

# **NORMA FORAL 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa.**

## **NOTA INTRODUCTORIA**

El presente texto es un documento de divulgación sin ningún carácter oficial, que recoge la Norma Foral íntegra actualizada.

Al final del texto se incluye una relación de disposiciones que han ido modificando diversos preceptos de la Norma Foral.

## **PREÁMBULO**

Han transcurrido ya veinte años desde que se aprobó la Norma Foral 1/1985, de 31 de enero, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. A lo largo de dicho período la mencionada Norma Foral ha experimentado numerosas modificaciones, algunas de ellas de gran calado. A pesar de ello, la evolución experimentada en la sociedad y, por supuesto, en Gipuzkoa, hacen aconsejable la aprobación de una nueva Norma Foral General Tributaria que es, en definitiva, la Norma Foral en la que se apoya el resto de la normativa tributaria.

Poco tiene que ver la situación de la tecnología actual con la existente hace veinte años y prueba de ello es el cambio experimentado en la gestión de los tributos y en la manera de relacionarse el obligado tributario con la Administración. La generalización del sistema de autoliquidación, la creciente importancia que se viene atribuyendo a los pagos a cuenta, o los impresionantes avances experimentados en los últimos tiempos por la denominada sociedad de la información son solo algunos ejemplos que ayudan a concluir que una nueva Norma Foral General Tributaria, más acorde con los tiempos actuales resultaba necesaria.

El Concierto Económico atribuye a las Instituciones competentes de los Territorios Históricos la competencia para mantener, establecer y regular, dentro de su territorio, su régimen tributario y prevé que, a la hora de elaborar la normativa tributaria foral únicamente tiene que adecuarse a la Ley General Tributaria en cuanto a «terminología y conceptos». Es este el momento, por tanto, de aprobar en el Territorio Histórico de Gipuzkoa una Norma Foral General Tributaria acorde con sus necesidades, moderna, que ponga al día la normativa de acuerdo con la manera actual de gestionar los tributos, dotando al sistema de la agilidad necesaria para una gestión eficaz que, además, permita avanzar en la lucha contra el fraude teniendo en cuenta, al mismo tiempo, los derechos y garantías de los ciudadanos y la simplificación de los procedimientos tributarios.

La nueva Norma Foral, además de ser más didáctica y estar mejor estructurada que la anterior, supone un gran avance en la sistematización del derecho tributario general. Pero además resulta de especial relevancia porque regula algunos aspectos, que carecían de regulación específica foral.

El texto consta de cinco títulos, que son los siguientes: Disposiciones generales de ordenamiento tributario; los tributos; la aplicación de los tributos; la potestad sancionadora; y revisión en vía administrativa.

El Título I, «Disposiciones generales del ordenamiento tributario», además de establecer los Principios Generales del sistema tributario guipuzcoano, determina su sistema de fuentes, los supuestos de reserva de Norma Foral o el sistema de interpretación, calificación e interpretación de las normas tributarias. En este sentido cabe destacar la inclusión de la figura de la cláusula antielusión, que viene a sustituir a la regulación del fraude de ley, que había generado algunos problemas en su aplicación.

El título II, «Los tributos», define los conceptos clásicos de la obligación tributaria (impuestos tasas y contribuciones especiales, hecho imponible, exención, devengo, base imponible, tipo de gravamen, etc), y distingue entre varias clases de obligaciones tributarias, diferenciando la obligación tributaria principal y otras que, además de aquélla, en el sistema tributario de hoy en día han cobrado especial relevancia, como son la obligación tributaria de realizar pagos a cuenta y las obligaciones entre particulares resultantes del tributo.

En materia de intereses de demora cabe destacar que no se exigirán en el supuesto de que la Administración incumpla los plazos previstos en la propia Norma Foral para resolver. Con respecto a los recargos por presentación extemporánea de autoliquidaciones sin requerimiento previo, se aumenta de tres a seis meses el plazo en el que se pueden presentar con un recargo del 5 por 100 sin intereses ni sanciones. Y en cuanto a recargos del periodo ejecutivo, se establece un nuevo recargo de apremio reducido del 15 por 100 para los ingresos que se realicen en dentro del plazo de pago previsto por la Norma Foral para el pago de las deudas apremiadas. Ambas medidas pretenden incentivar el cumplimiento espontáneo de las obligaciones tributarias.

Por otra parte, el nuevo texto normativo prevé que cuando la Administración tenga que abonar intereses a los ciudadanos, tanto por devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo como por devolución de ingresos indebidos, el interés a abonar será el de demora, que es el que exige la Administración en el supuesto de cumplimiento tardío de obligaciones tributarias. Incluso se abonará el interés de demora junto con el reembolso de los costes de garantías.

En la regulación de sucesores, resulta de interés destacar que las sanciones de personas jurídicas y de entidades sin responsabilidad serán exigibles a dichos sucesores hasta el límite del valor de la cuota de liquidación que les corresponda.

Resulta de especial relevancia la nueva regulación de los plazos para el pago de liquidaciones. Se sustituye el anterior sistema por el de un mes a partir del día siguiente a la notificación de la liquidación. Este plazo, además de ser más claro para el obligado tributario, tiene la virtualidad de que coincide con el plazo de recurso o reclamación, lo que facilita la labor del ciudadano.

Por último, en materia de prescripción, se incluyen como supuestos de interrupción de la misma, los de planteamiento de un conflicto ante la Junta Arbitral, institución prevista en el Concierto Económico.

En el título III, «La aplicación de los tributos», es quizá donde mayores novedades se introducen en esta Norma Foral. En primer lugar, se regulan los procedimientos de vinculación administrativa previa, entre los que destaca el de las propuestas de tributación, que pretende una mayor seguridad jurídica para el obligado tributario en aquellos supuestos que sean de una especial complejidad o trascendencia.

Es destacable, también, el capítulo II, que recoge una serie de normas comunes que serán de aplicación a todos los procedimientos tributarios en general, salvo que en su regulación específica se establezca otra cosa. Asimismo resulta relevante, dentro de la lucha contra el fraude, el Plan de comprobación tributaria que elaborará anualmente la Administración tributaria.

Por lo que se refiere a la gestión tributaria, se da cobertura a los procedimientos, con los importantes cambios que han experimentado en los últimos tiempos, sobre todo por la generalización del sistema de autoliquidaciones, y se recogen, además, los últimos avances entre los que destaca el de la propuesta de liquidación.

Asimismo, es especialmente relevante el nuevo procedimiento de comprobación limitada, por medio del cual los órganos de gestión podrán llevar a cabo determinadas actuaciones de comprobación, para lo que podrán, incluso examinar la copia de la contabilidad mercantil del obligado tributario objeto de comprobación.

Dentro de los procedimientos de inspección también se introducen cambios relevantes. Por lo que se refiere al plazo de duración del procedimiento de comprobación e investigación, se reduce su plazo de duración a doce meses hasta la notificación de la liquidación, y no hasta el acta, como se reflejaba en la anterior normativa tributaria. Por otra parte, se prevén otros procedimientos de inspección, además del de comprobación e investigación, que darán cobertura procedural a todas las actuaciones inspectoras.

Por último, por lo que se refiere a la recaudación de los tributos, además de una mejor sistematización de sus disposiciones reguladoras, cabe destacar la flexibilización del orden de embargo y la regulación del procedimiento frente a responsables y sucesores.

El título IV se refiere a la potestad sancionadora, y regula las sanciones de manera autónoma de la deuda tributaria, tanto en sus aspectos materiales como formales. Se establece la presunción de buena fe de los obligados tributarios, se determinan los supuestos que no darán lugar a responsabilidad por infracción tributaria y, entre ellos, se desarrollan los casos en los que se entenderá que el obligado tributario ha puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de sus obligaciones.

El sistema sancionador se simplifica sustancialmente, suprimiendo la diferenciación entre sanciones simples y graves y manteniendo únicamente cuatro criterios de graduación de las sanciones y una posibilidad de reducción del 40 por 100 de la sanción para los supuestos de conformidad del obligado tributario, tanto a la regularización como a la sanción. Esta reducción se aplica,

tal y como venía sucediendo con anterioridad, a las sanciones pecuniarias que con la anterior regulación tenían la consideración de graves. Resulta destacable que también será aplicable la reducción en el supuesto de que el obligado tributario vea íntegramente estimadas sus pretensiones reflejadas en su escrito de alegaciones, recurso o reclamación en vía administrativa.

Asimismo, se tipifican nuevas conductas infractoras que se producen como consecuencia de la evolución producida en el sistema de aplicación de los tributos y que no tenían cabida en la Norma Foral General Tributaria anterior.

Por lo que respecta al procedimiento sancionador se establece, como criterio general, el del procedimiento separado al de aplicación de los tributos. Sin embargo, en las actas de conformidad y en aquellos otros supuestos en los que el obligado tributario lo solicite, el procedimiento será conjunto, en beneficio de la economía procesal.

Constituye también una importante novedad el hecho de que no podrá iniciarse un procedimiento sancionador una vez transcurridos seis meses desde la notificación de la liquidación que ponga fin al procedimiento de gestión o inspección de la que traiga causa, incidiendo con ello la Norma Foral en preservar la seguridad jurídica del obligado tributario.

Por último, la Norma Foral mantiene que en el caso de impugnación de la sanción, su ejecución quedará suspendida sin necesidad de aportar garantías hasta que sea firme en vía administrativa.

El título V, relativo a la revisión en vía administrativa, también incluye importantes novedades. En primer lugar, se incluye una mejora sistemática de los procedimientos especiales de revisión y se incorpora a la normativa tributaria la figura de la revocación de los actos de la Administración, prevista para cuando concurran determinadas circunstancias excepcionales.

Asimismo, esta Norma Foral introduce en la normativa foral la regulación del procedimiento del recurso de reposición y de las reclamaciones económico-administrativas. En ambos casos el plazo se eleva de quince días a un mes, haciéndolo coincidir, como se ha señalado con anterioridad, con los plazos de pago de las liquidaciones tributarias, lo que simplifica las actuaciones del obligado tributario.

Por lo que respecta a las reclamaciones económico-administrativas, cabe destacar que, en determinadas circunstancias, el Tribunal puede actuar de forma individual a través de alguno de sus componentes, lo que simplifica sustancialmente el procedimiento. Asimismo, en determinados supuestos, el interesado puede acudir directamente a la vía contencioso-administrativa sin necesidad de la interposición previa de la reclamación económico-administrativa.

Por último, esta Norma Foral contiene ocho disposiciones adicionales, cuatro transitorias, una derogatoria y veinte finales, entre las que destaca su entrada en vigor, que se establece para el uno de julio de 2005.

Dada la extensión y complejidad que necesariamente acompaña a una Norma Foral General Tributaria, se considera oportuno incluir un índice de artículos que facilite la localización de los preceptos de la Norma Foral.

<b>TITULO I. DISPOSICIONES GENERALES DEL ORDENAMIENTO TRIBUTARIO.....</b>	<b>12</b>
CAPÍTULO I. PRINCIPIOS GENERALES .....	12
Artículo 1. Objeto y ámbito de aplicación.....	12
Artículo 2. Principios de la ordenación y aplicación del sistema tributario.....	13
Artículo 3. Potestad tributaria.....	13
Artículo 4. Potestad reglamentaria.....	13
Artículo 5. La Administración tributaria.....	14
CAPÍTULO II. NORMA TRIBUTARIA.....	14
Sección 1 <sup>a</sup> . <i>Fuentes normativas</i> .....	14
Artículo 6. Fuentes del ordenamiento tributario.....	15
Artículo 7. Reserva de Norma Foral tributaria.....	15
Artículo 8. Decreto Foral Norma de urgencia fiscal (sin contenido).....	16
Sección 2 <sup>a</sup> . <i>Aplicación de las normas tributarias</i> .....	16
Artículo 9. Ámbito temporal de las normas tributarias.....	16
Artículo 10. Criterios de sujeción a las normas tributarias.....	16
Sección 3 <sup>a</sup> . <i>Interpretación, calificación e integración</i> .....	17
Artículo 11. Interpretación de las normas tributarias.....	17
Artículo 12. Calificación.....	17
Artículo 13. Prohibición de la analogía.....	17
Artículo 14. Cláusula antielusión.....	17
Artículo 15. Simulación.....	18
<b>TITULO II. LOS TRIBUTOS.....</b>	<b>18</b>
CAPÍTULO I. DISPOSICIONES GENERALES .....	18
Sección 1 <sup>a</sup> . <i>Concepto, fines y clases de los tributos</i> .....	18
Artículo 16. Concepto, fines y clases de los tributos.....	18
Sección 2 <sup>a</sup> . <i>La relación jurídico-tributaria</i> .....	19
Artículo 17. La relación jurídico-tributaria.....	19
Artículo 18. Indisponibilidad del crédito tributario.....	20
Sección 3 <sup>a</sup> . <i>Las obligaciones tributarias</i> .....	20
Subsección 1 <sup>a</sup> . La obligación tributaria principal .....	20
Artículo 19. Obligación tributaria principal.....	20
Artículo 20. Hecho imponible.....	20
Artículo 21. Exenciones.....	20
Artículo 22. Devengo y exigibilidad.....	20
Subsección 2 <sup>a</sup> . La obligación tributaria de realizar pagos a cuenta.....	20
Artículo 23. Obligación tributaria de realizar pagos a cuenta.....	20
Subsección 3 <sup>a</sup> . Las obligaciones entre particulares resultantes del tributo.....	21
Artículo 24. Obligaciones entre particulares resultantes del tributo.....	21
Subsección 4 <sup>a</sup> . Las obligaciones tributarias accesorias .....	21
Artículo 25. Obligaciones tributarias accesorias .....	21
Artículo 26. Interés de demora.....	21
Artículo 27. Recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo.....	23
Artículo 28. Recargos del período ejecutivo .....	24
Subsección 5 <sup>a</sup> . Las obligaciones tributarias formales .....	25
Artículo 29. Obligaciones tributarias formales.....	25
Sección 4 <sup>a</sup> . <i>Las obligaciones y deberes de la Administración tributaria</i> .....	26
Artículo 30. Obligaciones y deberes de la Administración tributaria.....	26
Artículo 31. Devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo.....	26
Artículo 32. Devolución de ingresos indebidos.....	27
Artículo 33. Reembolso de los costes de las garantías .....	27
Sección 5 <sup>a</sup> . <i>Los derechos y garantías de los obligados tributarios</i> .....	28
Artículo 34. Derechos y garantías de los obligados tributarios .....	28
CAPÍTULO II. OBLIGADOS TRIBUTARIOS .....	29
Sección 1 <sup>a</sup> . <i>Clases de obligados tributarios</i> .....	29
Artículo 35. Obligados tributarios.....	29
Artículo 36. Sujetos pasivos: Contribuyente y sustituto del contribuyente.....	30
Artículo 37. Obligados a realizar pagos a cuenta .....	30
Artículo 38. Obligados en las obligaciones entre particulares resultantes del tributo.....	31
Sección 2 <sup>a</sup> . <i>Sucesores</i> .....	31
Artículo 39. Sucesores de personas físicas .....	31
Artículo 40. Sucesores de personas jurídicas y de entidades sin personalidad .....	32
Sección 3 <sup>a</sup> . <i>Responsables tributarios</i> .....	33
Artículo 41. Responsabilidad tributaria.....	33
Artículo 42. Responsables solidarios .....	34

