición de los recursos procedentes.

4. El cómputo del plazo de prescripción se suspenderá durante el tiempo en que la decisión de recuperación sea objeto de un procedimiento ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

Artículo 260. *Efectos de la ejecución de la decisión de recuperación.*

1. Cuando existiese una resolución o liquidación previa practicada por la Administración tributaria en relación con la obligación tributaria afectada por la decisión de recuperación de la ayuda de Estado, la ejecución de dicha decisión determinará la modificación de la resolución o liquidación, aunque sea firme.

2. Los intereses de demora se regirán por lo dispuesto en la normativa de la Unión Europea.

Artículo 261. *Recursos contra el acto de ejecución.*

La resolución o liquidación derivada de la ejecución de la decisión de recuperación será susceptible de recurso de reposición y, en su caso, de reclamación económico-administrativa, en los términos previstos en esta Norma Foral.

Si la resolución o liquidación se somete a revisión de acuerdo con el párrafo anterior, sólo será admisible la suspensión de la ejecución de los actos administrativos mediante la aportación de garantía consistente en depósito de dinero en la caja o cuenta que se indique al efecto de la Tesorería Foral.

CAPÍTULO II

Procedimiento de recuperación en supuestos de regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión de recuperación

Artículo 262. *Recuperación en supuestos de regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión de recuperación.*

1. En el procedimiento de recuperación en supuestos de regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión, la Administración tributaria se limitará a la comprobación de aquellos elementos de la obligación a los que se refiere dicha decisión.

2. En este procedimiento, la Administración tributaria podrá realizar únicamente las siguientes actuaciones:

- a) Examen de los datos consignados por los obligados tributarios en sus declaraciones y de los justificantes presentados o que se requieran al efecto.
- b) Examen de los datos y antecedentes en poder de la Administración tributaria.
- c) Examen de los registros y demás documentos exigidos por la normativa tributaria y de cualquier otro libro, registro o documento de carácter oficial, incluida la contabilidad mercantil, así como el examen de las facturas o documentos que sirvan de justificante de las operaciones incluidas en dichos libros, registros o documentos.
- d) Requerimientos de información a terceros.

3. Las actuaciones del procedimiento podrán realizarse fuera de las oficinas de la Administración tributaria, a cuyo efecto serán de aplicación las reglas contenidas en los artículos 136.2 y 140 de esta Norma Foral.

4. El examen de los documentos y las actuaciones referidas en los apartados anteriores se entenderán efectuados a los solos efectos de determinar la procedencia de la recuperación de la ayuda de Estado, sin que impida ni limite la ulterior comprobación de los mismos hechos o documentos.

Artículo 263. *Inicio.*

1. El procedimiento de recuperación en supuestos de regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión se iniciará de oficio por resolución de la Subdirectora o del Subdirector General de Inspección.

2. El inicio de las actuaciones del procedimiento deberá notificarse a los obligados tributarios mediante comunicación que deberá expresar la naturaleza y alcance de las mismas e informará sobre sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones.

Cuando los datos en poder de la Administración tributaria sean suficientes para formular la propuesta de liquidación, el procedimiento podrá iniciarse mediante la notificación de dicha propuesta.

Artículo 264. *Tramitación.*

1. Las actuaciones del procedimiento de recuperación en supuestos de regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión se documentarán en las comunicaciones y diligencias a las que se refiere el artículo 95.8 de esta Norma Foral.

2. Los obligados tributarios deberán atender a la Administración tributaria y le prestarán la debida colaboración en el desarrollo de sus funciones.

El obligado tributario que hubiera sido requerido deberá personarse en el lugar, día y hora señalados para la práctica de las actuaciones, y deberá aportar o tener a disposición de la Administración tributaria la documentación y demás elementos solicitados.

3. Con carácter previo a la práctica de la liquidación provisional, la Administración tributaria deberá comunicar al obligado tributario la propuesta de liquidación para que, en un plazo de 10 días, alegue lo que convenga a su derecho.

