

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFL019344

DECRETO FORAL 5/2019, de 20 de marzo, del Territorio Histórico de Gipuzkoa, por el que se modifica el Reglamento de Inspección Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

(BOG de 29 de marzo de 2019)

La aprobación y entrada en vigor de la Norma Foral 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, ha supuesto la modificación de varios de los contenidos incluidos en sus disposiciones, lo que a su vez incide en los desarrollos reglamentarios de las mismas.

Es el caso de las modificaciones del procedimiento de comprobación e investigación, así como de las derivadas de la introducción de dos nuevos títulos en el corpus de la referida Norma Foral General Tributaria; uno regulador de las actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos en supuestos de delito contra la Hacienda Pública (título VI), y otro regulador de la recuperación de ayudas de Estado que afecten al ámbito tributario (título VII).

Ello exige adecuar el vigente Reglamento de Inspección Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, aprobado por el Decreto Foral 31/2010, de 16 de noviembre, a las modificaciones realizadas por la citada Norma Foral 1/2017.

Pero además, la generalización de la tramitación de los procedimientos de aplicación de los tributos por medios electrónicos requiere una adecuación del procedimiento de comprobación e investigación en aras a incluir dichos medios en las distintas fases de su desarrollo, como son la tramitación de las comunicaciones, diligencias y notificaciones por medios electrónicos, así como la firma de las actas por dichos medios.

Entre las modificaciones introducidas, se explicita una serie de supuestos en los que procede la incoación de un acta con el carácter de previa como sucede cuando no se haya podido comprobar la obligación tributaria por no haberse obtenido los datos solicitados a otra Administración y cuando se aprecien elementos de la obligación vinculados a un posible delito contra la Hacienda Pública junto con otros elementos que no lo están.

Se desarrolla reglamentariamente la obtención por los órganos de inspección de muestras de datos en poder de la propia Administración tributaria para la estimación indirecta de bases o cuotas del obligado, preservando el carácter reservado de los datos de terceros que se hayan utilizado.

Con relación a las actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos en supuestos de delito contra la Hacienda Pública, se trata de adaptar el reglamento a la nueva tramitación del delito contra la Hacienda Pública, que como regla general permite la práctica de liquidación administrativa salvo cuando no procede de acuerdo con los supuestos excepcionados en el artículo 249.1 de la Norma Foral General Tributaria.

En cuanto al procedimiento regulador de la recuperación de ayudas de Estado que afecten al ámbito tributario, se deben desarrollar diversos aspectos de su tramitación para los supuestos de regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión de recuperación.

El presente decreto foral consta de un artículo único con diecinueve apartados, una disposición transitoria y una disposición final.

En su virtud, a propuesta del diputado foral del departamento de Hacienda y Finanzas, de acuerdo con la Comisión Jurídica Asesora y previa deliberación y aprobación del Consejo de Gobierno Foral, en sesión del día de la fecha,

DISPONGO

Artículo único. *Modificación del Reglamento de Inspección Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, aprobado por el Decreto Foral 31/2010, de 16 de noviembre.*

Se modifican los siguientes preceptos del Reglamento de Inspección Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, aprobado por el Decreto Foral 31/2010, de 16 de noviembre:

Uno. Se adiciona una letra k) al apartado 1 del artículo 6, con el siguiente contenido:

«k) Procedimiento de recuperación de ayudas de Estado en supuestos de regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión de recuperación.»

Dos. El apartado 6 del artículo 12 queda redactado en los siguientes términos, renumerando el actual apartado 6 como 7:

«6. Cuando los sujetos obligados a relacionarse con la Administración tributaria por medios electrónicos, aporten documentación directamente a la Inspección tributaria en el curso de su comparecencia, dicha documentación podrá ser admitida por ésta con objeto de lograr la eficacia de la actuación administrativa. En caso de admitirse, el obligado tributario no estará obligado a remitir tales documentos por medios electrónicos.»

Tres. El artículo 14 queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 14. *Obligación de llevar y conservar los libros registro de carácter fiscal.*

Los obligados tributarios que deban llevar y conservar libros registro, deberán cumplir lo dispuesto en el título V del Reglamento por el que se desarrollan determinadas obligaciones tributarias formales, aprobado por Decreto Foral 47/2013, de 17 de diciembre.»

Cuatro. El artículo 24 queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 24. *Actuaciones relativas a obligados tributarios no residentes.*

1. En el caso de rentas obtenidas por obligados tributarios no residentes que operen en territorio español a través de establecimiento permanente, la Inspección tributaria se entenderá con la o el representante designado por el obligado tributario, de acuerdo con lo establecido en el artículo 47 de la Norma Foral General Tributaria, y en el artículo 10 de la Norma Foral 16/2014, de 10 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

En el caso de incumplimiento de la obligación de nombrar representante, las actuaciones podrán entenderse con las personas que puedan considerarse como tales de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 10 de la Norma Foral 16/2014, de 10 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

En el caso de incumplimiento de la obligación de nombramiento de representante exigible a las personas o entidades residentes en países o territorios con los que no exista un efectivo intercambio de información tributaria, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 de la disposición adicional décima de la Norma Foral General Tributaria, la Inspección de los tributos podrá considerar que su representante es el depositario o gestor de los bienes o derechos de los obligados tributarios.