Artículo 43. Responsables subsidiarios.....	36
<i>Sección 4ª. La capacidad de obrar en el orden tributario .....</i>	38
Artículo 44. Capacidad de obrar.....	38
Artículo 45. Representación legal .....	38
Artículo 46. Representación voluntaria.....	39
Artículo 47. Representación de personas o entidades no residentes.....	40
<i>Sección 5ª. El domicilio fiscal.....</i>	40
Artículo 48. Domicilio fiscal.....	40
<b>CAPÍTULO III. ELEMENTOS DE CUANTIFICACION DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA PRINCIPAL Y DE LA OBLIGACION DE REALIZAR PAGOS A CUENTA .....</b>	41
Artículo 49. Base imponible: Concepto y métodos de determinación.....	41
Artículo 50. Método de estimación directa. ....	42
Artículo 51. Método de estimación objetiva. ....	42
Artículo 52. Método de estimación indirecta. ....	42
Artículo 53. Base liquidable.....	43
Artículo 54. Tipo de gravamen. ....	43
Artículo 55. Cuota tributaria. ....	43
Artículo 56. Comprobación de valores.....	43
<b>CAPÍTULO IV. LA DEUDA TRIBUTARIA.....</b>	44
<i>Sección 1ª. Disposiciones generales .....</i>	45
Artículo 57. Deuda tributaria. ....	45
Artículo 58. Extinción de la deuda tributaria. ....	45
<i>Sección 2ª. El pago .....</i>	45
Artículo 59. Formas de pago.....	45
Artículo 60. Momento del pago. ....	45
Artículo 61. Plazos para el pago.....	46
Artículo 62. Imputación de pagos. ....	47
Artículo 63. Consignación del pago. ....	48
Artículo 64. Aplazamiento y fraccionamiento del pago.....	48
<i>Sección 3ª. La prescripción.....</i>	49
Artículo 65. Plazos de prescripción.....	49
Artículo 65 bis. Derecho a comprobar e investigar. ....	50
Artículo 66. Cómputo de los plazos de prescripción. ....	51
Artículo 67. Interrupción de los plazos de prescripción. ....	52
Artículo 68. Extensión y efectos de la prescripción. ....	55
Artículo 69. Efectos de la prescripción en relación con las obligaciones formales. ....	55
<i>Sección 4ª. Otras formas de extinción de la deuda tributaria.....</i>	55
Artículo 70. Compensación.....	56
Artículo 71. Compensación a instancia del obligado tributario. ....	56
Artículo 72. Compensación de oficio. ....	56
Artículo 73. Condonación. ....	57
Artículo 74. Baja provisional por insolvencia. ....	57
<i>Sección 5ª. Garantías del crédito tributario .....</i>	57
Artículo 75. Derecho de prelación. ....	57
Artículo 76. Hipoteca legal tácita.....	58
Artículo 77. Afeción de bienes. ....	58
Artículo 78. Medidas cautelares. ....	58
Artículo 79. Garantías para el aplazamiento y fraccionamiento del pago de la deuda tributaria. ....	61
<b>TITULO III. LA APLICACION DE LOS TRIBUTOS.....</b>	62
<b>CAPÍTULO I. PRINCIPIOS GENERALES .....</b>	62
<i>Sección 1ª. Procedimientos tributarios .....</i>	62
Artículo 80. Ambito de la aplicación de los tributos. ....	62
<i>Sección 2ª. Información y asistencia a los obligados tributarios .....</i>	63
Artículo 81. Deber de información y asistencia a los obligados tributarios. ....	63
Artículo 82. Procedimientos de vinculación administrativa previa. ....	64
Artículo 83. Consultas tributarias escritas. ....	64
Artículo 84. Efectos de las contestaciones a consultas tributarias escritas. ....	65
Artículo 85. Información sobre el valor de bienes inmuebles. ....	66
Artículo 86. Acuerdos previos de valoración. ....	66
Artículo 87. Concepto y procedimiento de las propuestas previas de tributación. ....	66
Artículo 88. Efectos de la aprobación de las propuestas previas de tributación. ....	67
<i>Sección 3ª. Colaboración social en la aplicación de los tributos .....</i>	67
Artículo 89. Colaboración social. ....	67
Artículo 90. Obligaciones de información. ....	68

Artículo 91. Autoridades sometidas al deber de informar y colaborar .....	70
Artículo 92. Carácter reservado de los datos con trascendencia tributaria .....	70
Artículo 92 bis. La colaboración con las comisiones de investigación en las Juntas Generales y comisiones parlamentarias .....	74
Artículo 92 ter. Publicidad de situaciones de incumplimiento relevante de las obligaciones tributarias .....	75
<b>CAPÍTULO II. NORMAS COMUNES SOBRE ACTUACIONES Y PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS .....</b>	<b>77</b>
Artículo 93. Regulación de las actuaciones y procedimientos tributarios .....	77
<i>Sección 1ª. Especialidades de los procedimientos administrativos en materia tributaria.....</i>	78
Subsección 1ª. Fases de los procedimientos tributarios .....	78
Artículo 94. Iniciación de las actuaciones y procedimientos tributarios .....	78
Artículo 95. Desarrollo de las actuaciones y procedimientos tributarios.....	78
Artículo 96. Terminación de los procedimientos tributarios .....	80
Subsección 2ª. Liquidaciones tributarias .....	80
Artículo 97. Las liquidaciones tributarias: Concepto y clases.....	80
Artículo 98. Notificación de las liquidaciones tributarias. ....	80
Subsección 3ª. Obligación de resolver y plazos de resolución.....	81
Artículo 99. Obligación de resolver .....	81
Artículo 100. Plazos de resolución y efectos de la falta de resolución expresa .....	81
<i>Sección 2ª. Prueba .....</i>	84
Artículo 101. Medios, valoración y carga de la prueba.....	84
Artículo 102. Normas especiales sobre medios de prueba. ....	84
Artículo 103. Valor probatorio de las diligencias.....	85
Artículo 104. Presunciones en materia tributaria. ....	85
<i>Sección 3ª. Notificaciones .....</i>	85
Artículo 105. Notificaciones en materia tributaria. ....	86
Artículo 105 bis. Asistencia en la notificación.....	86
Artículo 106. Lugar de práctica de las notificaciones. ....	86
Artículo 107. Personas legitimadas para recibir las notificaciones. ....	87
Artículo 108. Notificación por comparecencia.....	87
<i>Sección 4ª. Entrada en el domicilio de los obligados tributarios .....</i>	88
Artículo 109. Autorización judicial para la entrada en el domicilio de los obligados tributarios ...	88
<i>Sección 5ª. Denuncia pública.....</i>	88
Artículo 110. Denuncia pública.....	88
<i>Sección 6ª. Potestades y funciones de comprobación e investigación .....</i>	89
Artículo 111. Potestades y funciones de comprobación e investigación. ....	89
<i>Sección 7ª. Lucha contra el fraude .....</i>	90
Artículo 112. Plan de comprobación tributaria. ....	90
<b>CAPÍTULO III. ACTUACIONES Y PROCEDIMIENTOS DE GESTIÓN TRIBUTARIA.....</b>	<b>90</b>
<i>Sección 1ª. Disposiciones generales .....</i>	90
Artículo 113. La gestión tributaria. ....	90
Artículo 114. Formas de iniciación de la gestión tributaria.....	91
Artículo 115. Declaración tributaria.....	91
Artículo 116. Autoliquidaciones. ....	92
Artículo 117. Declaraciones y autoliquidaciones complementarias o sustitutivas. ....	93
<i>Sección 2ª. Procedimientos de gestión tributaria .....</i>	93
Artículo 118. Procedimientos de gestión tributaria. ....	93
Subsección 1ª. Procedimiento iniciado mediante autoliquidación .....	94
Artículo 119. Iniciación del procedimiento. ....	94
Artículo 120. Devoluciones derivadas de la presentación de autoliquidaciones. ....	94
Artículo 121. Terminación del procedimiento iniciado mediante autoliquidación.....	94
Subsección 2ª. Procedimiento iniciado mediante declaración .....	95
Artículo 122. Iniciación del procedimiento de gestión tributaria mediante declaración.....	95
Artículo 123. Tramitación del procedimiento iniciado mediante declaración. ....	95
Artículo 124. Terminación del procedimiento iniciado mediante declaración. ....	95
Subsección 3ª. Disposiciones comunes a los procedimientos iniciados mediante autoliquidación o declaración.....	95
Artículo 125. Revisión de autoliquidaciones y declaraciones. ....	95
Artículo 126. Práctica de liquidaciones provisionales.....	96
Subsección 4ª. Procedimiento de liquidación de la deuda tributaria iniciado de oficio .....	97
Artículo 127. Procedimiento de liquidación iniciado de oficio. ....	97
Subsección 5ª. Procedimiento de comprobación de valores .....	98
Artículo 128. Práctica de la comprobación de valores. ....	98
Artículo 129. Tasación pericial contradictoria. ....	99
Subsección 6ª. Procedimiento de comprobación limitada.....	100
Artículo 130. La comprobación limitada.....	100

Artículo 131. Iniciación del procedimiento de comprobación limitada.....	101
Artículo 132. Tramitación del procedimiento de comprobación limitada. ....	101
Artículo 133. Terminación del procedimiento de comprobación limitada. ....	102
Artículo 134. Efectos de la regularización practicada en el procedimiento de comprobación limitada. ....	103
<b>CAPÍTULO IV. ACTUACIONES Y PROCEDIMIENTOS DE INSPECCION .....</b>	<b>103</b>
<i>Sección 1<sup>a</sup>. Disposiciones generales .....</i>	<i>103</i>
Subsección 1 <sup>a</sup> . Funciones y facultades.....	103
Artículo 135. La Inspección tributaria.....	103
Artículo 136. Facultades de la inspección de los tributos.....	104
Subsección 2 <sup>a</sup> . Documentación de las actuaciones de la inspección.....	105
Artículo 137. Documentación de las actuaciones de la inspección. ....	105
Artículo 138. Valor probatorio de las actas.....	105
<i>Sección 2<sup>a</sup>. Procedimientos de inspección .....</i>	<i>105</i>
Artículo 139. Clases de procedimientos y actuaciones de inspección. ....	105
Artículo 140. Lugar de las actuaciones correspondientes a los procedimientos de inspección. ....	106
Artículo 141. Horario de las actuaciones correspondientes a los procedimientos de inspección... ..	106
<i>Sección 3<sup>a</sup>. Procedimiento de comprobación e investigación .....</i>	<i>107</i>
Subsección 1 <sup>a</sup> . Normas generales .....	107
Artículo 142. Objeto del procedimiento de comprobación e investigación. ....	107
Artículo 143. Medidas cautelares en el procedimiento de comprobación e investigación. ....	107
Subsección 2 <sup>a</sup> . Iniciación y desarrollo .....	108
Artículo 144. Iniciación del procedimiento de comprobación e investigación.....	108
Artículo 145. Alcance de las actuaciones del procedimiento de comprobación e investigación.. ..	108
Artículo 146. Solicitud del obligado tributario de un procedimiento de comprobación e investigación de carácter general. ....	109
Artículo 147. Plazo máximo del procedimiento de comprobación e investigación.....	109
Subsección 3 <sup>a</sup> . Terminación de las actuaciones inspectoras .....	111
Artículo 148. Terminación del procedimiento de comprobación e investigación. ....	111
Artículo 149. Contenido de las actas.....	112
Artículo 150. Clases de actas. ....	113
Artículo 151. Actas de conformidad. ....	113
Artículo 152. Actas de discrepancia.....	114
Subsección 4 <sup>a</sup> . Estimación indirecta .....	114
Artículo 153. Aplicación del método de estimación indirecta.....	114
<i>Sección 4<sup>a</sup>. Procedimiento de comprobación restringida .....</i>	<i>117</i>
Artículo 154. Objeto del procedimiento de comprobación restringida.....	117
Artículo 155. Iniciación del procedimiento de comprobación restringida.....	117
Artículo 156. Plazo máximo de duración del procedimiento de comprobación restringida. ....	117
Artículo 157. Terminación del procedimiento de comprobación restringida. ....	118
Artículo 158. Efectos de las actuaciones de comprobación restringida.....	118
<i>Sección 5<sup>a</sup>. Procedimiento de regularización sin presencia del obligado tributario .....</i>	<i>119</i>
Artículo 159. Objeto del procedimiento de regularización sin presencia del obligado tributario.. ..	119
Artículo 160. Desarrollo del procedimiento de regularización sin presencia del obligado tributario. ....	119
Artículo 161. Efectos del procedimiento de regularización sin presencia del obligado tributario. ....	119
<i>Sección 6<sup>a</sup>. Actuaciones de obtención de información .....</i>	<i>120</i>
Artículo 162. Actuaciones de obtención de información. ....	120
<i>Sección 7<sup>a</sup>. Cláusula antielusión.....</i>	<i>120</i>
Artículo 163. Procedimiento para la aplicación de la cláusula antielusión.....	120
<b>CAPÍTULO V. ACTUACIONES Y PROCEDIMIENTO DE RECAUDACION .....</b>	<b>121</b>
<i>Sección 1<sup>a</sup>. Disposiciones generales .....</i>	<i>121</i>
Artículo 164. La recaudación tributaria.....	121
Artículo 164 bis. La recaudación en el ámbito de la asistencia mutua. ....	121
Artículo 165. Recaudación en período ejecutivo.....	122
Artículo 166. Facultades de la recaudación tributaria. ....	123
<i>Sección 2<sup>a</sup>. Procedimiento de apremio.....</i>	<i>123</i>
Subsección 1 <sup>a</sup> . Normas generales .....	123
Artículo 167. Carácter del procedimiento de apremio.....	123
Artículo 168. Concurrencia de procedimientos. ....	124
Artículo 169. Suspensión del procedimiento de apremio. ....	125
Artículo 170. Conservación de actuaciones. ....	125
Subsección 2 <sup>a</sup> . Iniciación y desarrollo del procedimiento de apremio .....	126
Artículo 171. Iniciación del procedimiento de apremio. ....	126
Artículo 171 bis. Instrumento de ejecución en el ámbito de la asistencia mutua.....	126
Artículo 172. Ejecución de garantías. ....	127