Artículo 265. *Terminación.*

1. El procedimiento de recuperación en supuestos de regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión terminará de alguna de las siguientes formas:

a) Por resolución expresa de la Administración tributaria, que deberá incluir, al menos, el siguiente contenido:

1.º Elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión de recuperación y ámbito temporal objeto de las actuaciones.

2.º Relación de hechos y fundamentos de derecho que motiven la resolución.

3.º Liquidación provisional o, en su caso, manifestación expresa de que no procede regularizar la situación tributaria como consecuencia de la decisión de recuperación.

b) Por el inicio de un procedimiento comprobación e investigación que incluya el objeto del procedimiento de recuperación.

2. El incumplimiento del plazo de duración del procedimiento regulado en el artículo 100 de esta Norma Foral no determinará la caducidad del procedimiento, que continuará hasta su terminación. En este caso, no se considerará interrumpida la prescripción como consecuencia de las actuaciones administrativas desarrolladas durante dicho plazo.

En estos supuestos, se entenderá interrumpida la prescripción por la realización de actuaciones con conocimiento formal de la persona o entidad interesada con posterioridad a la finalización del plazo al que se refiere el párrafo anterior.

3. Cuando una resolución judicial aprecie defectos formales y ordene la retroacción de las actuaciones administrativas, éstas deberán finalizar en el periodo que reste desde el momento al que se retrotraigan las actuaciones hasta la conclusión del plazo al que se refiere el artículo 100 de esta Norma Foral o en el plazo de tres

meses, si este último fuera superior. El citado plazo se computará desde la recepción del expediente por el órgano competente para la reanudación del procedimiento de recuperación de ayudas de Estado.

4. La ejecución de la resolución judicial a que se refiere el apartado anterior no podrá implicar en ningún caso la restitución de las cantidades recuperadas del obligado tributario, que quedarán en depósito en la Administración tributaria hasta su aplicación de conformidad con lo dispuesto en el acto administrativo que ponga fin al procedimiento.

CAPÍTULO III

Procedimiento de recuperación en otros supuestos

Artículo 266. *Procedimiento de recuperación en otros supuestos.*

1. Cuando la ejecución de la decisión de recuperación no implique la regularización de una obligación tributaria, el procedimiento a seguir será el regulado en este capítulo.

2. Para la ejecución de la decisión de recuperación el órgano competente tendrá las facultades que se reconocen a la Administración tributaria en el artículo 166 de esta Norma Foral, con los requisitos allí establecidos.

Artículo 267. *Inicio.*

El procedimiento de recuperación se iniciará de oficio.

El inicio de las actuaciones del procedimiento deberá notificarse a los obligados tributarios mediante comunicación que deberá expresar la naturaleza de las mismas e informará de sus derechos y obligaciones en el curso de aquellas.

La comunicación de inicio contendrá la propuesta de resolución, concediéndose un plazo de 10 días al obligado tributario para que alegue lo que convenga a su derecho.

Artículo 268. *Terminación.*

1. El procedimiento de recuperación terminará por resolución expresa de la Administración tributaria, que deberá notificarse en el plazo de cuatro meses desde la fecha de notificación al obligado tributario del inicio del procedimiento, salvo que la decisión de recuperación establezca un plazo distinto, siendo de aplicación lo dispuesto en el artículo 265.2 de esta Norma Foral.

2. La resolución que ponga fin al procedimiento deberá incluir, al menos, el siguiente contenido:

a) Acuerdo de modificación, en el sentido de la decisión de recuperación, de la resolución previamente dictada por la Administración o, en su caso, manifestación expresa de que no procede modificación alguna como consecuencia de la decisión de recuperación.

b) Relación de hechos y fundamentos de derecho que motiven la resolución.

c) Liquidación en el supuesto de que la ejecución de la decisión de recuperación determine la exigencia de deuda tributaria, en particular, procedente del devengo de intereses de demora conforme a lo establecido en el artículo 260.2 de esta Norma Foral.

3. Cuando una resolución judicial aprecie defectos formales y ordene la retroacción de las actuaciones administrativas, estas deberán finalizar en el periodo que reste desde el momento al que se retrotraigan las actuaciones hasta la conclusión del plazo al que se refiere el apartado 1, o en el plazo de dos meses, si este último fuera superior. El citado plazo se computará desde la recepción del expediente por el órgano competente para la reanudación del procedimiento de recuperación de ayudas de Estado.