2. En el caso de tributos que deban satisfacer los obligados tributarios no residentes que operen en territorio español sin establecimiento permanente, las actuaciones podrán entenderse con el obligado tributario no residente, con el representante, en su caso, designado al efecto o, cuando la ley o una norma foral así lo prevea, con el responsable solidario con quien puedan realizarse las actuaciones directamente. En este último supuesto, las liquidaciones se podrán practicar directamente al responsable solidario, el cual podrá utilizar todos los motivos de impugnación que se deriven de la liquidación practicada o de la responsabilidad a él exigida.»

Cinco. El apartado 4 del artículo 26 queda redactado en los siguientes términos:

«4. Las comunicaciones se notificarán al obligado tributario o a su representante y se incorporarán al expediente administrativo.

Cuando las comunicaciones se practiquen en papel se extenderán por duplicado, conservando la Inspección de los tributos un ejemplar que se incorporará al expediente administrativo. El otro ejemplar se entregará al obligado tributario o a su representante con ocasión del acto de notificación de la comunicación. El acto de notificación podrá diligenciarse en el propio documento de la comunicación.»

Seis. Los apartados 1 y 2 del artículo 29 quedan redactados en los siguientes términos:

«1. Las diligencias podrán extenderse sin sujeción a un modelo preestablecido. No obstante, cuando fuera posible, se extenderán en el modelo aprobado por el diputado o la diputada foral del Departamento de Hacienda y Finanzas. Las diligencias podrán suscribirse mediante firma manuscrita o mediante firma electrónica.

2. Las diligencias serán firmadas por el personal al servicio de la Administración tributaria que practique las actuaciones y por la persona o personas con quienes se entiendan las mismas, a las que se les entregará un ejemplar. En el caso de diligencias que se suscriban mediante firma electrónica, la entrega del ejemplar se podrá sustituir por la entrega de los datos necesarios para su acceso por medios electrónicos adecuados.

Cuando dicha persona se negase a firmar o recibir la diligencia o los datos necesarios para su acceso por medios electrónicos, o no pudiese hacerlo, se hará constar este extremo en la misma. La negativa a firmar o recibir la diligencia o los datos necesarios para su acceso por medios electrónicos se considerará un rechazo a efectos de lo previsto en el artículo 107 de la Norma Foral General Tributaria.

Cuando la naturaleza de las actuaciones o procedimientos de inspección cuyo resultado se refleje en una diligencia no requiera la presencia de persona alguna para su realización, la diligencia será firmada por el personal inspector que realice la actuación, y de la misma se remitirá un ejemplar al obligado tributario o se le pondrá de manifiesto en el correspondiente trámite de audiencia o alegaciones.»

Siete. Las letras e) y g) del artículo 33.3 quedan redactadas en los siguientes términos:

«e) Cuando se proponga una regularización que anule o modifique la deuda tributaria inicialmente autoliquidada como consecuencia de la regularización de algunos elementos de la obligación tributaria porque deba ser imputado a otro obligado tributario o a un tributo o período distinto del regularizado, siempre que la liquidación resultante de esta imputación no haya adquirido firmeza.»

«g) Cuando no se haya podido ultimar la comprobación e investigación de los elementos de la obligación tributaria como consecuencia de no haberse obtenido los datos solicitados a terceros o debido a que no se hayan recibido los datos, informes, dictámenes o documentos solicitados a otra Administración.»

Ocho. Se da nueva redacción a la letra g) del artículo 33.4, pasando a constituir el contenido anterior de dicha letra como letra h):

«g) Cuando en un procedimiento de comprobación e investigación se realice una comprobación de valores, bien se trate de la comprobación del valor de mercado de operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas o de cualquier otra comprobación de valor, de la que se derive una deuda a ingresar y se regularicen otros elementos de la obligación tributaria. En este supuesto se formalizará un acta respecto de los elementos de la obligación tributaria relacionados con la valoración y otra acta, en su caso, respecto de todos los elementos de la obligación tributaria, estén o no relacionados con la valoración.»

Nueve. El apartado 5 del artículo 33 queda redactado en los siguientes términos, renumerándose el actual apartado 5 como 6:

«5. De acuerdo con lo dispuesto en la letra c) el artículo 145.3 de la Norma Foral General Tributaria, procederá, junto con la liquidación provisional vinculada a delito, la incoación de un acta con el carácter de previa cuando por un mismo concepto impositivo y periodo se hayan diferenciado elementos respecto de los que se aprecia posible delito contra la Hacienda Pública, junto con otros elementos respecto de los que no se aprecia esa situación. En estos casos, se formalizará una liquidación provisional en relación con los elementos que se encuentren vinculados con el posible delito contra la Hacienda Pública y un acta que comprenderá la totalidad de los elementos comprobados, con independencia de que estén o no vinculados con el posible delito, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 251.3 de la Norma Foral General Tributaria.»