Artículo 173. Práctica del embargo de bienes y derechos .....	127
Artículo 174. Diligencia de embargo y anotación preventiva .....	128
Artículo 175. Embargo de bienes o derechos en entidades de crédito o de depósito.....	130
Artículo 176. Enajenación de los bienes y derechos embargados .....	131
Subsección 3 <sup>a</sup> .Terminación del procedimiento de apremio .....	131
Artículo 177. Terminación del procedimiento de apremio.....	131
<i>Sección 3<sup>a</sup>. Procedimiento frente a responsables y sucesores .....</i>	<b>132</b>
Subsección 1 <sup>a</sup> . Procedimiento frente a los responsables .....	132
Artículo 178. Carácter del procedimiento. ....	132
Artículo 179. Declaración de responsabilidad.....	132
Artículo 180. Procedimiento para exigir la responsabilidad solidaria. ....	133
Artículo 181. Procedimiento para exigir la responsabilidad subsidiaria.....	134
Subsección 2 <sup>a</sup> . Procedimiento frente a los sucesores .....	134
Artículo 182. Procedimiento de recaudación frente a los sucesores.....	134
<b>TITULO IV. LA POTESTAD SANCIONADORA .....</b>	<b>134</b>
<b>CAPÍTULO I. PRINCIPIOS DE LA POTESTAD SANCIONADORA EN MATERIA TRIBUTARIA .....</b>	<b>135</b>
Artículo 183. Principios de la potestad sancionadora.....	135
Artículo 184. Principio de responsabilidad en materia de infracción tributaria.....	135
Artículo 185. Principio de no concurrencia de sanciones tributarias.....	136
<b>CAPÍTULO II. DISPOSICIONES GENERALES SOBRE INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS .....</b>	<b>137</b>
<i>Sección 1<sup>a</sup>. Sujetos responsables de las infracciones y sanciones tributarias .....</i>	<b>137</b>
Artículo 186. Sujetos infractores.....	137
Artículo 187. Responsables y sucesores de las sanciones tributarias. ....	137
<i>Sección 2<sup>a</sup>. Concepto y clases de infracciones y sanciones tributarias.....</i>	<b>138</b>
Artículo 188. Concepto de infracciones tributarias. ....	138
Artículo 189. Clases de sanciones tributarias. ....	138
Artículo 190. Sanciones no pecuniarias por infracciones tributarias.....	138
<i>Sección 3<sup>a</sup>. Cuantificación de las sanciones tributarias pecuniarias.....</i>	<b>140</b>
Artículo 191. Criterios de graduación de las sanciones tributarias.....	140
Artículo 192. Reducción de las sanciones.....	141
<i>Sección 4<sup>a</sup>. Extinción de la responsabilidad derivada de las infracciones y de las sanciones tributarias .....</i>	<b>142</b>
Artículo 193. Extinción de la responsabilidad derivada de las infracciones tributarias.....	142
Artículo 194. Extinción de las sanciones tributarias. ....	142
<b>CAPÍTULO III. INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS .....</b>	<b>143</b>
Artículo 195. Infracción tributaria por dejar de ingresar la deuda tributaria que debiera resultar de una autoliquidación. ....	143
Artículo 196. Infracción tributaria por incumplir la obligación de presentar de forma completa y correcta declaraciones o documentos necesarios para practicar liquidaciones. ....	145
Artículo 197. Infracción tributaria por obtener indebidamente devoluciones. ....	145
Artículo 198. Infracción tributaria por solicitar indebidamente devoluciones, beneficios o incentivos fiscales. ....	146
Artículo 199. Infracción tributaria por determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos tributarios aparentes.....	146
Artículo 200. Infracción tributaria por imputar incorrectamente o no imputar bases imponibles, rentas o resultados por las entidades sometidas a un régimen de imputación de rentas. ....	147
Artículo 201. Infracción tributaria por imputar incorrectamente deducciones, bonificaciones y pagos a cuenta por las entidades sometidas a un régimen de imputación de rentas.....	147
Artículo 202. Infracción tributaria por no presentar en plazo autoliquidaciones o declaraciones sin que se produzca perjuicio económico o por incumplir la obligación de comunicar el domicilio fiscal.....	147
Artículo 203. Infracción tributaria por presentar incorrectamente autoliquidaciones o declaraciones sin que se produzca perjuicio económico o contestaciones a requerimientos individualizados de información. ....	148
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.....	149
Artículo 205. Infracción tributaria por incumplir obligaciones contables y registrales. ....	149
Artículo 206. Infracción tributaria por incumplir obligaciones de facturación o documentación..	151
Artículo 207. Infracción tributaria por incumplir las obligaciones relativas a la utilización del número de identificación fiscal o de otros números o códigos. ....	152
Artículo 208. Infracción tributaria por resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria.....	152
Artículo 209. Infracción tributaria por incumplir el deber de sigilo exigido a los retenedores y a los obligados a realizar ingresos a cuenta. ....	156

Artículo 210. Infracción tributaria por incumplir la obligación de comunicar correctamente datos al pagador de rentas sometidas a retención o ingreso a cuenta.....	156
Artículo 211. Infracción por incumplir la obligación de entregar el certificado de retenciones o ingresos a cuenta y por incumplir otras obligaciones establecidas en la normativa reguladora de cada tributo.....	157
Artículo 211 bis. Infracción en supuestos de aplicación de la cláusula antielusión.....	157
<b>CAPÍTULO IV. PROCEDIMIENTO SANCIONADOR EN MATERIA TRIBUTARIA .....</b>	<b>158</b>
Artículo 212. Regulación del procedimiento sancionador en materia tributaria.....	158
Artículo 213. Procedimiento para la imposición de sanciones tributarias.....	158
Artículo 214. Iniciación del procedimiento sancionador en materia tributaria.....	159
Artículo 215. Instrucción del procedimiento sancionador en materia tributaria.....	159
Artículo 216. Procedimiento abreviado.....	160
Artículo 217. Terminación del procedimiento sancionador en materia tributaria .....	160
Artículo 218. Recursos contra sanciones.....	161
<b>TITULO V. REVISION EN VIA ADMINISTRATIVA .....</b>	<b>162</b>
<b>CAPÍTULO I. NORMAS COMUNES .....</b>	<b>162</b>
Artículo 219. Medios de revisión .....	162
Artículo 219 bis. Iniciación por medios electrónicos .....	163
Artículo 220. Capacidad y representación, prueba, notificaciones y plazos de resolución.....	163
Artículo 221. Motivación de las resoluciones .....	164
Artículo 222. Suspensión de la ejecución del acto recurrido.....	164
<b>CAPÍTULO II. PROCEDIMIENTOS ESPECIALES DE REVISION .....</b>	<b>166</b>
Artículo 223. Clases de procedimientos especiales de revisión.....	166
<i>Sección 1<sup>a</sup>. Procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho .....</i>	<i>167</i>
Artículo 224. Declaración de nulidad de pleno derecho.....	167
<i>Sección 2<sup>a</sup>. Declaración de lesividad de actos anulables .....</i>	<i>168</i>
Artículo 225. Declaración de lesividad .....	168
<i>Sección 3<sup>a</sup>. Revocación .....</i>	<i>168</i>
Artículo 226. Revocación de los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones.....	168
<i>Sección 4<sup>a</sup>. Rectificación de errores.....</i>	<i>169</i>
Artículo 227. Rectificación de errores.....	169
<i>Sección 5<sup>a</sup>. Devolución de ingresos indebidos .....</i>	<i>170</i>
Artículo 228. Procedimiento para la devolución de ingresos indebidos.....	170
<b>CAPÍTULO III. RECURSO DE REPOSICIÓN .....</b>	<b>171</b>
Artículo 229. Objeto y naturaleza del recurso de reposición.....	171
Artículo 230. Iniciación y tramitación del recurso de reposición.....	171
Artículo 231. Resolución del recurso de reposición.....	172
<b>CAPÍTULO IV. RECLAMACIONES ECONOMICO-ADMINISTRATIVAS .....</b>	<b>173</b>
<i>Sección 1<sup>a</sup>. Disposiciones generales .....</i>	<i>173</i>
Subsección 1 <sup>a</sup> . Ambito de las reclamaciones económico-administrativas .....	173
Artículo 232. Ambito de aplicación de las reclamaciones económico-administrativas.....	173
Artículo 233. Actos susceptibles de reclamación económico-administrativa.....	173
Subsección 2 <sup>a</sup> . Organización y competencias .....	174
Artículo 234. Tribunal Económico-Administrativo Foral .....	174
Artículo 235. Competencias del Tribunal Económico-Administrativo Foral .....	175
Artículo 236. Acumulación de reclamaciones económico-administrativas .....	175
Artículo 237. Funcionamiento del Tribunal Económico-Administrativo Foral .....	176
Subsección 3 <sup>a</sup> . Interesados.....	176
Artículo 238. Legitimados e interesados en las reclamaciones económico-administrativas.....	176
<i>Sección 2<sup>a</sup>. Procedimiento económico-administrativo .....</i>	<i>177</i>
Artículo 239. Normas generales .....	177
Subsección 1 <sup>a</sup> . Procedimiento en única instancia .....	178
Artículo 240. Iniciación .....	178
Artículo 241. Tramitación .....	179
Artículo 242. Extensión de la revisión en vía económico-administrativa .....	180
Artículo 243. Terminación .....	181
Artículo 244. Resolución .....	181
Artículo 245. Plazo de resolución .....	184
Artículo 245 bis. Recurso de anulación.....	184
Artículo 245 ter. Recurso contra la ejecución .....	185
Subsección 2 <sup>a</sup> . Recurso en vía económico-administrativa .....	185
Artículo 246. Recurso extraordinario de revisión.....	186
<i>Sección 3<sup>a</sup>. Recurso contencioso-administrativo.....</i>	<i>186</i>

Artículo 247. Recurso contencioso-administrativo .....	186
<b>TÍTULO VI.....</b>	<b>187</b>
<b>ACTUACIONES Y PROCEDIMIENTOS DE APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS EN SUPUESTOS DE DELITO CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA.....</b>	<b>187</b>
Artículo 248. Práctica de liquidaciones en caso de existencia de indicios de delitos contra la Hacienda Pública.....	187
Artículo 249. Excepciones a la práctica de liquidaciones en caso de existencia de indicios de delito contra la Hacienda Pública.....	188
Artículo 250. Regularización voluntaria. ....	189
Artículo 251. Tramitación del procedimiento de comprobación e investigación en caso de que proceda practicar liquidación. ....	189
Artículo 252. Impugnación de las liquidaciones. ....	191
Artículo 253. Recaudación de la deuda liquidada en caso de existencia de indicios de delito contra la Hacienda Pública.....	192
Artículo 254. Causas de oposición frente a las actuaciones de recaudación.....	192
Artículo 255. Efectos de la resolución judicial sobre la liquidación tributaria. ....	192
Artículo 256. Responsables.....	194
<b>TÍTULO VII .....</b>	<b>194</b>
<b>RECUPERACIÓN DE AYUDAS DE ESTADO QUE AFECTEN AL ÁMBITO TRIBUTARIO .</b>	<b>195</b>
<b>CAPÍTULO I. DISPOSICIONES GENERALES.....</b>	<b>195</b>
Artículo 257. Disposiciones generales. ....	195
Artículo 258. Procedimientos de ejecución de decisiones de recuperación de ayudas de Estado..	195
Artículo 259. Prescripción. ....	195
Artículo 260. Efectos de la ejecución de la decisión de recuperación. ....	196
Artículo 261. Recursos contra el acto de ejecución.....	196
<b>CAPÍTULO II. PROCEDIMIENTO DE RECUPERACIÓN EN SUPUESTOS DE REGULARIZACIÓN DE LOS ELEMENTOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA AFECTADOS POR LA DECISIÓN DE RECUPERACIÓN.....</b>	<b>196</b>
Artículo 262. Recuperación en supuestos de regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión de recuperación.....	197
Artículo 263. Inicio. ....	197
Artículo 264. Tramitación. ....	197
Artículo 265. Terminación. ....	198
<b>CAPÍTULO III. PROCEDIMIENTO DE RECUPERACIÓN EN OTROS SUPUESTOS .....</b>	<b>199</b>
Artículo 266. Procedimiento de recuperación en otros supuestos. ....	199
Artículo 267. Inicio. ....	199
Artículo 268. Terminación. ....	199
<b>DISPOSICIONES ADICIONALES .....</b>	<b>200</b>
Primera. Exacciones parafiscales. ....	200
Segunda. Normas relativas a las Haciendas Locales. ....	200
Tercera. Declaraciones censales.....	200
Cuarta. Número de Identificación Fiscal. ....	202
Quinta. Procedimientos concursales.....	204
Sexta. Competencias en materia del deber de información. ....	204
Séptima. Exacción de la responsabilidad civil y multa por delito contra la Hacienda Pública.....	204
Octava. Reclamaciones económico-administrativas en otras materias. ....	205
Novena. Liquidaciones de pequeña cuantía.....	206
Disposición adicional décima. Definición de paraíso fiscal, de nula tributación y de efectivo intercambio de información tributaria. ....	206
Disposición adicional undécima. Obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero. ....	207
Disposición adicional duodécima. Suspensión en supuestos de tramitación de procedimientos amistosos. ....	209
Disposición adicional decimotercera. Competencias de investigación patrimonial en los procesos por delito contra la Hacienda Pública. ....	209
Disposición adicional decimocuarta. Naturaleza jurídica de los créditos gestionados en el ámbito de la asistencia mutua. ....	210
Disposición adicional decimoquinta. Obligaciones de información y de diligencia debida relativas a cuentas financieras en el ámbito de la asistencia mutua. ....	210
Disposición adicional decimosexta. Obligaciones de información sobre valores. ....	212
<b>DISPOSICIONES TRANSITORIAS .....</b>	<b>212</b>
Primera. Recargos del período ejecutivo, interés de demora y responsabilidad en contratas y subcontratas.....	212

Segunda. Procedimientos tributarios.....	213
Tercera. Infracciones y sanciones tributarias.....	214
Cuarta. Reclamaciones económico-administrativas.....	214
<b>DISPOSICION DEROGATORIA UNICA .....</b>	<b>214</b>
<b>DISPOSICIONES FINALES.....</b>	<b>215</b>
Primera. Modificación de la NORMA FORAL 8/1998, de 24 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.....	215
Segunda. Modificación de la NORMA FORAL 14/1991, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre el Patrimonio.....	216
Tercera. Modificación de la NORMA FORAL 7/1996, de 4 de julio, del Impuesto sobre Sociedades..	217
Cuarta. Modificación de la NORMA FORAL 3/1990, de 11 de enero, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.....	220
Quinta. Modificación de la NORMA FORAL 2/1999, de 26 de abril, del Impuesto sobre la Renta de No Residentes.....	220
Sexta. Modificación de la NORMA FORAL 18/1987, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.....	221
Séptima. Modificación del DECRETO FORAL 102/1992, de 29 de diciembre, por el que se adapta la normativa fiscal del Territorio Histórico de Gipuzkoa a la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido. ....	222
Octava. Modificación del DECRETO FORAL 20/1998, de 3 de marzo, por el que se adapta la normativa tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa a lo dispuesto en la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.....	223
Novena. Modificación de la NORMA FORAL 2/2002, de 20 de marzo, del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos.....	226
Décima. Modificación de la NORMA FORAL 11/1989, de 5 de julio, Reguladora de las Haciendas Locales de Gipuzkoa.....	226
Undécima. Modificación del DECRETO FORAL NORMATIVO 1/1993, de 20 de abril, por el que se aprueba el Texto Refundido del Impuesto sobre Actividades Económicas .....	230
Duodécima. Modificación de la NORMA FORAL 12/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.....	232
Decimotercera. Modificación de la NORMA FORAL 16/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.....	233
Decimocuarta. Modificación de la NORMA FORAL 15/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras. ....	234
Decimoquinta. Modificación de la NORMA FORAL 14/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica .....	235
Decimosexta. Modificación de la NORMA FORAL 22/1993, de 28 de diciembre, por la que se establece y regula el recurso camerual permanente .....	235
Decimoséptima. Modificación de la NORMA FORAL 2/1990, de 11 de enero, de Tasas y Precios Públicos.....	235
Decimoctava. Habilitación normativa.....	236
Decimonovena. Desarrollo normativo de actuaciones y procedimientos por medios electrónicos, informáticos y telemáticos y relativos a medios de autenticación. ....	236
Vigésima. Entrada en vigor. ....	236

## **TITULO I.**

## **DISPOSICIONES GENERALES DEL**

## **ORDENAMIENTO TRIBUTARIO**

### **Capítulo I. Principios generales**

#### **Artículo 1. Objeto y ámbito de aplicación.**

1. La presente Norma Foral establece los principios y las normas jurídicas generales del sistema tributario del Territorio Histórico de Gipuzkoa y será de aplicación a la Administración tributaria foral.

Asimismo, será de aplicación a las Entidades Locales de Gipuzkoa en los términos establecidos en la normativa reguladora de las Haciendas Locales de este Territorio Histórico.

2.<sup>1</sup> Esta Norma Foral establece, asimismo, los principios y las normas jurídicas generales que regulan las actuaciones de la Administración tributaria por aplicación de la normativa sobre asistencia mutua entre los Estados miembros de la Unión Europea o en el marco de los convenios para evitar la doble imposición o de otros convenios internacionales.