4. La ejecución de la resolución judicial a que se refiere el apartado anterior no podrá implicar en ningún caso la restitución de las cantidades recuperadas del obligado tributario, que quedarán en depósito en la Administración tributaria hasta su aplicación de conformidad con lo dispuesto en el acto administrativo que ponga fin al procedimiento.»

Setenta y nueve. El apartado 4 de la disposición adicional cuarta queda redactado en los siguientes términos:

«4. La publicación en el «BOLETIN OFICIAL de Gipuzkoa» de la revocación del número de identificación fiscal asignado determinará la pérdida de validez a efectos identificativos de dicho número en el ámbito fiscal.

Asimismo, la publicación anterior determinará que las entidades de crédito no realicen cargos o abonos en las cuentas o depósitos bancarios en que consten como titulares o autorizados los titulares de dichos números revocados, salvo que se rehabilite dicho número o se asigne un nuevo número de identificación fiscal.

Cuando la revocación se refiera a una entidad, la publicación anterior también determinará que el registro público en que esté inscrita, en función del tipo de entidad de que se trate, proceda a extender en la hoja abierta a la entidad a la que afecte la revocación una nota marginal en la que se hará constar que, en lo sucesivo, no podrá realizarse inscripción alguna que afecte a ésta, salvo que se rehabilite dicho número o se asigne un nuevo número de identificación fiscal.

Lo dispuesto en este apartado no impedirá a la Administración tributaria exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias pendientes. No obstante, la admisión de las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones o escritos en los que conste un número de identificación fiscal revocado quedará condicionada, en los términos reglamentariamente establecidos, a la rehabilitación del citado número de identificación fiscal o, en su caso, a la obtención de un nuevo número.»

Ochenta. La disposición adicional séptima queda redactada en los siguientes términos:

«Séptima. *Exacción de la responsabilidad civil y multa por delito contra la Hacienda Pública.*

1. En los procedimientos por delito contra la Hacienda Pública, la responsabilidad civil, que comprenderá el importe de la deuda tributaria que la Administración tributaria no haya liquidado por prescripción u otra causa legal en los términos previstos en esta Norma Foral, incluidos sus intereses de demora, junto a la pena de multa, se exigirá por el procedimiento administrativo de apremio.

2. Una vez que sea firme la sentencia, el juez o tribunal al que competa la ejecución remitirá testimonio a los órganos de la Administración tributaria, ordenando que se proceda a su exacción. En la misma forma se procederá cuando el juez o la jueza o tribunal hubieran acordado la ejecución provisional de una sentencia recurrida.

3. Cuando se hubiera acordado el fraccionamiento de pago de la responsabilidad civil o de la multa conforme al artículo 125 del Código Penal, el juez o la jueza o tribunal lo comunicará a la Administración tributaria. En este caso, el procedimiento de apremio se iniciará si se incumplieran los términos del fraccionamiento.

4. La Administración tributaria informará al juez o la jueza o tribunal sentenciador, a los efectos del artículo 117.3 de la Constitución Española, de la tramitación y, en su caso, de los incidentes relativos a la ejecución encomendada.»

Ochenta y uno. Se da contenido a la disposición adicional duodécima, en los siguientes términos:

«Disposición adicional duodécima. *Suspensión en supuestos de tramitación de procedimientos amistosos.*

En caso de que, de conformidad con lo dispuesto en el apartado 1 de la disposición adicional tercera de la Norma Foral 16/2014, de 10 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, se simultanee un procedimiento amistoso en materia de imposición directa previsto en los convenios o tratados internacionales con

un procedimiento de revisión de los regulados en el título V de esta Norma Foral, se suspenderá este último hasta que finalice el procedimiento amistoso.»