Diez. Se modifica la letra b) y se da nuevo contenido a la letra i) del artículo 46, pasando el contenido de las letras i) y j) a constituir las letras j) y k):

«b) Cuando se aprecien indicios de delito contra la Hacienda Pública y se remita el expediente al Ministerio Fiscal o a la jurisdicción competente, por el tiempo que transcurra desde que se acuerde dicha remisión por parte del director o de la directora general de Hacienda hasta que, en su caso, se produzca la recepción del expediente devuelto o de la resolución judicial por la Subdirección General de Inspección.»

«i) Cuando por aplicación de lo dispuesto en el artículo 47 ter del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2012, de 23 de mayo, se deban coordinar las competencias inspectoras con otras Administraciones afectadas, por el tiempo transcurrido desde la notificación de la comunicación y durante los dos meses posteriores, en el caso de que no se reciban observaciones por ninguna de las Administraciones afectadas. En otro caso, la interrupción se entenderá hasta el momento en que, en virtud de lo dispuesto en el apartado cuatro del citado artículo, se puedan continuar las actuaciones y dictar los actos administrativos correspondientes.

El mismo efecto tendrá a efectos del cómputo del plazo de las actuaciones cuando se proceda a coordinar las competencias inspectoras con otras Administraciones tributarias forales.»

Once. El apartado 2 del artículo 51 queda redactado en los siguientes términos:

«2. Las actas serán firmadas por las personas actuarias y por el obligado tributario. Si el obligado tributario no pudiera firmarlas, si no compareciera en el lugar y fecha señalados para su firma o se negara a suscribirlas, serán firmadas sólo por las personas actuarias, y se hará constar la circunstancia de que se trate. Las actas podrán suscribirse mediante firma manuscrita o mediante firma electrónica.

En caso de que el acta se suscriba mediante firma manuscrita, de cada acta se entregará un ejemplar al obligado tributario, entendiéndose notificada por su firma.

En el caso de que el acta se suscriba mediante firma electrónica, la entrega del ejemplar se podrá sustituir por la entrega de los datos necesarios para su acceso por medios electrónicos.

Si el obligado tributario no hubiera comparecido, las actas deberán ser notificadas conforme a lo dispuesto en la Norma Foral General Tributaria y se considerará dilación imputable al obligado tributario el tiempo transcurrido desde la fecha fijada para la firma de las actas hasta la fecha de notificación de las mismas.

Si el obligado tributario compareciese y se negase a suscribir las actas, se considerará un rechazo y se tendrá por efectuada su notificación, de conformidad con lo previsto en el artículo 107 de la Norma Foral General Tributaria.»

Doce. El apartado 3 del artículo 57 queda redactado en los siguientes términos:

«3. Los elementos de la obligación tributaria comprobados e investigados en el curso de unas actuaciones que hubieran terminado con una liquidación provisional, no podrán regularizarse nuevamente en un procedimiento de inspección posterior, salvo que concurra alguna de las circunstancias a que se refiere el apartado 3 del artículo 33 de este reglamento, y exclusivamente en relación con los elementos de la obligación tributaria afectados por dichas circunstancias. Cuando concurren las circunstancias de la letra g) del artículo 33.3 del presente reglamento, la regularización se podrá realizar con los nuevos datos que se hayan podido obtener y los que se deriven de la investigación de los mismos.»

Trece. Se adicionan dos nuevos apartados, el 7 y el 8, al artículo 58, con el siguiente contenido:

«7. En los casos en que proceda practicar liquidación en relación con los elementos de la obligación tributaria vinculados al posible delito contra la Hacienda Pública de conformidad con lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 248 de la Norma Foral General Tributaria, la liquidación de los intereses de demora deberá efectuarse de la siguiente forma:

a) La propuesta de liquidación vinculada a delito incluirá los intereses de demora hasta la fecha en que se formule.

b) La liquidación practicada por el órgano competente para dictar los actos administrativos resultantes del procedimiento incluirá los intereses de demora hasta la fecha en que se dicte la liquidación vinculada a delito.

8. La liquidación de intereses de demora practicada de acuerdo con lo dispuesto en la letra b) del apartado anterior tendrá carácter provisional, debiendo ajustarse a lo que se determine finalmente en el proceso penal en relación con la existencia y la cuantía de la defraudación.

En el caso de que en el proceso penal se dictara sentencia condenatoria por delito contra la Hacienda Pública, se liquidarán los intereses de demora de conformidad con lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 63 sexies del presente reglamento.»

Catorce. El apartado 6 del artículo 59 queda redactado en los siguientes términos:

«6. Cuando los datos utilizados para la estimación indirecta a que se refiere la letra d) del apartado 3 del artículo 153 de la Norma Foral General Tributaria, procedan de la propia Administración tributaria, se utilizarán aquellos métodos que permitan preservar el carácter reservado de los datos tributarios de terceros sin perjudicar el derecho de defensa del obligado tributario. En particular, se disociarán los datos de forma que no pueda relacionarse entre sí:

a) La identificación de los sujetos contenidos en la muestra.

b) Los datos contenidos en sus declaraciones tributarias que sirvan para el cálculo de los porcentajes o promedios empleados para la determinación de las bases, los cálculos y estimaciones efectuados.