A los efectos de esta Norma Foral, se entenderá por asistencia mutua el conjunto de acciones de asistencia, colaboración, cooperación y otras de naturaleza análoga que la Administración tributaria preste, reciba o desarrolle con la Unión Europea y otras entidades internacionales o supranacionales, y con otros Estados en virtud de la normativa sobre asistencia mutua entre los Estados miembros de la Unión Europea o en el marco de los convenios para evitar la doble imposición o de otros convenios internacionales. La asistencia mutua podrá comprender la realización de actuaciones ante obligados tributarios.

## **Artículo 2. Principios de la ordenación y aplicación del sistema tributario.**

1. La ordenación del sistema tributario se basa en la capacidad económica de las personas obligadas a satisfacer los tributos y en los principios de justicia, generalidad, igualdad, progresividad, equitativa distribución de la carga tributaria y no confiscatoriedad.

2. La aplicación del sistema tributario se basará en los principios de proporcionalidad, eficacia y limitación de costes indirectos derivados del cumplimiento de obligaciones formales y asegurará el respeto de los derechos y garantías de los obligados tributarios.

## **Artículo 3. Potestad tributaria.**

1. La potestad originaria para mantener, establecer y regular el régimen tributario del Territorio Histórico de Gipuzkoa corresponde a sus Juntas Generales, y se ejercerá en los términos previstos en el Concierto Económico.

2. Las Entidades Locales del Territorio Histórico de Gipuzkoa podrán establecer y exigir tributos con arreglo al ordenamiento jurídico.

3. Las demás Entidades de Derecho Público podrán exigir tributos, cuando una Norma Foral así lo determine.

## **Artículo 4. Potestad reglamentaria.**

1. La potestad reglamentaria para el desarrollo de las normas tributarias corresponde a la Diputación Foral, a propuesta del Diputado Foral del

---

<sup>1</sup> Este apartado ha sido adicionado por el apartado uno del artículo 5 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013..

Departamento para la Fiscalidad y las Finanzas, sin perjuicio de las facultades que corresponden a las Entidades Locales en relación con las Ordenanzas fiscales reguladoras de los tributos locales.

**2.** Cuando así lo disponga expresamente una Norma Foral o, en su caso, un Reglamento, el Diputado Foral del Departamento para la Fiscalidad y las Finanzas podrá dictar disposiciones de desarrollo en materia tributaria.

## **Artículo 5. La Administración tributaria.**

**1.<sup>2</sup>** 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.

**2.** En el ámbito de competencias de la Diputación Foral, la aplicación de los tributos y el ejercicio de la potestad sancionadora corresponde al Departamento para la Fiscalidad y las Finanzas, salvo que expresamente se hallen atribuidas a otro órgano o entidad de derecho público mediante Norma Foral.

**3.** La Diputación Foral ejercerá sus competencias en materia de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones en todo el territorio del Estado en los términos establecidos en el Concierto Económico.

Igualmente, en relación con los obligados tributarios sometidos a las competencias de aplicación de los tributos de la Diputación Foral en virtud de lo dispuesto en el Concierto Económico, corresponde a ésta el ejercicio de las competencias en materia de aplicación de los tributos derivadas o atribuidas por la normativa sobre asistencia mutua.<sup>3</sup>

**4.** Las Entidades Locales ejercerán las competencias relativas a la aplicación de los tributos y a la potestad sancionadora con el alcance y en los términos previstos en la normativa que resulte aplicable según su sistema de fuentes.

**5.** La Diputación Foral colaborará con el resto de las Administraciones tributarias para la aplicación de los tributos en los términos establecidos en el ordenamiento jurídico.

Asimismo, podrán establecerse fórmulas de colaboración para la aplicación de los tributos entre las Entidades Locales, así como entre éstas y la Diputación Foral.

## **Capítulo II. Norma tributarias**

### **Sección 1<sup>a</sup>. Fuentes normativas**

---

<sup>2</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado uno del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

<sup>3</sup> Este párrafo ha sido adicionado por el apartado dos del artículo 5 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

## **Artículo 6. Fuentes del ordenamiento tributario.**

1. Los tributos, cualesquiera que sean su naturaleza y carácter, se regirán:
  - a) Por la Constitución, el Estatuto de Autonomía y el Concierto Económico.
  - b) Por las normas que para la coordinación, armonización fiscal y colaboración mutua entre las instituciones de los Territorios Históricos dicte el Parlamento Vasco.
  - c) Por la presente Norma Foral, por las Normas Forales reguladoras de cada tributo y por las demás Normas Forales que contengan disposiciones en materia tributaria.
  - d) Por las disposiciones reglamentarias dictadas en desarrollo de las anteriores y, específicamente en el ámbito tributario local, por las correspondientes ordenanzas fiscales.
2. Serán de aplicación los Tratados o Convenios internacionales que contengan cláusulas de naturaleza tributaria y, en particular, los Convenios para evitar la doble imposición, que formen parte del ordenamiento jurídico interno.
3. Serán de aplicación las normas que dicte la Unión Europea y otros organismos internacionales o supranacionales a los que se atribuya el ejercicio de competencias en materia tributaria.
4. Tendrán carácter supletorio las disposiciones generales del Derecho Administrativo y los preceptos del derecho común.

## **Artículo 7. Reserva de Norma Foral tributaria.**

Se regularán en todo caso por Norma Foral:

- a) La delimitación del hecho imponible, del devengo, de la base imponible y liquidable, la fijación del tipo de gravamen y de los demás elementos directamente determinantes de la cuantía de la deuda tributaria, con excepción del importe de los pagos a cuenta, así como el establecimiento de presunciones que no admitan prueba en contrario.
- b) Los supuestos que dan lugar al nacimiento de las obligaciones tributarias de realizar pagos a cuenta.
- c) La determinación de los obligados tributarios previstos en el apartado 2 del Artículo 35 de esta Norma Foral y de los responsables.
- d) El establecimiento, modificación, supresión y prórroga de las exenciones, reducciones, bonificaciones, deducciones y demás beneficios o incentivos fiscales.
- e) El establecimiento y modificación de los recargos y de la obligación de abonar intereses de demora.
- f) El establecimiento y modificación de los plazos de prescripción, así como de las causas de interrupción del cómputo de dichos plazos.
- g) El establecimiento y modificación de las infracciones y sanciones tributarias.

- h) La obligación de presentar declaraciones y autoliquidaciones referidas al cumplimiento de la obligación tributaria principal y la de pagos a cuenta.
- i) Las consecuencias del incumplimiento de las obligaciones tributarias respecto de la eficacia de los actos o negocios jurídicos.
- j) Las obligaciones entre particulares resultantes de los tributos.
- k) La condonación de deudas tributarias y la concesión con carácter general de moratorias y quitas.
- l) La determinación de los actos susceptibles de reclamación en vía económico-administrativa.
- m) Los supuestos en que proceda el establecimiento de las intervenciones tributarias de carácter permanente.

## **Artículo 8. Decreto Foral Norma de urgencia fiscal (sin contenido).<sup>4</sup>**

### *Sección 2<sup>a</sup>. Aplicación de las normas tributarias*

## **Artículo 9. Ámbito temporal de las normas tributarias.**

1. Las normas tributarias entrarán en vigor a los veinte días naturales de su completa publicación en el Boletín Oficial del Territorio Histórico de Gipuzkoa, si en ellas no se dispone otra cosa, y se aplicarán por plazo indefinido, salvo que se fije un plazo determinado.
2. Salvo que se disponga lo contrario, las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo y se aplicarán a los tributos sin período impositivo devengados a partir de su entrada en vigor y a los demás tributos cuyo período impositivo se inicie desde ese momento.

No obstante, las normas que regulen el régimen de infracciones y sanciones tributarias y el de los recargos tendrán efectos retroactivos respecto de los actos que no sean firmes, cuando su aplicación resulte más favorable para el interesado.

La anulación de disposiciones generales y la aplicación de las que, en su caso, se aprueben como consecuencia de dicha anulación, que afecten a hechos imponibles ya devengados, no conllevará efectos desfavorables para los obligados tributarios cuando resulten afectados principios constitucionales.

## **Artículo 10. Criterios de sujeción a las normas tributarias.**

Los tributos se aplicarán conforme a los criterios de residencia o territorialidad que, por Norma Foral, se establezcan en cada caso. En su defecto, los tributos de carácter personal se exigirán conforme al criterio de residencia y los demás tributos conforme al criterio de territorialidad que resulte más adecuado a la naturaleza del objeto gravado.

---

<sup>4</sup> Este artículo ha sido dejado sin contenido por el apartado dos del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

### *Sección 3<sup>a</sup>. Interpretación, calificación e integración*

#### **Artículo 11. Interpretación de las normas tributarias.**

1. Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 3 del Código Civil.
2. En tanto no se definan por la normativa tributaria, los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda.
- 3.<sup>5</sup> 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.

#### **Artículo 12. Calificación.**

Las obligaciones tributarias se exigirán con arreglo a la naturaleza jurídica del hecho, acto o negocio realizado, cualquiera que sea la forma o denominación que los interesados le hubieran dado, y prescindiendo de los defectos que pudieran afectar a su validez.

#### **Artículo 13. Prohibición de la analogía.**

No se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales.

#### **Artículo 14. Cláusula antielusión.**

1. Será aplicable la cláusula antielusión regulada en el presente artículo cuando se evite total o parcialmente la realización del hecho imponible o se minore la base o la deuda tributaria mediante actos o negocios en los que concurren las dos siguientes circunstancias:

- a) Que, individualmente considerados o en su conjunto, sean notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.

---

<sup>5</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado tres del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

b) Que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios.

**2.** Para que la Administración tributaria pueda declarar la existencia del supuesto regulado en el apartado anterior se atenderá a lo previsto en el Artículo 163 de esta Norma Foral.

**3.<sup>6</sup>** 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.

### **Artículo 15. Simulación.**

**1.** En los actos o negocios en los que exista simulación, el hecho imponible gravado será el efectivamente realizado por las partes.

**2.** La existencia de simulación será declarada por la Administración tributaria en el correspondiente acto de liquidación, sin que dicha calificación produzca otros efectos que los exclusivamente tributarios.

**3.** En la regularización que proceda como consecuencia de la existencia de simulación se exigirán los intereses de demora y, en su caso, la sanción pertinente.

## **TITULO II. LOS TRIBUTOS**

### **Capítulo I. Disposiciones generales**

#### **Sección 1<sup>a</sup>. Concepto, fines y clases de los tributos**

##### **Artículo 16. Concepto, fines y clases de los tributos.**

**1.** Los tributos son ingresos públicos que consisten en prestaciones pecuniarias exigidas por una Administración pública como consecuencia de la realización del supuesto de hecho al que la Norma Foral vincula el deber de contribuir, con el fin primordial de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos.

Además, los tributos podrán servir como instrumentos de política económica general, para procurar la estabilidad y el progreso sociales y la mejor distribución de la renta.

**2.** Los tributos, cualquiera que sea su denominación, se clasifican en tasas, contribuciones especiales e impuestos.

---

<sup>6</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado cuatro del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017). Ver disposición transitoria única.

a)<sup>7</sup> Tasas son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario, cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado.

b) Contribuciones especiales son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el obligado tributario de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos.

c) Impuestos son los tributos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente.

## *Sección 2<sup>a</sup>. La relación jurídico-tributaria*

### **Artículo 17. La relación jurídico-tributaria.**

1. Se entiende por relación jurídico-tributaria el conjunto de obligaciones y deberes, derechos y potestades originados por la aplicación de los tributos.

2. De la relación jurídico-tributaria pueden derivarse obligaciones materiales y formales para el obligado tributario y para la Administración, así como la imposición de sanciones tributarias en caso de su incumplimiento.

3. Son obligaciones tributarias materiales las de carácter principal, las de realizar pagos a cuenta, las establecidas entre particulares resultantes del tributo y las accesorias.

4. Son obligaciones tributarias formales las que, sin tener carácter pecuniario, son impuestas por la normativa tributaria a los obligados tributarios, deudores o no del tributo, y cuyo cumplimiento está relacionado con el desarrollo de actuaciones o procedimientos tributarios.

5.<sup>8</sup> En el marco de la asistencia mutua podrán establecerse obligaciones tributarias a los obligados tributarios, cualquiera que sea su objeto. En el caso de su incumplimiento por los obligados tributarios, podrán imponerse las sanciones tributarias establecidas en la normativa aplicable.

---

<sup>7</sup> Se suprime el segundo párrafo por el apartado uno del artículo 7 de la NORMA FORAL 5/2011, de 26 de diciembre, de modificación del Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas tendente a la recuperación de la equidad, y de aprobación de otras medidas tributarias. La modificación entra en vigor el día siguiente al de la publicación de la Norma Foral en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 27/12/2011).

<sup>8</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado tres del artículo 5 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

**6.<sup>9</sup>** Los elementos de la obligación tributaria no podrán ser alterados por actos o convenios de los particulares, que no producirán efectos ante la Administración, sin perjuicio de sus consecuencias jurídico-privadas.

## **Artículo 18. Indisponibilidad del crédito tributario.**

El crédito tributario es indisponible salvo que por Norma Foral se establezca otra cosa.

### *Sección 3<sup>a</sup>. Las obligaciones tributarias*

#### *Subsección 1<sup>a</sup>. La obligación tributaria principal*

## **Artículo 19. Obligación tributaria principal.**

La obligación tributaria principal tiene por objeto el pago de la cuota tributaria.

## **Artículo 20. Hecho imponible.**

1. El hecho imponible es el presupuesto fijado por Norma Foral para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria principal.
2. Por Norma Foral se podrá completar la delimitación del hecho imponible mediante la mención de supuestos de no sujeción.

## **Artículo 21. Exenciones.**

Son supuestos de exención aquellos en que, a pesar de realizarse el hecho imponible, por Norma Foral se exime del cumplimiento total o parcial de la obligación tributaria principal.

## **Artículo 22. Devengo y exigibilidad.**

1. El devengo es el momento en el que se entiende realizado el hecho imponible y en el que se produce el nacimiento de la obligación tributaria principal, salvo que la Norma Foral de cada tributo fije un momento distinto de aquél.

La fecha del devengo determina las circunstancias relevantes para la configuración de la obligación tributaria, salvo que la Norma Foral de cada tributo disponga otra cosa.

2. La normativa de cada tributo podrá establecer la exigibilidad de la cuota o cantidad a ingresar, o de parte de la misma, en un momento distinto al del devengo del tributo.

#### *Subsección 2<sup>a</sup>. La obligación tributaria de realizar pagos a cuenta*

## **Artículo 23. Obligación tributaria de realizar pagos a cuenta.**

---

<sup>9</sup> El contenido de este apartado ha sido reenumerado por el apartado tres del artículo 5 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

1. La obligación tributaria de realizar pagos a cuenta de la obligación tributaria principal consiste en satisfacer un importe a la Administración tributaria por el obligado a realizar pagos fraccionados, por el retenedor o por el obligado a realizar ingresos a cuenta.

Esta obligación tributaria tiene carácter autónomo respecto de la obligación tributaria principal.

2. El contribuyente podrá deducir de la obligación tributaria principal el importe de los pagos a cuenta soportados, salvo que la Norma Foral de cada tributo establezca la posibilidad de deducir una cantidad distinta a dicho importe.

#### *Subsección 3<sup>a</sup>. Las obligaciones entre particulares resultantes del tributo*

### **Artículo 24. Obligaciones entre particulares resultantes del tributo.**

1. Son obligaciones entre particulares resultantes del tributo las que tienen por objeto una prestación de naturaleza tributaria exigible entre obligados tributarios.
2. Entre otras, son obligaciones de este tipo las que se generan como consecuencia de actos de repercusión, de retención o de ingreso a cuenta previstos en la normativa tributaria.