Ochenta y dos. Se añade una disposición adicional, la decimosexta, con el siguiente contenido:

«Disposición adicional decimosexta. *Obligaciones de información sobre valores.*

Las entidades emisoras de valores, la sociedad y agencias de valores y los demás intermediarios financieros quedan obligados a comunicar a la Administración tributaria cualquier operación de emisión, suscripción y transmisión de valores en la que hubieran intervenido. Esta comunicación implicará la presentación de relaciones nominales de compradores y vendedores, clase y número de los valores transmitidos, precios de compra y venta, fecha de la transmisión y número de identificación fiscal del adquirente y transmitente, en los plazos y en la forma que reglamentariamente se determine.

A los efectos previstos en el párrafo anterior, quien pretenda adquirir o transmitir valores deberá comunicar al tiempo de dar la orden correspondiente, su número de identificación fiscal a la entidad emisora e intermediarios financieros respectivos, que no atenderán aquella hasta el cumplimiento de dicha obligación.»

DISPOSICIÓN TRANSITORIA

Única. *Régimen transitorio.*

1. La nueva redacción del apartado 3 del artículo 14 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa (en adelante Norma Foral 2/2005) dada por la presente Norma Foral, será aplicable a los periodos impositivos cuyo periodo de liquidación finalice después de la fecha de entrada en vigor de esta Norma Foral.

2. Lo dispuesto en el artículo 65 bis, en el apartado 3 del artículo 69 y en los apartados 1 y 2 del artículo 111 de la Norma Foral 2/2005, en las redacciones dadas por esta Norma Foral, resultará de aplicación en los procedimientos de gestión e inspección ya iniciados a la entrada en vigor de la misma en los que, a dicha fecha, no se hubiese formalizado propuesta de liquidación.

3. El nuevo apartado 10 del artículo 67 de la Norma Foral 2/2005 incorporado por esta Norma Foral, será aplicable a aquellos casos en los que la interrupción del plazo de prescripción del derecho al que se refiere el párrafo a) del artículo 66.1 de la citada Norma Foral 2/2005, se produzca a partir de la fecha de entrada en vigor de esta Norma Foral.

4. Las modificaciones introducidas en los artículos 120.1, 121.1, 124, 125 y 126 de la Norma Foral 2/2005 por la presente Norma Foral, resultarán de aplicación a los procedimientos ya iniciados a la entrada en vigor de dichas modificaciones, en los que, a dicha fecha, no se hubiese formalizado propuesta de liquidación o, en su caso, no se hubiera dictado liquidación.

La nueva redacción dada al artículo 129.1 de la Norma Foral 2/2005 por la presente Norma Foral, será aplicable a las solicitudes de tasación pericial contradictoria que se presenten a partir de la fecha de entrada en vigor de esta Norma Foral.

Las modificaciones introducidas en los artículos 130.2, 131.2 y 133.1.b) de la Norma Foral 2/2005 por la presente Norma Foral, resultarán de aplicación a los procedimientos que se inicien a partir de la entrada en vigor de dichas modificaciones.

5. Lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 133 de la Norma Foral 2/2005, en la redacción dada por esta Norma Foral, resultará de aplicación a las resoluciones de recursos judiciales o económico-administrativos que se dicten a partir de la entrada en vigor de esta Norma Foral.

6. La nueva redacción dada al artículo 194.3 de la Norma Foral 2/2005 por la presente Norma Foral será aplicable a los procedimientos de condonación de sanciones que se inicien a partir de la entrada en vigor de la

presente Norma Foral, así como a los iniciados antes de la referida entrada en vigor pero que se encuentren pendientes de resolución.

7. La nueva redacción dada a los artículos 190.1 y 2, 191.1, 192.1, 195, 196 y 197 de la Norma Foral 2/2005 por la presente Norma Foral será aplicable a las infracciones y sanciones cometidas con anterioridad a su entrada en vigor, siempre que su aplicación resulte más favorable para el sujeto infractor y la sanción impuesta no haya adquirido firmeza.

La revisión de las sanciones no firmes y la aplicación de la nueva redacción dada a los referidos artículos se realizarán por los órganos administrativos y jurisdiccionales que estén conociendo de las reclamaciones y recursos, previa audiencia al interesado.