La Administración indicará las características conforme a las cuales se ha seleccionado la muestra elegida. Entre otros, podrán tenerse en cuenta el ámbito espacial y temporal de la muestra, la actividad que desarrollan o el intervalo al que corresponde su volumen de operaciones.»

Quince. Se adiciona un apartado 6 al artículo 60 con el siguiente contenido:

«6. Trimestralmente se publicarán en la sede electrónica de la Diputación Foral de Gipuzkoa los informes de la Comisión Consultiva Tributaria en los que se haya dictaminado la aplicación de la cláusula antielusión.

En dichas publicaciones se guardará la debida reserva en relación a los sujetos afectados.»

Dieciséis. El apartado 4 del artículo 61 queda redactado en los siguientes términos:

«4. Las interrupciones justificadas y las dilaciones por causa no imputable a la Administración tributaria que se produzcan en el curso del procedimiento seguido con cualquiera de las entidades integrantes del grupo fiscal que no tengan la condición de representante y que se refieran a la comprobación del Impuesto sobre Sociedades, afectarán al plazo de duración del procedimiento seguido cerca de la entidad representante y del grupo fiscal, siempre que la entidad representante tenga conocimiento formal de ello y desde ese momento. La concurrencia de dichas circunstancias no impedirá la continuación de las actuaciones inspectoras relativas a la citada entidad y al resto de entidades del grupo, de conformidad con lo previsto en el apartado 3 del artículo 45 de este reglamento.

Asimismo, la ampliación del plazo de duración del procedimiento de inspección, acordada respecto de cualquiera de las entidades que integran el grupo en régimen de consolidación fiscal y formalizada con la entidad representante del grupo fiscal, surtirá efectos para todo el grupo.»

Diecisiete. El artículo 63 queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 63. *Actuaciones para declarar la responsabilidad.*

1. Cuando en el curso de un procedimiento de inspección las personas actuarias encargadas del mismo tengan conocimiento de hechos o circunstancias que pudieran determinar la existencia de responsables a los que se refiere el artículo 41 de la Norma Foral General Tributaria, elevarán al subdirector o a la subdirectora general de

Inspección un informe motivado para que resuelva, en su caso, su remisión a la Subdirección General de Recaudación proponiendo el inicio del procedimiento para declarar dicha responsabilidad.

El subdirector o la subdirectora general de Recaudación podrá resolver el inicio, que se notificará al obligado tributario con indicación de las obligaciones tributarias y períodos a los que alcance la declaración de responsabilidad y el precepto legal en que se fundamente.

Cuando el alcance de la responsabilidad incluya las sanciones será necesario que se haya iniciado previamente el procedimiento sancionador.

La derivación de la acción administrativa a los responsables subsidiarios requerirá la previa declaración de fallido del deudor principal y, si los hubiera, de los responsables solidarios. Los órganos de recaudación acreditarán la condición de fallido de los deudores principales y responsables solidarios, de lo que se dejará constancia en la comunicación de inicio del procedimiento de declaración de responsabilidad.

2. Los períodos de interrupción justificada y las dilaciones no imputables a la Administración tributaria acreditados durante el procedimiento de aplicación de los tributos o de imposición de sanciones seguidos frente al deudor principal se considerarán, cuando concurren en el tiempo con el procedimiento de declaración de responsabilidad, períodos de interrupción justificada y dilaciones no imputables a la Administración tributaria a efectos del cómputo del plazo de resolución del procedimiento de declaración de responsabilidad.

3. El trámite de audiencia al responsable se realizará con posterioridad a la formalización del acta al deudor principal y, cuando la responsabilidad alcance a las sanciones, a la propuesta de resolución del procedimiento sancionador al sujeto infractor.

El responsable dispondrá de un plazo de 10 días, contados a partir del día siguiente al de la notificación de la apertura de dicho plazo, para formular las alegaciones y aportar la documentación que estime oportunas, tanto respecto del presupuesto de hecho de la responsabilidad como de las liquidaciones o sanciones a las que alcance dicho presupuesto.

Durante el trámite de audiencia se deberá dar, en su caso, la conformidad expresa a la que se refiere el apartado 4 del artículo 41 de la Norma Foral General Tributaria.

Salvo el supuesto previsto en el apartado 5 de este artículo, el o la responsable no tendrá la condición de interesado o interesada en el procedimiento de inspección o en el sancionador y se tendrán por no presentadas las alegaciones que formule en dichos procedimientos.

4. El acuerdo de declaración de responsabilidad corresponderá al subdirector o a la subdirectora general de Recaudación y habrá de dictarse con posterioridad al acuerdo de liquidación al deudor principal o, en su caso, de imposición de sanción al sujeto infractor.

El acuerdo de declaración de responsabilidad se notificará al responsable.