#### *Subsección 4<sup>a</sup>. Las obligaciones tributarias accesorias*

### **Artículo 25. Obligaciones tributarias accesorias.**

1. Son obligaciones tributarias accesorias aquellas distintas de las demás comprendidas en esta sección que consisten en prestaciones pecuniarias que se deben satisfacer a la Administración tributaria y cuya exigencia se impone en relación con otra obligación tributaria.

Tienen la naturaleza de obligaciones tributarias accesorias las obligaciones de satisfacer el interés de demora, los recargos por declaración extemporánea y los recargos del período ejecutivo, así como aquellas otras que se impongan por Norma Foral.

2. Las sanciones tributarias no tienen la consideración de obligaciones accesorias.

### **Artículo 26. Interés de demora.**

1. El interés de demora es una prestación accesoria que se exigirá a los obligados tributarios y a los sujetos infractores como consecuencia de la realización de un pago fuera de plazo o de la presentación de una autoliquidación o declaración de la que resulte una cantidad a ingresar una vez finalizado el plazo establecido al efecto en la normativa tributaria, del cobro de una devolución improcedente o en el resto de casos previstos por Norma Foral.

La exigencia del interés de demora tributario no requiere la previa intimación de la Administración ni la concurrencia de un retraso culpable en el obligado.

2. El interés de demora se exigirá, entre otros, en los siguientes supuestos:

- a) Cuando haya finalizado el plazo establecido para el pago en período voluntario de una deuda resultante de una liquidación practicada por la

Administración o del importe de una sanción, sin que el ingreso se hubiera efectuado.

- b) Cuando haya finalizado el plazo establecido para la presentación de una autoliquidación o declaración sin que hubiera sido presentada o hubiera sido presentada incorrectamente, salvo lo dispuesto en el apartado 2 del Artículo 27 de esta Norma Foral relativo a la presentación de declaraciones extemporáneas sin requerimiento previo.
- c) Cuando se practique una liquidación que regularice la situación tributaria, por el tiempo transcurrido entre la finalización del plazo voluntario de pago y el día en que se practique dicha liquidación.
- d) Cuando se suspenda la ejecución del acto, salvo en el supuesto de recursos y reclamaciones contra sanciones, durante el tiempo que transcurra hasta la finalización del plazo de pago en período voluntario abierto por la notificación de la resolución que ponga fin a la vía administrativa.
- e) Cuando se inicie el periodo ejecutivo, salvo lo dispuesto en el apartado 5 del artículo 28 de esta Norma Foral.
- f)<sup>10</sup> Cuando se reciba una petición de cobro de deudas de titularidad de otros Estados o de entidades internacionales o supranacionales conforme a la normativa sobre asistencia mutua, salvo que dicha normativa establezca otra cosa.
- g)<sup>11</sup> Cuando el obligado tributario haya obtenido una devolución improcedente.

**3.** El interés de demora se calculará sobre el importe no ingresado en plazo o sobre la cuantía de la devolución cobrada improcedentemente, y resultará exigible durante el tiempo al que se extienda el retraso del obligado, salvo lo dispuesto en el apartado siguiente.

**4.** No se exigirán intereses de demora desde el momento en que la Administración tributaria incumpla por causa imputable a la misma alguno de los plazos fijados en esta Norma Foral para resolver, hasta que se dicte dicha resolución o se interponga recurso contra la resolución presunta. Entre otros supuestos, no se exigirán intereses de demora a partir del momento en que se incumplan los plazos máximos para notificar la resolución de las solicitudes de compensación, el acto de liquidación o la resolución de los recursos administrativos, siempre que, en este último caso, se haya acordado la suspensión del acto recurrido.

Lo dispuesto en este apartado no se aplicará al incumplimiento del plazo para resolver las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento del pago.

**5.** En los casos en que resulte necesaria la práctica de una nueva liquidación como consecuencia de haber sido anulada otra liquidación por una resolución

---

<sup>10</sup> Esta letra ha sido modificada por el apartado cuatro del artículo 5 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

<sup>11</sup> El contenido de esta letra, anterior letra f), ha pasado a ser la letra g) por el apartado cuatro del artículo 5 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

administrativa o judicial, se conservarán íntegramente los actos y trámites no afectados por la causa de anulación, con mantenimiento íntegro de su contenido, y exigencia del interés de demora sobre el importe de la nueva liquidación.

En estos casos, la fecha de inicio del cómputo del interés de demora será la misma que, de acuerdo con lo establecido en el apartado 2 de este artículo, hubiera correspondido a la liquidación anulada y el interés se devengará hasta el momento en que se haya dictado la nueva liquidación, sin que el final del cómputo pueda ser posterior al plazo máximo para ejecutar la resolución, siendo de aplicación lo dispuesto en el apartado 4 anterior.

En el caso de desestimación íntegra de recursos y reclamaciones se exigirán los intereses de demora hasta la fecha del correspondiente acuerdo desestimatorio.

**6<sup>12</sup>.** El interés de demora será el interés legal del dinero vigente a lo largo del período en el que aquél resulte exigible, incrementado en un 25 por 100, salvo que se establezca otro diferente.

No obstante, en los supuestos de aplazamiento, fraccionamiento o suspensión de deudas garantizadas en su totalidad mediante aval solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o mediante certificado de seguro de caución, el interés de demora exigible será el interés legal.

## **Artículo 27. Recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo.**

**1.<sup>13</sup>** Los recargos por declaración extemporánea son prestaciones accesorias que deben satisfacer los obligados tributarios como consecuencia de la presentación de autoliquidaciones o declaraciones fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria.

A los efectos de este artículo, se considera requerimiento previo cualquier actuación administrativa realizada con conocimiento formal del obligado tributario conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento o liquidación de la deuda tributaria. En concreto, también tendrá la consideración de requerimiento previo la publicación de la citación al obligado tributario o a su representante para ser notificado por comparecencia, por una sola vez para cada interesado, por alguno de los medios previstos en el artículo 108.1 de esta Norma Foral.

**2.** El recargo por declaración extemporánea será:

a) Del 5 por 100, con exclusión de los intereses de demora y de las sanciones que, en otro caso, hubieran podido exigirse, si la presentación de la

---

<sup>12</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado uno del artículo 4 de la Norma Foral 1/2009, de 17 de marzo, por la que se modifica la Norma Foral 10/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la Norma Foral 2/1999, de 26 de abril, del Impuesto sobre la Renta de no residentes y la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria. Surte efectos el 24 de marzo de 2009, incluso para los pagos que se realicen a partir de la misma fecha correspondientes a procedimientos iniciados con anterioridad.

<sup>13</sup> Esta apartado ha sido modificada por el apartado uno del artículo 8 de la NORMA FORAL 13/2012, de 27 de diciembre, por la que se aprueban determinadas modificaciones tributarias. Entra en vigor al día siguiente a la publicación de la Norma Foral en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 28/12/2012).

autoliquidación o declaración se efectúa dentro de los seis meses siguientes al término del plazo voluntario establecido para la presentación e ingreso.

b) Del 5 por 100, con exclusión de las sanciones que, en otro caso, hubieran podido exigirse pero no de los intereses de demora, si la presentación de la autoliquidación o declaración se efectúa entre el séptimo y el duodécimo mes siguiente al término del plazo voluntario establecido para la presentación e ingreso.

c) Del 10 por 100, con exclusión de las sanciones que, en otro caso, hubieran podido exigirse pero no de los intereses de demora, si la presentación de la autoliquidación o declaración se efectúa una vez transcurridos doce meses desde el término del plazo voluntario establecido para la presentación e ingreso.

Dicho recargo se calculará sobre el importe a ingresar resultante de las autoliquidaciones o sobre el importe de la liquidación derivado de las declaraciones extemporáneas.

Cuando proceda el abono de intereses de demora, los mismos se calcularán desde el término del plazo voluntario establecido para la presentación e ingreso.

En las liquidaciones derivadas de declaraciones presentadas fuera de plazo sin requerimiento previo no se exigirán intereses de demora por el tiempo transcurrido desde la presentación de la declaración hasta la finalización del plazo de pago en período voluntario correspondiente a la liquidación que se practique, sin perjuicio de los recargos e intereses que corresponda exigir por la presentación extemporánea.

**3.** Cuando los obligados tributarios no efectúen el ingreso ni presenten solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación al tiempo de la presentación de la autoliquidación extemporánea, la liquidación administrativa que proceda por recargos e intereses de demora derivada de la presentación extemporánea según lo dispuesto en el apartado anterior no impedirá la exigencia de los recargos e intereses del período ejecutivo que correspondan sobre el importe de la autoliquidación.

**4.** Para que pueda ser aplicable lo dispuesto en este artículo, las autoliquidaciones extemporáneas deberán identificar expresamente el período impositivo de liquidación al que se refieren y deberán contener únicamente los datos relativos a dicho período.

## **Artículo 28. Recargos del período ejecutivo.**

**1.** Los recargos del período ejecutivo se devengan con el inicio de dicho período, de acuerdo con lo establecido en el Artículo 165 de esta Norma Foral.

Los recargos del período ejecutivo son de tres tipos: Recargo ejecutivo, recargo de apremio reducido y recargo de apremio ordinario.

Dichos recargos son incompatibles entre sí y se calculan sobre la totalidad de la deuda no ingresada en período voluntario.

**2.** El recargo ejecutivo será del 5 por 100 y se aplicará cuando se satisfaga la totalidad de la deuda no ingresada en período voluntario antes de la notificación de la providencia de apremio.

**3.** El recargo de apremio reducido será del 15 por 100 y se aplicará cuando se satisfaga la totalidad de la deuda no ingresada en período voluntario y el propio recargo antes de la finalización del plazo previsto en el apartado 5 del Artículo 61 de esta Norma Foral para el pago de las deudas apremiadas.

**4.** El recargo de apremio ordinario será del 20 por 100 y será aplicable cuando no concurran las circunstancias a las que se refieren los apartados 2 y 3 de este artículo.

**5.** El recargo de apremio ordinario es compatible con los intereses de demora. Cuando resulte exigible el recargo ejecutivo o el recargo de apremio reducido no se exigirán los intereses de demora devengados desde el inicio del periodo ejecutivo.

**6.<sup>14</sup>** No se devengarán los recargos del periodo ejecutivo en el caso de deudas de titularidad de otros Estados o de entidades internacionales o supranacionales cuya actuación recaudatoria se realice en el marco de la asistencia mutua, salvo que la normativa sobre dicha asistencia establezca otra cosa.

#### *Subsección 5<sup>a</sup>. Las obligaciones tributarias formales*

#### **Artículo 29. Obligaciones tributarias formales.**

**1.** Son obligaciones tributarias formales las definidas en el apartado 4 del Artículo 17 de esta Norma Foral.

**2.** Además de las restantes que puedan establecerse, los obligados tributarios deberán cumplir las siguientes obligaciones:

a) La obligación de presentar declaraciones censales por las personas o entidades que desarrollen o vayan a desarrollar actividades u operaciones empresariales y profesionales o satisfagan rendimientos sujetos a retención.

b) La obligación de solicitar y utilizar el número de identificación fiscal en sus relaciones de naturaleza o con trascendencia tributaria.

c) La obligación de presentar declaraciones y autoliquidaciones.

d) La obligación de llevar y conservar libros de contabilidad y registros, así como los programas, ficheros y archivos informáticos que les sirvan de soporte y los sistemas de codificación utilizados que permitan la interpretación de los datos cuando la obligación se cumpla con utilización de sistemas informáticos. Se deberá facilitar la conversión de dichos datos a formato legible cuando la lectura o interpretación de los mismos no fuera posible por estar encriptados o codificados.

En todo caso, los obligados tributarios que deban presentar autoliquidaciones o declaraciones por medios telemáticos deberán conservar copia de los programas, ficheros y archivos generados que contengan los datos originarios de

---

<sup>14</sup> Este apartado ha sido adicionado por el apartado cinco del artículo 5 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

los que deriven los estados contables y las autoliquidaciones o declaraciones presentadas.

e) La obligación de expedir y entregar facturas o documentos sustitutivos y conservar las facturas, documentos y justificantes que tengan relación con sus obligaciones tributarias.

f) La obligación de aportar a la Administración tributaria libros, registros, documentos o información que el obligado tributario deba conservar en relación con el cumplimiento de las obligaciones tributarias propias o de terceros, así como cualquier dato, informe, antecedente y justificante con trascendencia tributaria, a requerimiento de la Administración o en declaraciones periódicas. Cuando la información exigida se conserve en soporte informático deberá suministrarse en dicho soporte cuando así fuese requerido.

g) La obligación de facilitar la práctica de inspecciones y comprobaciones administrativas.

h) La obligación de entregar un certificado de las retenciones o ingresos a cuenta practicados a los obligados tributarios perceptores de las rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta.

3.<sup>15</sup> 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.

#### *Sección 4<sup>a</sup>. Las obligaciones y deberes de la Administración tributaria*

##### **Artículo 30. Obligaciones y deberes de la Administración tributaria.**

1. La Administración tributaria está sujeta al cumplimiento de las obligaciones de contenido económico establecidas en esta Norma Foral. Tienen esta naturaleza la obligación de realizar las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, la de devolución de ingresos indebidos, la de reembolso de los costes de las garantías y la de satisfacer intereses de demora.

2. La Administración tributaria está sujeta, además, a los deberes establecidos en esta Norma Foral en relación con el desarrollo de los procedimientos tributarios y en el resto del ordenamiento jurídico.

##### **Artículo 31. Devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo.**

1. La Administración tributaria devolverá las cantidades que procedan de acuerdo con lo previsto en la normativa de cada tributo.

---

<sup>15</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado cinco del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

Son devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo las correspondientes a cantidades ingresadas o soportadas debidamente como consecuencia de la aplicación del tributo.

**2.** Transcurrido el plazo fijado en las normas reguladoras de cada tributo y, en todo caso, el plazo de seis meses, sin que se hubiera ordenado el pago de la devolución por causa imputable a la Administración tributaria, ésta abonará el interés de demora regulado en el Artículo 26 de esta Norma Foral, sin necesidad de que el obligado tributario lo solicite. A estos efectos, el interés de demora se devengará desde la finalización de dicho plazo hasta la fecha en que se adopte el acuerdo en que se reconozca el derecho a percibir la correspondiente devolución.

### **Artículo 32. Devolución de ingresos indebidos.**

**1.** La Administración tributaria devolverá a los obligados tributarios, a los sujetos infractores o a los sucesores de unos y otros, los ingresos que indebidamente se hubieran realizado en la Hacienda Pública con ocasión del cumplimiento de sus obligaciones tributarias o del pago de sanciones, conforme a lo establecido en el Artículo 228 de esta Norma Foral.

**2.** Con la devolución de ingresos indebidos la Administración tributaria abonará el interés de demora regulado en el Artículo 26 de esta Norma Foral sin necesidad de que el obligado tributario lo solicite. A estos efectos, el interés de demora se devengará desde la fecha en que se hubiese realizado el ingreso indebido hasta la fecha en que se adopte el acuerdo en que se reconozca el derecho a percibir la correspondiente devolución.

Las dilaciones en el procedimiento por causa imputable al interesado no se tendrán en cuenta a efectos del cómputo del período a que se refiere el párrafo anterior.

**3.** Cuando se proceda a la devolución de un ingreso indebido derivado de una autoliquidación ingresada en varios plazos, se entenderá que la cantidad devuelta se ingresó en el último plazo y, de no resultar cantidad suficiente, la diferencia se considerará satisfecha en los plazos inmediatamente anteriores.