8. Las modificaciones operadas por esta Norma Foral en el capítulo IV del título V de la Norma Foral 2/2005 serán de aplicación del siguiente modo:

a) La nueva redacción de los artículos 236, 239.1, 240.3, 245 ter, todos ellos de la Norma Foral 2/2005, será de aplicación a las reclamaciones y recursos interpuestos desde su entrada en vigor.

b) La nueva redacción del artículo 222.6 de la Norma Foral 2/2005 será de aplicación a las solicitudes de suspensión que se formulen desde su entrada en vigor.

c) La nueva redacción del artículo 240.1 de la Norma Foral 2/2005 será de aplicación a las resoluciones expresas que se dicten a partir de 1 de enero de 2018.

d) La nueva redacción del artículo 244.6 de la Norma Foral 2/2005 será de aplicación a las resoluciones que se dicten desde su entrada en vigor.

9. Lo dispuesto en el título VI de la Norma Foral 2/2005 introducido por la presente Norma Foral resultará de aplicación en los procedimientos iniciados con anterioridad a la fecha de entrada en vigor de esta Norma Foral en los que, concurriendo los indicios a los que se refiere el artículo 248.1 Norma Foral 2/2005, a dicha fecha aún no se hubiese producido el pase del tanto de culpa a la jurisdicción competente o la remisión del expediente al Ministerio Fiscal.

10. La Administración tributaria podrá declarar responsables conforme a lo dispuesto en el artículo 256 de la Norma Foral 2/2005 incorporado en la presente Norma Foral, a aquellas personas que, concurriendo los presupuestos regulados en dicho precepto, tuviesen la condición de causante o colaborador en la realización de una infracción tributaria cuya comisión no hubiese podido declararse formalmente con anterioridad a la entrada en vigor de esta Norma Foral como consecuencia de la tramitación de un proceso penal por delito contra la Hacienda Pública.

DISPOSICIÓN DEROGATORIA

Salvo lo dispuesto en la disposición transitoria única de esta Norma Foral, a su entrada en vigor quedarán derogadas todas las disposiciones que se opongan a lo establecido en la misma. En particular, queda derogado el Decreto Foral 45/1988, de 22 de noviembre, por el que se adapta la normativa fiscal a lo previsto en la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores.

DISPOSICIONES FINALES

Primera. *Modificación de la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa.*

Se modifica el apartado 1 del artículo 111 de la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa, que queda redactado en los siguientes términos:

«1. Cuando la suma de las cantidades a que se refiere el apartado 1 del artículo 94 de esta Norma Foral sea superior a la cuota líquida, la Administración tributaria practicará, si procede, liquidación provisional, dentro de los seis meses siguientes al término del plazo establecido para la presentación de la autoliquidación.

Cuando la autoliquidación hubiera sido presentada fuera de plazo, los seis meses a que se refiere el párrafo anterior se computarán desde la fecha de su presentación.»

Segunda. *Modificación de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa.*

Se modifica el apartado 1 del artículo 129 de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa, que queda redactado en los siguientes términos:

«1. Cuando la suma de las cantidades a que se refiere el artículo 68 de esta Norma Foral supere el importe de la cuota resultante de la autoliquidación, la Administración tributaria practicará, si procede, liquidación provisional dentro de los seis meses siguientes al término del plazo para la presentación de la declaración.

Cuando la declaración hubiera sido presentada fuera de plazo, los seis meses a que se refiere el párrafo anterior se computarán desde la fecha de su presentación.»

Tercera. *Modelo para la regularización voluntaria de deudas vinculadas a posibles delitos contra la Hacienda Pública.*

Por orden foral de la diputada o del diputado foral del Departamento de Hacienda y Finanzas se aprobarán los modelos para la regularización voluntaria de la deuda tributaria a la que se refiere el artículo 250 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

Cuarta. *Entrada en vigor.*

La presente norma foral entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el BOLETIN OFICIAL de Gipuzkoa.

No obstante lo anterior, las modificaciones introducidas en los artículos 120.1, 121.1, 124, 125 y 126, 130.2, 131.2 y 133.1.b) de la Norma Foral 2/2005 por la presente Norma Foral entrarán en vigor a partir de 1 de agosto de 2017.