5. En aquellos supuestos en los que la Norma Foral General Tributaria disponga que no es necesario el acto previo de derivación de responsabilidad previsto en el apartado 5 de su artículo 41, las actuaciones inspectoras de comprobación e investigación podrán realizarse directamente con el responsable, formalizándose las actas y practicándose las liquidaciones a su nombre.»

Dieciocho. Se introduce una nueva sección en el capítulo I del título segundo, con el siguiente contenido:

«SECCIÓN 7.^a ACTUACIONES EN SUPUESTOS DE DELITO CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA.

Artículo 63 bis. *Actuaciones a seguir 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 procediéndose a la tramitación prevista en el título VI de la Norma Foral General Tributaria y en los artículos correspondientes de este reglamento.

2. La apreciación de dichos indicios de delito contra la Hacienda Pública, podrá tener lugar en cualquier momento, con independencia de que se hubiera dictado liquidación administrativa o, incluso, impuesto sanción.

En estos casos, las propuestas de liquidación administrativa y de sanción que se hubieran formulado, quedarán sin efecto.

Asimismo, se suspenderá la ejecución de las liquidaciones y sanciones ya impuestas, sin perjuicio de lo indicado en el apartado siguiente.

3. De no haberse apreciado la existencia de delito por la jurisdicción competente o por el Ministerio Fiscal, la Administración tributaria iniciará o continuará, cuando proceda, las actuaciones o procedimientos correspondientes, de acuerdo con los hechos que los tribunales hubieran considerado probados.

Las liquidaciones y sanciones administrativas que, en su caso, se dicten, así como aquellas liquidaciones y sanciones cuya ejecución proceda reanudar por haber quedado previamente suspendidas, se sujetarán al régimen de revisión y recursos regulado en el título V de la Norma Foral General Tributaria, pero sin que puedan impugnarse los hechos considerados probados en la resolución judicial.

Artículo 63 ter. Excepciones a la práctica de liquidaciones en caso de existencia de indicios de delito contra la Hacienda Pública y tramitación a seguir.

1. Cuando la Administración tributaria aprecie indicios de delito contra la Hacienda Pública en el seno de un procedimiento inspector, se abstendrá de practicar la liquidación vinculada a delito en los supuestos previstos en el artículo 249.1 de la Norma Foral General Tributaria. Todo ello, sin perjuicio de las restantes excepciones a la práctica de liquidación que pudieran derivarse de otras disposiciones legales.

En cualquier caso, estas excepciones afectarán, exclusivamente, al concepto impositivo y periodo en que concurra la circunstancia por la que no procede dictar liquidación.

2. En la tramitación a seguir en estos casos, se tendrá en cuenta lo siguiente:

a) No se concederá trámite de audiencia o alegaciones al obligado tributario.

b) El personal inspector encargado de las actuaciones que aprecie los indicios de delito remitirá a la subdirectora o al subdirector general de Inspección el informe previsto en la letra j) del artículo 30.1 del presente reglamento, junto con las actuaciones practicadas. La subdirectora o el subdirector general de Inspección podrá solicitar cuantos informes estime oportunos o acordar la devolución del expediente a quien se lo hubiera remitido para que lo ultime o complete en vía administrativa. Realizados dichos trámites, si apreciara la posible existencia de delito contra la Hacienda Pública remitirá el expediente al director o directora general de Hacienda.

c) El director o directora general de Hacienda, en el caso de que apreciara indicios de delito contra la Hacienda Pública, acordará la remisión del expediente al Ministerio Fiscal o la interposición de denuncia o querrela ante la jurisdicción competente, y en caso de que no apreciara dichos indicios, devolverá el expediente para su ultimación en vía administrativa.

d) Dicha remisión determinará la suspensión del cómputo del plazo del procedimiento de comprobación e investigación en los términos indicados en el artículo 249.2 de la Norma Foral General Tributaria. Esta suspensión se comunicará al obligado tributario a efectos meramente informativos, salvo que con esta comunicación pudiera perjudicarse de cualquier forma la investigación o comprobación de la defraudación, circunstancia que deberá quedar motivada en el expediente.

3. La devolución del expediente por el Ministerio Fiscal que no vaya seguida de una interposición de querrela ante la jurisdicción competente por parte de la Administración tributaria, así como la inadmisión de la denuncia o querrela, el auto de sobreseimiento o la resolución judicial firme en la que no se aprecie la existencia de delito, determinarán la continuación del procedimiento de comprobación e investigación.

Dicho procedimiento deberá finalizar en el periodo que reste hasta la conclusión del plazo a que se refiere el artículo 147.1 de la Norma Foral General Tributaria o en el plazo de 6 meses, si éste último fuese superior, a computar desde la recepción del expediente, por el órgano competente que deba continuar el procedimiento de comprobación e investigación.

El incumplimiento del plazo de duración del procedimiento de comprobación e investigación producirá, respecto de las obligaciones tributarias pendientes de liquidar, los efectos previstos en los apartados 2 y 3 del artículo 147 de la Norma Foral General Tributaria.