### **Artículo 33. Reembolso de los costes de las garantías.**

**1.** La Administración tributaria reembolsará, previa acreditación de su importe, el coste de las garantías aportadas para suspender la ejecución de un acto o para aplazar o fraccionar el pago de una deuda si dicho acto o deuda es declarado improcedente por sentencia o resolución administrativa firme. Cuando el acto o la deuda se declare parcialmente improcedente, el reembolso alcanzará a la parte correspondiente del coste de las garantías.

Reglamentariamente se regulará el procedimiento de reembolso y la forma de determinar el coste de las garantías.

**2.** Con el reembolso de los costes de las garantías, la Administración tributaria abonará el interés de demora vigente a lo largo del período en el que se devenga sin necesidad de que el obligado tributario lo solicite. A estos efectos, el interés de demora se devengará desde la fecha debidamente acreditada en que se hubiese incurrido en dichos costes hasta la fecha en que se adopte el acuerdo en que se reconozca el derecho a percibir el reembolso.

3. Lo dispuesto en el presente artículo no será de aplicación respecto de las garantías establecidas por la normativa de cada tributo para responder del cumplimiento de las obligaciones tributarias.

## *Sección 5<sup>a</sup>. Los derechos y garantías de los obligados tributarios*

### **Artículo 34. Derechos y garantías de los obligados tributarios.**

Constituyen derechos de los obligados tributarios, entre otros, los siguientes:

- a) Derecho a ser informado y asistido por la Administración tributaria sobre el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
- b) Derecho a obtener, en los términos previstos en esta Norma Foral, las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo y las devoluciones de ingresos indebidos que procedan, con abono del interés de demora previsto en el Artículo 26 de esta Norma Foral, sin necesidad de efectuar requerimiento al efecto.
- c) Derecho a ser reembolsado, en la forma fijada en esta Norma Foral, del coste de los avales y otras garantías aportados para suspender la ejecución de un acto o para aplazar o fraccionar el pago de una deuda, si dicho acto o deuda es declarado total o parcialmente improcedente por sentencia o resolución administrativa firme, con abono del interés de demora sin necesidad de efectuar requerimiento al efecto, así como a la reducción proporcional de la garantía aportada en los supuestos de estimación parcial del recurso o de la reclamación interpuesta.
- d) Derecho a utilizar el euskera o el castellano en las relaciones con la Administración tributaria, de acuerdo con lo previsto en el ordenamiento jurídico.
- e) Derecho a conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte.
- f) Derecho a conocer la identidad de las autoridades y personal al servicio de la Administración tributaria bajo cuya responsabilidad se tramitan las actuaciones y procedimientos tributarios en los que tenga la condición de interesado.
- g) Derecho a solicitar certificación y copia de las declaraciones por él presentadas, así como derecho a obtener copia sellada de los documentos presentados ante la Administración, siempre que la aporten junto a los originales para su cotejo, y derecho a la devolución de los originales de dichos documentos, en el caso de que no deban obrar en el expediente.
- h) Derecho a no aportar aquellos documentos ya presentados por ellos mismos y que se encuentren en poder de la Administración actuante, siempre que el obligado tributario indique el día y procedimiento en el que los presentó.
- i) Derecho, en los términos legalmente previstos, al carácter reservado de los datos, informes o antecedentes obtenidos por la Administración tributaria, que sólo podrán ser utilizados para la aplicación de los tributos o recursos cuya gestión tenga encomendada y para la imposición de sanciones, sin que puedan ser cedidos o comunicados a terceros, salvo en los supuestos previstos en esta Norma Foral y en las leyes.

- j) Derecho a ser atendido y tratado con el debido respeto y consideración por el personal al servicio de la Administración tributaria.
  - k) Derecho a que las actuaciones de la Administración tributaria que requieran su intervención se lleven a cabo en la forma que le resulte menos gravosa, siempre que ello no perjudique el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
  - l) Derecho a formular alegaciones y a aportar documentos, que serán tenidos en cuenta por los órganos competentes en los términos previstos en la normativa tributaria.
  - m) Derecho a ser oído en el trámite de audiencia, en los términos previstos en esta Norma Foral.
  - n) Derecho a ser informado de los valores de los bienes inmuebles que vayan a ser objeto de adquisición o transmisión, en los términos previstos en la normativa tributaria.
  - ñ) Derecho a ser informado, en los términos previstos en la normativa tributaria, al inicio de las actuaciones de comprobación o inspección sobre la naturaleza y alcance de las mismas, así como de sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones y a que las mismas se desarrolle en los plazos previstos en esta Norma Foral.
  - o) Derecho al reconocimiento de los beneficios o regímenes fiscales que resulten aplicables.
  - p) Derecho a formular quejas y sugerencias en relación con el funcionamiento de la Administración tributaria.
  - q) Derecho a que las manifestaciones con relevancia tributaria de los obligados se recojan en las diligencias extendidas en los procedimientos tributarios.
  - r) Derecho de los obligados a presentar ante la Administración tributaria la documentación que estimen conveniente y que pueda ser relevante para la resolución del procedimiento tributario que se esté desarrollando.
  - s) Derecho a obtener copia a su costa de los documentos que integren el expediente administrativo en los términos previstos en la normativa tributaria.
- Este derecho podrá ejercitarse en cualquier momento en el procedimiento de apremio.

## **Capítulo II. Obligados tributarios**

### *Sección 1<sup>a</sup>. Clases de obligados tributarios*

#### **Artículo 35. Obligados tributarios.**

**1.<sup>16</sup>** Son obligados tributarios las personas físicas o jurídicas y las entidades a las que la normativa tributaria impone el cumplimiento de obligaciones tributarias,

---

<sup>16</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado seis del artículo 5 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

bien sean éstas materiales o formales. También tendrán la consideración de obligados tributarios aquellos a los que se pueda imponer obligaciones tributarias conforme a la normativa sobre asistencia mutua.

**2. Entre otros, son obligados tributarios:**

- a) Los sujetos pasivos.
- b) Los obligados a realizar pagos a cuenta.
- c) Los obligados en las obligaciones entre particulares resultantes del tributo.
- d) Los sucesores.
- e) Los beneficiarios de supuestos de exención, devolución o bonificaciones tributarias, cuando no tengan la condición de sujetos pasivos.

**3. Tendrán la consideración de obligados tributarios, en las Normas Forales en que así se establezca, las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptibles de imposición.**

**4. Tendrán, asimismo, el carácter de obligados tributarios los responsables a los que se refiere el Artículo 41 de esta Norma Foral.**

**5. La concurrencia de varios obligados tributarios en un mismo presupuesto de una obligación, determinará que queden solidariamente obligados frente a la Administración tributaria al cumplimiento de todas las prestaciones, salvo que por Norma Foral se disponga expresamente otra cosa.**

Por Norma Foral se podrán establecer otros supuestos de solidaridad distintos del previsto en el párrafo anterior.

**Artículo 36. Sujetos pasivos: Contribuyente y sustituto del contribuyente.**

**1. Es sujeto pasivo el obligado tributario que debe cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a la misma, sea como contribuyente o como sustituto del mismo. No perderá la condición de sujeto pasivo quien deba repercutir la cuota tributaria a otros obligados, salvo que la Norma Foral de cada tributo establezca otra cosa.**

**2. Es contribuyente el sujeto pasivo que realiza el hecho imponible.**

**3. Es sustituto del contribuyente el sujeto pasivo que, por imposición establecida por Norma Foral y en lugar de aquél, está obligado a cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a la misma.**

El sustituto podrá exigir del contribuyente el importe de las obligaciones tributarias satisfechas, salvo que por Norma Foral se establezca otra cosa.

**Artículo 37. Obligados a realizar pagos a cuenta.**

**1. Es obligado a realizar pagos fraccionados el contribuyente a quien la Norma Foral de cada tributo impone la obligación de ingresar cantidades a cuenta de la obligación tributaria principal con anterioridad a que ésta resulte exigible.**

2. Es retenedor la persona o entidad a quien la Norma Foral de cada tributo impone la obligación de detraer e ingresar en la Administración tributaria, con ocasión de los pagos que deba realizar a otros obligados tributarios, una parte de su importe a cuenta del tributo que corresponda a éstos.
3. Es obligado a practicar ingresos a cuenta la persona o entidad que satisface rentas en especie o dinerarias y a quien por Norma Foral se impone la obligación de realizar ingresos a cuenta de cualquier tributo.

### **Artículo 38. Obligados en las obligaciones entre particulares resultantes del tributo.**

1. Es obligado a repercutir la persona o entidad que, conforme a lo previsto por Norma Foral, debe repercutir la cuota tributaria a otras personas o entidades y, salvo que la Norma Foral disponga otra cosa, coincidirá con aquél que realiza las operaciones gravadas.
2. Es obligado a soportar la repercusión la persona o entidad a quien, según lo previsto por Norma Foral, se deba repercutir la cuota tributaria, y que, salvo que la Norma Foral disponga otra cosa, coincidirá con el destinatario de las operaciones gravadas. El repercutido no está obligado al pago frente a la Administración tributaria pero debe satisfacer al sujeto pasivo el importe de la cuota repercutida.
3. Es obligado a soportar la retención, la persona o entidad perceptora de las cantidades sobre las que, según lo previsto por Norma Foral, el retenedor deba practicar retenciones tributarias.
4. Por Norma Foral se podrá imponer a las personas o entidades la obligación de soportar los ingresos a cuenta de cualquier tributo practicados con ocasión de las rentas en especie o dinerarias que perciban y, en su caso, la repercusión de su importe por el pagador de dichas rentas.

## **Sección 2<sup>a</sup>. Sucesores**

### **Artículo 39. Sucesores de personas físicas.**

- 1.<sup>17</sup> 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.

---

<sup>17</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado seis del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

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.

2. No impedirá la transmisión a los sucesores de las obligaciones tributarias devengadas el hecho de que a la fecha de la muerte del causante la deuda tributaria no estuviera liquidada, en cuyo caso las actuaciones se entenderán con cualquiera de ellos, debiéndose notificar la liquidación que resulte de dichas actuaciones a todos los interesados que consten en el expediente.

3. Mientras la herencia se encuentre yacente, el cumplimiento de las obligaciones tributarias del causante corresponderá al representante de la misma.

Las actuaciones administrativas que tengan por objeto la cuantificación, determinación y liquidación de las obligaciones tributarias del causante deberán realizarse o continuarse con el representante de la herencia yacente. Si al término del procedimiento no se conocieran los herederos, las liquidaciones se realizarán a nombre de la herencia yacente.

Las obligaciones tributarias a que se refiere el párrafo anterior y las que fueran transmisibles por causa de muerte podrán satisfacerse con cargo a los bienes de la herencia yacente.<sup>18</sup>

#### **Artículo 40. Sucesores de personas jurídicas y de entidades sin personalidad.**

1.<sup>19</sup> 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.

---

<sup>18</sup> Este párrafo ha sido adicionado por el apartado uno del artículo 1 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias. Entra en vigor el 23/07/2013 (BOG 22/07/2013).

<sup>19</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado siete del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

**2.<sup>20</sup>** En los supuestos de extinción o disolución sin liquidación de sociedades y entidades con personalidad jurídica, las obligaciones tributarias pendientes de las mismas se transmitirán a las personas o entidades que sucedan o que sean beneficiarias de la correspondiente operación. Esta norma también será aplicable a cualquier supuesto de cesión global del activo y pasivo de una sociedad y entidad con personalidad jurídica.

**3.** En caso de disolución de fundaciones, las obligaciones tributarias pendientes de las mismas se transmitirán a los destinatarios de bienes y derechos que responderán hasta el límite del valor de los mismos.

**4.** En caso de disolución de las entidades a las que se refiere el apartado 3 del Artículo 35 de esta Norma Foral las obligaciones tributarias pendientes se transmitirán íntegramente a los partícipes o cotitulares de las mismas.

**5.** El hecho de que la deuda tributaria no estuviera liquidada en el momento de producirse la disolución o extinción de la personalidad jurídica de la sociedad o entidad, no impedirá la transmisión de las obligaciones tributarias devengadas a los sucesores, pudiéndose entender las actuaciones con cualquiera de ellos.

**6.<sup>21</sup>** Las sanciones que pudieran proceder por las infracciones cometidas por las sociedades y entidades a las que se refiere este artículo serán exigibles a los sucesores de las mismas, en los términos establecidos en los apartados anteriores y, en su caso, hasta el límite determinado conforme a lo dispuesto en el apartado 1 de este artículo.

### *Sección 3<sup>a</sup>. Responsables tributarios*

#### **Artículo 41. Responsabilidad tributaria.**

**1.** Por Norma Foral se podrá configurar como responsables solidarios o subsidiarios de la deuda tributaria, junto a los deudores principales, a otras personas o entidades. A estos efectos, se considerarán deudores principales los obligados tributarios del apartado 2 del Artículo 35 de esta Norma Foral.

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

**3.** La responsabilidad alcanzará a la totalidad de la deuda tributaria exigida en período voluntario.

Cuando haya transcurrido el plazo voluntario de pago que se conceda al responsable sin realizar el ingreso, se iniciará el período ejecutivo y se exigirán los recargos e intereses que procedan.

---

<sup>20</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado dos del artículo 1 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

<sup>21</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado dos del artículo 1 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

**4.<sup>22</sup>** La responsabilidad no alcanzará a las sanciones, salvo las excepciones que en esta u otra Norma Foral se establezcan.

En los supuestos en que la responsabilidad alcance a las sanciones, cuando el deudor principal hubiera tenido derecho a la reducción prevista en el artículo 192.1 de esta Norma Foral, la deuda derivada será el importe que proceda sin aplicar la reducción correspondiente, en su caso, al deudor principal y se dará trámite de conformidad al responsable en la propuesta de declaración de responsabilidad.

La reducción por conformidad será la prevista en el artículo 192.1 de esta Norma Foral. La reducción obtenida por el responsable se le exigirá sin más trámite en el caso de que presente cualquier recurso o reclamación frente al acuerdo de declaración de responsabilidad, fundado en la procedencia de la derivación o en las liquidaciones derivadas.

La reducción prevista en este apartado no será aplicable a los supuestos de responsabilidad por el pago de deudas del artículo 42.4 de esta Norma Foral.

**5.** Salvo que mediante Norma Foral se disponga otra cosa, la derivación de la acción administrativa para exigir el pago de la deuda tributaria y, en su caso, de las sanciones a los responsables requerirá un acto administrativo de conformidad con el procedimiento establecido en los artículos 178 a 181 de esta Norma Foral.

Con anterioridad a esta declaración la Administración tributaria podrá adoptar medidas cautelares del Artículo 78 de esta Norma Foral y realizar actuaciones de investigación con las facultades previstas en los artículos 136 y 166 de esta Norma Foral.

La derivación de la acción administrativa a los responsables subsidiarios requerirá la previa declaración de fallido del deudor principal y de los responsables solidarios.

**6.** Los responsables tienen derecho de reembolso frente al deudor principal en los términos previstos en la legislación civil.

## **Artículo 42. Responsables solidarios.**

**1.** Serán responsables solidarios de la totalidad de la deuda tributaria y, en su caso, de las sanciones, las siguientes personas o entidades:

- a) Las que sean causantes o colaboren activamente en la realización de una infracción tributaria.
- b) Sin perjuicio de lo dispuesto en la letra a) anterior, los partícipes o cotitulares de las entidades a que se refiere el apartado 3 del Artículo 35 de esta Norma Foral, en proporción a sus respectivas participaciones respecto a las obligaciones tributarias materiales de dichas entidades.