Artículo 63 quater. *Reglas generales de la tramitación del procedimiento de comprobación e investigación en caso de liquidación vinculada a delito.*

1. Cuando la Administración tributaria aprecie indicios de delito contra la Hacienda Pública en el seno de un procedimiento de comprobación e investigación y no concurren las circunstancias que impiden dictar liquidación de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 249.1 de la Norma Foral General Tributaria, la persona actuaria elaborará una propuesta de liquidación vinculada a delito en la que se expresará, con el detalle que sea preciso, los hechos y fundamentos de derecho en que se base la misma, haciendo constar el derecho del obligado tributario a efectuar las alegaciones que considere oportunas en el correspondiente trámite de audiencia, dentro del plazo de los 10 días, contados a partir del día siguiente al de la fecha en que se haya notificado dicha propuesta de liquidación.

Esa notificación podrá efectuarse al obligado tributario o a la persona o entidad representante autorizada por él en el procedimiento de comprobación e investigación en el que se dicte la propuesta de liquidación vinculada a delito.

2. Transcurrido el plazo previsto para el trámite de audiencia y examinadas, en su caso, las alegaciones presentadas, el personal inspector encargado de las actuaciones valorará su incidencia en relación con los indicios sobre la comisión de delitos contra la Hacienda Pública, así como respecto a la propuesta de liquidación. Si de dicha valoración se concluyese la existencia de indicios de delito, remitirá a la subdirectora o el subdirector general de Inspección la propuesta de liquidación y el informe a que se refiere la letra j) del artículo 30.1 del presente reglamento, en el que se incluirá la valoración de las alegaciones presentadas.

3. A la vista de la información remitida, la subdirectora o el subdirector general de Inspección actuará de la siguiente forma:

a) Dictará una liquidación vinculada a delito, con la autorización previa o simultánea del director o de la directora general de Hacienda, cuando considere que la conducta del obligado tributario pudiera ser constitutiva de un posible delito contra la Hacienda Pública. A tal efecto, remitirá al director o directora General de Hacienda una propuesta de resolución de liquidación vinculada a delito.

En caso de que el director o la directora general de Hacienda no apreciara indicios de delito contra la Hacienda Pública, devolverá el expediente para su ultimación en vía administrativa, mediante formalización, en su caso, del acta que corresponda.

b) Rectificará la propuesta de liquidación vinculada a delito, cuando considere que en ella ha existido error en la apreciación de los hechos o indebida aplicación de las normas jurídicas.

En los casos en que esa rectificación afecte a cuestiones no alegadas por el obligado tributario, suponiendo además un agravamiento de la situación para dicho obligado tributario, se notificará el acuerdo de rectificación para que, en el plazo de 10 días, contados a partir del día siguiente al de la notificación, efectúe alegaciones. Transcurrido dicho plazo, se dictará el acuerdo que proceda, que deberá ser notificado siguiéndose, respecto del mismo, la tramitación que corresponda.

En cualquier otro caso, se notificará sin más trámite la liquidación vinculada a delito.

c) Devolverá el expediente para su ultimación en vía administrativa, mediante formalización, en su caso, del acta que corresponda, cuando considere que la conducta del obligado tributario no es constitutiva de delito contra la Hacienda Pública.

d) Acordará que el personal inspector encargado de las actuaciones complete el expediente en cualquiera de sus extremos, cuando así lo estime conveniente, notificándoselo al obligado tributario. Una vez efectuadas las actuaciones complementarias, se procederá de la siguiente forma:

En el supuesto de que no se aprecien indicios de delito, la persona actuaria ultimaré el expediente en vía administrativa, mediante formalización, en su caso, del acta que corresponda.

En el supuesto de que proceda dictar nueva propuesta de liquidación vinculada a delito, la persona actuaria seguirá la tramitación correspondiente a la misma, dejando sin efecto la propuesta anterior.

En el supuesto de que se sigan apreciando indicios de delito contra la Hacienda Pública, pero sin necesidad de modificar la propuesta de liquidación vinculada a delito, ésta mantendrá su vigencia, procediendo la subdirectora

o el subdirector general de Inspección a dictar la resolución que corresponda, una vez otorgado nuevo trámite de alegaciones al obligado tributario por 10 días.

4. 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 la Norma Foral General Tributaria.

Artículo 63 quinquies. Cálculo y tramitación de la liquidación vinculada a delito, en casos de concurrencia de cuota vinculada y no vinculada a delito contra la Hacienda Pública.

1. En los casos en los que, por un mismo concepto impositivo y periodo, quepa distinguir elementos vinculados a un posible delito contra la Hacienda Pública, junto con otros elementos no vinculados a dicho delito, se aplicará la normativa prevista en el artículo 63 quater de este reglamento, con las especialidades señaladas en este precepto.

Para verificar si los elementos vinculados al delito contra la Hacienda Pública determinan una cuota defraudada determinante de dicho ilícito penal, se tendrá en cuenta lo establecido en la letra a) del apartado siguiente.

2. En los supuestos a los que se refiere el apartado anterior, se efectuarán dos liquidaciones provisionales de forma separada.

A efectos de la cuantificación de ambas liquidaciones, se formalizará una propuesta de liquidación vinculada a delito y un 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 aprecien indicios de delito, y se restarán los ajustes a favor del obligado tributario a los que éste pudiera tener derecho en ese periodo. Adicionalmente, se minorarán las partidas a compensar o deducir susceptibles de aplicación, salvo que el obligado tributario ejercite la opción a que se refiere el apartado siguiente de este mismo artículo. Si la declaración presentada en plazo hubiera determinado una cuota a ingresar, ésta se descontará para el cálculo de esta propuesta de liquidación vinculada a delito.

b) La propuesta de liquidación contenida en el acta comprenderá la totalidad de los elementos comprobados, con independencia de que estén o no vinculados con el posible delito. En estos casos, la cantidad resultante de la propuesta de liquidación vinculada a delito, minorará la cuota de la propuesta de liquidación contenida en el acta.

3. No obstante, en caso de que el obligado tributario optara por la aplicación proporcional de las partidas a compensar o deducir en la base o en la cuota a que se refiere el apartado anterior, el importe concreto a minorar por dichas partidas en la liquidación vinculada a delito, se determinará aplicando al importe total de las mismas, el coeficiente resultante de una fracción en la que figuren:

a) En el numerador, la suma de los incrementos y disminuciones en la base imponible, multiplicada por el tipo medio de gravamen, y los incrementos y disminuciones en la cuota, todos ellos vinculados con el posible delito contra la Hacienda Pública.

b) En el denominador, la suma de la totalidad de los incrementos y disminuciones en la base imponible multiplicada por el tipo medio de gravamen, y la totalidad de los incrementos y disminuciones en la cuota, con independencia de que se hallen o no vinculados con el posible delito contra la Hacienda Pública.

Se entenderá por tipo medio de gravamen, el resultado de dividir la cuota íntegra entre la base liquidable.

El cálculo de ese coeficiente se efectuará prescindiendo del importe de todas las partidas a compensar o deducir en la base o en la cuota.

Artículo 63 sexies. *Efectos de la resolución judicial sobre la liquidación vinculada a delito.*

1. Cuando la Administración tributaria haya dictado una liquidación vinculada a delito, se tendrán en cuenta las distintas resoluciones judiciales, así como, en su caso, las decisiones del Ministerio Fiscal, en los términos que se indican en los apartados siguientes.

2. En caso de que en el proceso penal se dictara sentencia condenatoria por delito contra la Hacienda Pública, procederá actuar de la siguiente forma:

a) Si la cuota defraudada determinada en el proceso penal fuera 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.

Entre esos intereses de demora, se exigirán los devengados desde la fecha en que se dictó la liquidación vinculada a delito, hasta la fecha de notificación al obligado tributario de la admisión a trámite de la denuncia o querrela.

b) Si la cuantía defraudada determinada en el proceso penal difiriera, en más o en menos, de la fijada en vía administrativa, la liquidación vinculada a delito deberá modificarse en ese sentido.

En esos casos, 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, sin que ello afecte a la validez de las actuaciones recaudatorias realizadas, respecto de la cuantía confirmada en dicho proceso.

Adicionalmente, se ajustarán los intereses de demora, procediendo, en todo caso, la exigencia de los devengados desde la fecha en que se dictó la liquidación vinculada a delito, hasta la fecha de notificación al obligado tributario de la admisión a trámite de la denuncia o querrela.

Lo indicado anteriormente se entenderá sin perjuicio de la procedencia de exigir en vía administrativa, en su caso, los importes que, de acuerdo con los hechos considerados probados en la resolución judicial, pudieran adeudarse a la Hacienda Pública, a pesar de no formar parte de la cuota defraudada. A esos efectos, y cuando sea necesario, se llevará a cabo la retroacción del procedimiento de comprobación e investigación para la liquidación de esos importes adicionales, en los términos indicados en el apartado 4 de este mismo precepto.

Por otra parte, cuando la cuantía defraudada determinada 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.

El acuerdo adoptado por la Administración tributaria en los dos casos previstos en las letras a) y b), se trasladará al Tribunal competente para la ejecución, al obligado al pago y a las demás partes personadas en el proceso penal, a efectos de lo previsto en el artículo 999 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal.

3. En caso de que en el proceso penal no se apreciara la existencia de delito por inexistencia de la obligación tributaria, la liquidación vinculada a delito previamente dictada 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.

4. Finalmente, en los casos que se recogen a continuación, procederá la retroacción del procedimiento de comprobación e investigación al momento anterior a aquél en que se dictó la propuesta de liquidación vinculada a delito, formalizando el acta que pudiera corresponder:

a) Devolución del expediente por el Ministerio Fiscal que no vaya seguida de una interposición de querrela ante la jurisdicción competente por parte de la Administración tributaria.

b) Inadmisión de la denuncia o querrela.

c) Auto de sobreseimiento.

d) Resolución judicial firme en la que no se aprecie delito por motivo diferente a la inexistencia de la obligación tributaria.

En estos casos, el procedimiento deberá finalizar en el periodo que reste hasta la conclusión del plazo a que se refiere el apartado 1 del artículo 147 de la Norma Foral General Tributaria o en el plazo de 6 meses, si éste último fuese superior, a computar desde la recepción del expediente por el órgano competente que deba continuar el procedimiento de comprobación e investigación.