---

<sup>22</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado tres del artículo 1 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

**2.** También serán responsables solidarios las personas o entidades que sucedan por cualquier concepto en la titularidad o ejercicio de explotaciones o actividades económicas, por las obligaciones tributarias y sanciones contraídas del anterior titular y derivadas de su ejercicio. La responsabilidad también se extenderá a las obligaciones derivadas de la falta de ingreso de las retenciones e ingresos a cuenta practicadas o que se hubieran debido practicar.

No obstante, quienes pretendan adquirir la titularidad de explotaciones y actividades económicas, podrán limitar la responsabilidad establecida en este apartado mediante el procedimiento regulado en el apartado 2 del Artículo 180 de esta Norma Foral.

La responsabilidad establecida en este apartado no será aplicable en los siguientes supuestos:

- a) En la adquisición de elementos aislados, salvo que dichas adquisiciones, realizadas por una o varias personas o entidades, permitan la continuación de la explotación o actividad o de alguna de las ramas de la misma.
- b) En la sucesión por causa de muerte, que se regirá por lo establecido en el Artículo 39 de esta Norma Foral.
- c) En la adquisición de explotaciones o actividades económicas pertenecientes a un deudor concursado cuando la adquisición tenga lugar en un procedimiento concursal.

**3.<sup>23</sup>** También serán responsables solidarios los administradores de hecho o de derecho, socios con una participación directa o indirecta de al menos el 20 por 100 en el capital, comuneros o partícipes, los cónyuges, parejas de hecho constituidas conforme a lo dispuesto en la Ley del Parlamento Vasco 2/2003, de 7 de mayo, reguladora de las parejas de hecho, ascendientes y descendientes de ambos hasta el segundo grado, de las entidades que hubieran practicado retenciones que estuvieran pendientes de ingreso, por los importes que de dichas retenciones se hubieran deducido en sus autoliquidaciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. En el caso de haberse realizado ingresos parciales de estas cantidades retenidas, se entenderá que la deuda pendiente de pago corresponde proporcionalmente a cada uno de los retenidos.

Asimismo, las personas o entidades que tengan el control efectivo, total o parcial, directo o indirecto, de las personas jurídicas o en las que concurra una voluntad rectora común con éstas, o las personas o entidades de las que los obligados tributarios tengan el control efectivo, total o parcial, o en las que concurra una voluntad rectora común con dichos obligados tributarios, serán responsables solidarios por las deudas tributarias y sanciones de unos y otros.

Para aplicar lo previsto en el párrafo anterior será necesario que resulte acreditado que tales personas o entidades han sido creadas o utilizadas de forma abusiva o fraudulenta como medio de elusión de la responsabilidad patrimonial universal frente a la Hacienda pública.

---

<sup>23</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado cuatro del artículo 1 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

**4.<sup>24</sup>** 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 consentan 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 consentan en el levantamiento de aquellos.

**5.** Por Norma Foral se podrán establecer otros supuestos de responsabilidad solidaria distintos de los previstos en los apartados anteriores.

**6.** El procedimiento para declarar y exigir la responsabilidad solidaria será el previsto en el artículo 180 de esta Norma Foral.

### **Artículo 43. Responsables subsidiarios.**

**1.** Serán responsables subsidiarios de la deuda tributaria las siguientes personas o entidades:

- a) Sin perjuicio de lo dispuesto en la letra a) del apartado 1 del Artículo 42 de esta Norma Foral, los administradores de hecho o de derecho de las personas jurídicas que, habiendo éstas cometido infracciones tributarias, no hubiesen realizado los actos necesarios que sean de su incumbencia para el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios, hubiesen consentido el incumplimiento por quienes de ellos dependan o hubiesen adoptado acuerdos que posibilitasen las infracciones. Su responsabilidad también se extenderá a las sanciones.
- b) Los administradores de hecho o de derecho de aquellas personas jurídicas que hayan cesado en sus actividades, por las obligaciones tributarias devengadas de éstas que se encuentren pendientes en el momento del cese, siempre que no hubieran hecho lo necesario para su pago o hubieren adoptado acuerdos o tomado medidas causantes del impago.

---

<sup>24</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado ocho del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

c)<sup>25</sup> Los integrantes de la administración concursal y los liquidadores de sociedades y entidades en general que no hubiesen realizado las gestiones necesarias para el íntegro cumplimiento de las obligaciones tributarias devengadas con anterioridad a dichas situaciones e imputables a los respectivos

obligados tributarios. De las obligaciones tributarias y sanciones posteriores a la declaración de concurso los administradores concursales responderán como administradores cuando tengan atribuidas funciones de administración.

También serán responsables de las mencionadas obligaciones tributarias cuando se hubiesen satisfecho créditos de terceros que no fueran preferentes a los tributarios, con el límite de los importes incorrectamente abonados.

d) Los adquirentes de bienes afectos por Norma Foral al pago de la deuda tributaria, en los términos del Artículo 77 de esta Norma Foral.

e) Las personas o entidades que contraten o subcontraten la ejecución de obras o la prestación de servicios correspondientes a su actividad económica principal, por las obligaciones tributarias relativas a tributos que deban repercutirse o cantidades que deban retenerse a trabajadores, profesionales u otros empresarios, en la parte que corresponda a las obras o servicios objeto de la contratación o subcontratación.

La responsabilidad prevista en el párrafo anterior no será exigible cuando el contratista o subcontratista haya aportado al pagador un certificado específico de encontrarse al corriente de sus obligaciones tributarias emitido a estos efectos por la Administración tributaria durante los doce meses anteriores al pago de cada factura correspondiente a la contratación o subcontratación.

La responsabilidad quedará limitada al importe de los pagos que se realicen sin haber aportado el contratista o subcontratista al pagador el certificado de encontrarse al corriente de sus obligaciones tributarias, o habiendo transcurrido el período de doce meses desde el anterior certificado sin haber sido renovado.

La Administración tributaria emitirá el certificado a que se refiere esta letra e), o lo denegará, en el plazo de tres días desde su solicitud por el contratista o subcontratista.

**2.<sup>26</sup>** Serán responsables subsidiarios de las deudas tributarias derivadas de tributos que deban repercutirse o de cantidades que deban retenerse a trabajadores, profesionales u otros empresarios, los administradores de hecho o de derecho de las personas jurídicas obligadas a efectuar la declaración e ingreso de tales deudas cuando, existiendo continuidad en el ejercicio de la actividad, la presentación de autoliquidaciones sin ingreso por tales conceptos tributarios sea reiterativa y pueda acreditarse que dicha presentación no obedece a una intención real de cumplir la obligación tributaria objeto de autoliquidación.

---

<sup>25</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado cinco del artículo 1 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

<sup>26</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado seis del artículo 1 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

Se entenderá que existe reiteración en la presentación de autoliquidaciones cuando en un mismo año natural, de forma sucesiva o discontinua, se hayan presentado sin ingreso la mitad o más de las que corresponderían, con independencia de que se hubiese presentado solicitud de aplazamiento o fraccionamiento y de que la presentación haya sido realizada en plazo o de forma extemporánea.

A estos efectos no se computarán aquellas autoliquidaciones en las que, habiendo existido solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, se hubiese dictado resolución de concesión, salvo incumplimiento posterior de los mismos y con independencia del momento de dicho incumplimiento, no computándose, en ningún caso, aquellos que hubiesen sido concedidos con garantía debidamente formalizada.

Se considerará, a efectos de esta responsabilidad, que la presentación de las autoliquidaciones se ha realizado sin ingreso cuando, aun existiendo ingresos parciales en relación con todas o algunas de las autoliquidaciones presentadas, el importe total resultante de tales ingresos durante el año natural señalado en el segundo párrafo no supere el 25 por 100 del sumatorio de las cuotas a ingresar autoliquidadas.

Se presumirá que no existe intención real de cumplimiento de las obligaciones mencionadas en el párrafo primero, cuando se hubiesen satisfecho créditos de titularidad de terceros de vencimiento posterior a la fecha en que las obligaciones tributarias a las que se extiende la responsabilidad establecida en esta disposición se devengaron o resultaron exigibles y no preferentes a los créditos tributarios derivados de estas últimas.

**3.<sup>27</sup>** Por Norma Foral se podrán establecer otros supuestos de responsabilidad subsidiaria distintos de los previstos en los apartados anteriores

**4.<sup>28</sup>** El procedimiento para declarar y exigir la responsabilidad subsidiaria se regirá por lo dispuesto en el artículo 181 de esta Norma Foral.

#### *Sección 4<sup>a</sup>. La capacidad de obrar en el orden tributario*

#### **Artículo 44. Capacidad de obrar.**

Tendrán capacidad de obrar en el orden tributario, además de las personas que la tengan conforme a Derecho, los menores de edad y los incapacitados en las relaciones tributarias derivadas de las actividades cuyo ejercicio les esté permitido por el ordenamiento jurídico sin asistencia de la persona que ejerza la patria potestad, tutela, curatela o defensa judicial. Se exceptúa el supuesto de los menores incapacitados cuando la extensión de la incapacidad afecte al ejercicio y defensa de los derechos e intereses de que se trate.

#### **Artículo 45. Representación legal.**

---

<sup>27</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado seis del artículo 1 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

<sup>28</sup> El contenido de este apartado ha sido reenumerado como apartado 4 por el apartado seis del artículo 1 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

1. Por las personas que carezcan de capacidad de obrar actuarán sus representantes legales.
2. Por las personas jurídicas actuarán las personas que ostenten, en el momento en que se produzcan las actuaciones tributarias correspondientes, la titularidad de los órganos a quienes corresponda su representación, por disposición legal o por acuerdo válidamente adoptado.
3. Por los entes a los que se refiere el apartado 3 del Artículo 35 de esta Norma Foral actuará en su representación el que la ostente, siempre que resulte acreditada en forma fehaciente y, de no haberse designado representante, se considerará como tal el que aparentemente ejerza la gestión o dirección y, en su defecto, cualquiera de sus miembros o partícipes.

#### **Artículo 46. Representación voluntaria.**

1. Los obligados tributarios con capacidad de obrar podrán actuar por medio de representante, con el que se entenderán las sucesivas actuaciones administrativas, salvo que se haga manifestación expresa en contrario.
- 2.<sup>29</sup> 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.

3. Para los actos de mero trámite se presumirá concedida la representación.
4. Cuando en el marco de la colaboración social en la gestión tributaria, o en los supuestos que se prevean reglamentariamente, se presente por medios telemáticos cualquier documento ante la Administración tributaria, el presentador actuará con la representación que sea necesaria en cada caso. La Administración tributaria podrá requerir, en cualquier momento, la acreditación de dicha representación, que podrá efectuarse de acuerdo con lo establecido en el apartado 2 de este artículo.
5. Para la realización de actuaciones distintas de las mencionadas en los apartados 2, 3 y 4 anteriores, la representación podrá acreditarse debidamente en la forma que reglamentariamente se establezca.
6. Cuando, de acuerdo con lo previsto en el apartado 5 del Artículo 35 de esta Norma Foral concurren varios titulares en una misma obligación tributaria, se presumirá otorgada la representación a cualquiera de ellos, salvo que se produzca designación expresa.

---

<sup>29</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado nueve del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

7. La falta o insuficiencia del poder no impedirá que se tenga por realizado el acto de que se trate, siempre que se acompañe aquél o se subsane el defecto dentro del plazo de diez días, que deberá conceder al efecto el órgano administrativo competente.

## **Artículo 47. Representación de personas o entidades no residentes.**

Salvo que la Norma Foral de cada tributo establezca otra cosa, a los efectos de sus relaciones con la Administración tributaria, los obligados tributarios que no residan en territorio español, deberán designar un representante con domicilio en el Territorio Histórico de Gipuzkoa, cuando operen en dicho territorio a través de establecimiento permanente, cuando lo establezca expresamente la normativa tributaria o cuando por las características de la operación o actividad realizada o por la cuantía de la renta obtenida, así lo requiera la Administración tributaria.

Dicha designación deberá comunicarse a la Administración tributaria en los términos que señale la normativa del tributo.

### *Sección 5<sup>a</sup>. El domicilio fiscal*

## **Artículo 48. Domicilio fiscal.**

1. El domicilio fiscal es el lugar de localización del obligado tributario en sus relaciones con la Administración tributaria.

2. El domicilio fiscal será:

a) Para las personas físicas, el de su residencia habitual.

b) Para las personas jurídicas y demás entidades sometidas al Impuesto sobre Sociedades, el de su domicilio social, siempre que en él esté efectivamente centralizada su gestión administrativa y la dirección de sus negocios. En otro caso se atenderá al lugar en que se realice dicha gestión o dirección.

c) Para las personas o entidades no residentes en territorio español, el domicilio fiscal se determinará según lo establecido en la normativa reguladora de cada tributo. En defecto de regulación, el domicilio será el del representante al que se refiere el Artículo 47 de esta Norma Foral. Para los establecimientos permanentes, el domicilio fiscal será el lugar donde se efectúe la gestión administrativa o la dirección de sus negocios.

d) Para las sociedades civiles y los entes sin personalidad jurídica, el lugar donde se efectúe su gestión y dirección.

Si por aplicación de los criterios contenidos en las letras b), c) y d) anteriores no fuera posible la determinación del domicilio fiscal, se atenderá al lugar donde radique el mayor valor de su inmovilizado.

3.<sup>30</sup> Los obligados tributarios deberán declarar su domicilio a la Administración tributaria. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 43 del Concierto Económico, en defecto de declaración, la Administración tributaria podrá entender que el

---

<sup>30</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado siete del artículo 1 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

domicilio del obligado tributario es el que consta en la base padronal o el de situación de cualquier inmueble o explotación económica del que figure como titular.

**4.<sup>31</sup>** Cuando un obligado tributario cambie su domicilio, deberá ponerlo en conocimiento de la Administración tributaria mediante declaración expresa a tal efecto, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado cinco del artículo 43 del Concierto Económico y sin que el cambio de domicilio produzca efectos frente a la Administración hasta tanto se presente la citada declaración tributaria.

Cuando el obligado tributario no haya comunicado a la Administración tributaria, conforme a lo previsto en el párrafo anterior, el cambio de su domicilio fiscal, se podrá considerar como tal, entre tanto, el que consta en la base padronal. Asimismo, se podrá estimar subsistente a efectos de notificaciones, el último declarado o el consignado por el mismo en cualquier documento de naturaleza tributaria.

**5.** La Administración podrá rectificar el domicilio fiscal de los obligados tributarios mediante la comprobación pertinente. Se presumirá, salvo prueba en contrario, que no se ha producido cambio de domicilio fiscal de las personas jurídicas cuando el año anterior o siguiente a dicho cambio devengan inactivas o cesen en su actividad.

**6.** A efectos de determinar la Administración tributaria competente para la realización de las actuaciones derivadas de los procedimientos de aplicación de los tributos y procedimiento sancionador, se tendrá en cuenta el domicilio fiscal en el momento de realización del hecho imponible o de comisión de la infracción.

### **Capítulo III. Elementos de cuantificación de la obligación tributaria principal y de la obligación de realizar pagos a cuenta**

#### **Artículo 49. Base imponible: Concepto y métodos de determinación.**

**1.** La base imponible es la magnitud dineraria o de otra naturaleza que resulta de la medición o valoración del hecho imponible.

**2.** La base imponible podrá determinarse por los siguientes métodos:

- a) Estimación directa.
- b) Estimación objetiva.
- c) Estimación indirecta.

**3.** Las bases imponibles se determinarán con carácter general a través del método de estimación directa. No obstante, por Norma Foral se podrán establecer los supuestos en que sea de aplicación el método de estimación objetiva, que tendrá, en todo caso, carácter voluntario para los obligados tributarios.

---

<sup>31</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado siete del artículo 1 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

4. La estimación indirecta tendrá carácter subsidiario respecto de los demás métodos de determinación y se aplicará cuando se produzca alguna de las circunstancias previstas en el Artículo 52 de esta Norma Foral.