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 Norma Foral General Tributaria, hubiera correspondido a la liquidación anulada y el interés se devengará hasta el momento en que se haya dictado la nueva liquidación.

El incumplimiento del plazo de duración del procedimiento de comprobación e investigación, producirá, respecto de las obligaciones tributarias pendientes de liquidar, los efectos previstos en los apartados 2 y 3 del artículo 147 la Norma Foral General Tributaria.»

Diecinueve. Se introduce un capítulo IX en el título segundo con el siguiente contenido:

«CAPÍTULO IX.

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

Artículo 76. Procedimiento de recuperación en supuestos de regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión de recuperación.

1. En el caso de que un obligado tributario deba ser objeto de actuaciones en relación con diferentes decisiones de recuperación, podrá iniciarse un único procedimiento para la ejecución de todas ellas o, si ya se estuviera tramitando un procedimiento de recuperación, incorporar al mismo la ejecución de otras decisiones de recuperación que afecten a la misma obligación tributaria.

2. Se podrá prescindir del trámite de alegaciones cuando la resolución contenga manifestación expresa de que no procede regularizar la situación tributaria como consecuencia de la comprobación realizada.

3. Una vez recibidas las alegaciones formuladas por el obligado tributario, o concluido el plazo para su presentación, el órgano competente para liquidar, a la vista de la propuesta de liquidación y de las alegaciones en su caso presentadas, dictará el acto administrativo que corresponda que deberá ser notificado.

Si el órgano competente para liquidar acordase la rectificación de la propuesta por considerar que en ella ha existido error en la apreciación de los hechos o indebida aplicación de las normas jurídicas y dicha rectificación afectase a cuestiones no alegadas por el obligado tributario, notificará el acuerdo de rectificación para que en el plazo de 10 días, contados a partir del día siguiente al de la notificación de la apertura de dicho plazo, efectúe alegaciones. Transcurrido dicho plazo se dictará la liquidación que corresponda, que deberá ser notificada.

4. El órgano competente para liquidar podrá acordar que se complete el expediente en cualquiera de sus extremos. Dicho acuerdo se notificará al obligado tributario y se procederá de la siguiente forma:

a) Si como consecuencia de las actuaciones complementarias se considera necesario modificar la propuesta de liquidación se dejará sin efecto la propuesta formulada y se formalizará una nueva que sustituirá a todos los efectos a la anterior.

b) Si se mantiene la propuesta de liquidación, se concederá al obligado tributario un plazo de 10 días, contados a partir del día siguiente al de la notificación de la apertura de dicho plazo, para la puesta de manifiesto del expediente y la formulación de las alegaciones que estime oportunas. Una vez recibidas las alegaciones o concluido el plazo para su realización, el órgano competente para liquidar dictará el acto administrativo que corresponda que deberá ser notificado.

5. En caso de tramitación simultánea de un procedimiento de recuperación en supuestos de regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión de recuperación y de un procedimiento inspector

las liquidaciones que, en su caso, se dicten como consecuencia de los mismos tendrán el carácter que corresponda con arreglo a lo dispuesto en la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa y en el presente reglamento.

6. En relación con cada obligación tributaria objeto del procedimiento podrá dictarse una única resolución respecto de todo el ámbito temporal objeto de la decisión de recuperación a fin de que la deuda resultante se determine mediante la suma algebraica de las liquidaciones referidas a los distintos periodos impositivos o de liquidación comprobados.

7. En las actuaciones realizadas respecto a entidades que tributen en régimen de consolidación fiscal relativas al procedimiento de recuperación de ayudas de Estado en supuestos de regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión de recuperación, resultará, asimismo, aplicable lo dispuesto en el artículo 61 del presente reglamento, salvo su apartado 4.»

DISPOSICIÓN TRANSITORIA

Única. *Régimen transitorio.*

1. Lo dispuesto en el artículo único del presente decreto foral será de aplicación a los procedimientos tributarios iniciados a partir de la fecha de entrada en vigor del mismo, salvo lo establecido en los apartados siguientes.

2. Lo dispuesto en los apartados uno, cinco, seis, ocho y diez del artículo único anterior será de aplicación a los trámites pendientes de realización en los procedimientos iniciados antes de la fecha de entrada en vigor de este decreto foral.

3. Será de aplicación lo dispuesto en el apartado diecinueve del artículo único del presente decreto foral a los procedimientos, de recuperación de ayudas de Estado en supuestos de regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión de recuperación, que se estén tramitando en la fecha de entrada en vigor de este decreto foral.

DISPOSICIÓN FINAL

Entrada en vigor.

El presente decreto foral entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el BOLETÍN OFICIAL de Gipuzkoa.

San Sebastián, a 20 de marzo de 2019.

EL DIPUTADO GENERAL,
Markel Olano Arrese

EL DIPUTADO FORAL
DEL DEPARTAMENTO DE
HACIENDA Y FINANZAS,
Jabier Larrañaga
Garmendia