#### **Artículo 50. Método de estimación directa.**

El método de estimación directa podrá utilizarse por el contribuyente y por la Administración tributaria de acuerdo con lo dispuesto en la normativa de cada tributo. A estos efectos, la Administración tributaria utilizará las declaraciones o documentos presentados, los datos consignados en libros y registros comprobados administrativamente y los demás documentos, justificantes y datos que tengan relación con los elementos de la obligación tributaria.

#### **Artículo 51. Método de estimación objetiva.**

El método de estimación objetiva podrá utilizarse para la determinación de la base imponible mediante la aplicación de las magnitudes, índices, módulos o datos previstos en la normativa propia de cada tributo.

#### **Artículo 52. Método de estimación indirecta.**

1. El método de estimación indirecta se aplicará cuando la Administración tributaria no pueda disponer de los datos necesarios para la determinación completa de la base imponible como consecuencia de alguna de las siguientes circunstancias:

- a) Falta de presentación de declaraciones o presentación de declaraciones incompletas o inexactas.
  - b) Resistencia, obstrucción, excusa o negativa a la actuación inspectora.
  - c) Incumplimiento sustancial de las obligaciones contables o registrales que imposibilite tener un conocimiento claro, fiable y comparable de los hechos, actos u operaciones que con trascendencia tributaria realice el contribuyente.
  - d) Desaparición o destrucción, aun por causa de fuerza mayor, de los libros y registros contables o de los justificantes de las operaciones anotadas en los mismos.

2. Las bases o rendimientos se determinarán mediante la aplicación de cualquiera de los siguientes medios o de varios de ellos conjuntamente:

- a) Aplicación de los datos y antecedentes disponibles que sean relevantes al efecto.
    - b) Utilización de aquellos elementos que indirectamente acrediten la existencia de los bienes y de las rentas, así como de los ingresos, ventas, costes y rendimientos que sean normales en el respectivo sector económico, atendidas las dimensiones de las unidades productivas o familiares que deban compararse en términos tributarios.
    - c) Valoración de las magnitudes, índices, módulos o datos que concurran en los respectivos obligados tributarios, según los datos o antecedentes que se posean de supuestos similares o equivalentes.

3. Cuando resulte aplicable el método de estimación indirecta, se seguirá el procedimiento previsto en el Artículo 153 de esta Norma Foral.

### **Artículo 53. Base liquidable.**

La base liquidable es la magnitud resultante de practicar, en su caso, en la base imponible las reducciones establecidas en la Norma Foral de cada tributo.

### **Artículo 54. Tipo de gravamen.**

1. El tipo de gravamen es la cifra, coeficiente o porcentaje que se aplica a la base liquidable para obtener como resultado la cuota íntegra.
2. Los tipos de gravamen pueden ser específicos o porcentuales, y deberán aplicarse según disponga la Norma Foral de cada tributo a cada unidad, conjunto de unidades o tramo de la base liquidable.

El conjunto de tipos de gravamen aplicables a las distintas unidades o tramos de base liquidable en un tributo se denomina tarifa.

### **Artículo 55. Cuota tributaria.**

1. La cuota íntegra se determinará:
  - a) Aplicando el tipo de gravamen a la base liquidable.
  - b) Según cantidad fija señalada al efecto.
2. Para el cálculo de la cuota íntegra podrán utilizarse los métodos de determinación previstos en el apartado 2 del Artículo 49 de esta Norma Foral.
3. La cuota íntegra deberá reducirse de oficio cuando de la aplicación de los tipos de gravamen resulte que a un incremento de la base corresponde una porción de cuota superior a dicho incremento. La reducción deberá comprender al menos dicho exceso.

Se exceptúan de esta regla los casos en que la deuda tributaria deba pagarse por medio de efectos timbrados.

4. El importe de la cuota íntegra podrá modificarse mediante la aplicación de las reducciones o límites que la Norma Foral de cada tributo establezca en cada caso.
5. La cuota líquida será el resultado de aplicar sobre la cuota íntegra las deducciones, bonificaciones, adiciones o coeficientes previstos, en su caso, en la Norma Foral de cada tributo.
6. La cuota diferencial será el resultado de minorar la cuota líquida en el importe de las deducciones, pagos fraccionados, retenciones, ingresos a cuenta y cuotas, conforme a la normativa de cada tributo.

### **Artículo 56. Comprobación de valores.**

**1.<sup>32</sup>** El valor de las rentas, productos, bienes y demás elementos determinantes de la obligación tributaria podrá ser comprobado por la Administración tributaria mediante los siguientes medios:

a) Capitalización o imputación de rendimientos al porcentaje que la normativa de cada tributo señale.

b) Estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal.

Dicha estimación por referencia podrá consistir en la aplicación de los coeficientes multiplicadores que se determinen y publiquen por la Administración tributaria competente, en los términos que se establezcan reglamentariamente, a los valores que figuren en el registro oficial de carácter fiscal que se tome como referencia a efectos de la valoración de cada tipo de bienes. Tratándose de bienes inmuebles, el registro oficial de carácter fiscal que se tomará como referencia a efectos de determinar los coeficientes multiplicadores para la valoración de dichos bienes será el Catastro Inmobiliario.

c) Precios medios en el mercado.

d) Cotizaciones en mercados nacionales y extranjeros.

e) Dictamen de peritos de la Administración.

f) Valor asignado a los bienes en las pólizas de contratos de seguros.

g) Valor asignado para la tasación de las fincas hipotecadas en cumplimiento de lo previsto en la legislación hipotecaria.

h) Precio o valor declarado correspondiente a otras transmisiones del mismo bien, teniendo en cuenta las circunstancias de éstas, realizadas dentro del plazo que reglamentariamente se establezca.

i) Cualquier otro medio que se determine en la Norma Foral de cada tributo.

**2.** La tasación pericial contradictoria podrá utilizarse para confirmar o corregir en cada caso las valoraciones resultantes de la aplicación de los medios del apartado anterior.

**3.** La comprobación de valores deberá ser realizada por la Administración tributaria a través del procedimiento previsto en los artículos 128 y 129 de esta Norma Foral, cuando dicha comprobación sea el único objeto del procedimiento, o cuando se sustancie en el curso de otro procedimiento de los regulados en el Título III, como una actuación concreta del mismo, y en todo caso será aplicable lo dispuesto en dichos artículos.

## **Capítulo IV. La deuda tributaria**

---

<sup>32</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado dos del artículo 9 de la NORMA FORAL 3/2008, de 9 de julio, por la que se aprueban medidas fiscales para incentivar la actividad económica, de adaptación del Impuesto sobre Sociedades a la reforma contable y otras medidas tributarias. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 11-07-2008). Ver disposición transitoria primera de la Norma Foral 3/2008.

## *Sección 1<sup>a</sup>. Disposiciones generales*

### **Artículo 57. Deuda tributaria.**

1. La deuda tributaria estará constituida por la cuota o cantidad a ingresar que resulte de la obligación tributaria principal o de las obligaciones de realizar pagos a cuenta.
2. Además, la deuda tributaria estará integrada, en su caso, por:
  - a) El interés de demora.
  - b) Los recargos por declaración extemporánea.
  - c) Los recargos del período ejecutivo.
  - d) Los recargos exigibles legalmente sobre las bases o cuotas, a favor de la Hacienda Foral o de otros entes públicos.
3. Las sanciones tributarias que puedan imponerse de acuerdo con lo dispuesto en el Título IV de esta Norma Foral no formarán parte de la deuda tributaria.

### **Artículo 58. Extinción de la deuda tributaria.**

1. Las deudas tributarias podrán extinguirse por pago, prescripción, compensación o condonación y por los demás medios previstos en las disposiciones legales.
2. El pago, la compensación o la condonación de la deuda tributaria tiene efectos liberatorios exclusivamente por el importe pagado, compensado o condonado.

## *Sección 2<sup>a</sup>. El pago*

### **Artículo 59. Formas de pago.**

1. El pago de la deuda tributaria se efectuará en efectivo. Podrá efectuarse mediante efectos timbrados cuando así se disponga reglamentariamente.

El pago de las deudas en efectivo podrá efectuarse por los medios y en la forma que se determinen reglamentariamente.

La normativa tributaria regulará los requisitos y condiciones para que el pago pueda efectuarse utilizando técnicas y medios electrónicos, informáticos o telemáticos.

2. En casos de excepcional interés para el Territorio Histórico, la Diputación Foral, previo informe pericial o de aquellos otros que estime oportunos, podrá admitir el pago de la deuda tributaria mediante la entrega de obras u objetos de interés histórico o artístico o la cesión de otros bienes o derechos.

Del mismo modo, podrá admitirse el pago en especie de la deuda tributaria cuando una Norma Foral lo disponga expresamente.

### **Artículo 60. Momento del pago.**

1. Se entiende pagada en efectivo una deuda tributaria cuando se haya realizado el ingreso de su importe en las cajas de los órganos competentes o entidades autorizadas para su admisión.
2. En caso de empleo de efectos timbrados se entenderá pagada la deuda tributaria cuando aquéllos se utilicen en la forma que reglamentariamente se determine.
3. El pago en especie extinguirá la deuda tributaria en el momento señalado en la normativa que lo regule.

#### **Artículo 61. Plazos para el pago.**

1. Las deudas tributarias resultantes de una autoliquidación deberán pagarse en los plazos que establezca la normativa de cada tributo.
2. En el caso de deudas tributarias resultantes de liquidaciones practicadas por la Administración, el pago en período voluntario deberá hacerse en el plazo de un mes a partir del día siguiente al de su notificación.
3. El pago en período voluntario de las deudas de notificación colectiva y periódica que no tengan establecido otro plazo en su normativa reguladora deberá efectuarse en el período comprendido entre el día uno de setiembre y el 20 de noviembre o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.

La Administración tributaria competente podrá modificar el plazo señalado en el párrafo anterior siempre que dicho plazo no sea inferior a dos meses.

4. Las deudas que deban abonarse mediante efectos timbrados se pagarán en el momento de la realización del hecho imponible, si no se dispone otro plazo en su normativa específica.
5. Una vez iniciado el período ejecutivo y notificada la providencia de apremio, el pago de la deuda tributaria deberá efectuarse en el plazo de un mes a partir del día siguiente al de su notificación.
- 6.<sup>33</sup> El pago de las deudas de titularidad de otros Estados o entidades internacionales o supranacionales cuya actuación recaudatoria se realice en el marco de la asistencia mutua será requerido al obligado tributario, que deberá efectuarlo en el plazo de un mes desde la fecha de notificación del instrumento de ejecución.

No obstante lo anterior, cuando la norma reguladora de la asistencia mutua lo permita, la Administración tributaria podrá desarrollar actuaciones recaudatorias desde la recepción de la solicitud de cobro del Estado o entidad internacional o supranacional requirente, sin necesidad de que haya concluido el plazo al que se refiere este apartado.

---

<sup>33</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado siete del artículo 5 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

**7.<sup>34</sup>** En los supuestos en los que la Norma Foral de cada tributo lo establezca, el ingreso de la deuda de un obligado tributario podrá suspenderse total o parcialmente, sin aportación de garantía y a solicitud de éste, si otro obligado presenta una declaración o autoliquidación de la que resulte una cantidad a devolver, con indicación de que el importe de la devolución que pueda ser reconocido se destine a la cancelación de la deuda cuya suspensión se pretende.

El importe de la deuda suspendida no podrá ser superior a la devolución solicitada.

La deuda suspendida quedará total o parcialmente extinguida en el importe que proceda de la devolución reconocida, sin que sean exigibles intereses de demora sobre la deuda cancelada con cargo a la devolución.

**8.<sup>35</sup>** El ingreso de la deuda de un obligado tributario se suspenderá total o parcialmente, sin aportación de garantías, cuando se compruebe que por la misma operación se ha satisfecho a la misma u otra Administración una deuda tributaria o se ha soportado la repercusión de otro impuesto, siempre que el pago realizado o la repercusión soportada fuera incompatible con la deuda exigida y, además, en este último caso, el sujeto pasivo no tenga derecho a la completa deducción del importe soportado indebidamente.

**9.<sup>36</sup>** También se suspenderá total o parcialmente durante un plazo de doce meses, y sin aportación de garantías cuando se haya satisfecho la deuda tributaria en otra Administración. Por circunstancias excepcionales ajenas al obligado tributario, el plazo anterior podrá ser prorrogado por la Administración.

## **Artículo 62. Imputación de pagos.**

**1.** Las deudas tributarias son autónomas. El obligado al pago de varias deudas podrá imputar cada pago a la deuda que libremente determine.

**2.** El cobro de un débito de vencimiento posterior no extingue el derecho de la Administración tributaria a percibir los anteriores que no hayan sido cobrados.

**3.** En los casos de ejecución forzosa, así como en los de compensación de oficio, en que se hubieran acumulado varias deudas tributarias del mismo obligado tributario y no pudieran extinguirse totalmente, la Administración tributaria, salvo lo dispuesto en el apartado siguiente, aplicará el pago a la deuda más antigua, salvo que considere que dicho pago debe aplicarse a deudas cuyo cobro se encuentre no garantizado o insuficientemente garantizado.

---

<sup>34</sup> Este apartado ha sido renumerado por el apartado siete del artículo 5 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

<sup>35</sup> Este apartado ha sido renumerado por el apartado siete del artículo 5 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

<sup>36</sup> Este apartado ha sido renumerado por el apartado siete del artículo 5 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

**4.** Cuando se hubieran acumulado varias deudas tributarias a favor de una Administración y de otras entidades de derecho público dependientes de la misma, tendrán preferencia para su cobro las primeras, teniendo en consideración lo dispuesto en la sección 5.<sup>a</sup> de este capítulo.

### **Artículo 63. Consignación del pago.**

Los obligados tributarios podrán consignar en la Hacienda Pública el importe de la deuda tributaria y, en su caso, de las costas reglamentariamente devengadas, con los efectos liberatorios o suspensivos que las disposiciones reglamentarias determinen.

### **Artículo 64. Aplazamiento y fraccionamiento del pago.<sup>37</sup>**

**1.** Las deudas tributarias que se encuentren en período voluntario o ejecutivo podrán aplazarse o fraccionarse en los términos que se fijen reglamentariamente y previa solicitud del obligado tributario, cuando su situación económico-financiera le impida, de forma transitoria, efectuar el pago en los plazos establecidos.

**2.<sup>38</sup>** 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.

**3.** La normativa de desarrollo de la presente Norma Foral podrá establecer limitaciones cuantitativas para la admisión de solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento.

---

<sup>37</sup> Este artículo ha sido modificado por el artículo 6 de la NORMA FORAL 5/2010, de 23 de diciembre, por la que se aprueban determinadas modificaciones tributarias. La Norma Foral entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el BOLETÍN OFICIAL de Gipuzkoa (BOG 28-12-2010).

<sup>38</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado diez del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

4. Las deudas aplazadas o fraccionadas deberán garantizarse en los términos previstos en el artículo 79 de esta Norma Foral y en la normativa recaudatoria.

5. Cuando la totalidad de la deuda aplazada o fraccionada se garantice con aval solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o mediante certificado de seguro de caución, el interés de demora exigible será el interés legal que corresponda hasta la fecha de su ingreso.

6. La presentación de una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento en período voluntario impedirá el inicio del periodo ejecutivo, pero no el devengo del interés de demora.

Las solicitudes en período ejecutivo podrán presentarse hasta el momento en que se notifique al obligado el acuerdo de enajenación de los bienes embargados.

La Administración tributaria podrá iniciar o, en su caso, continuar el procedimiento de apremio durante la tramitación del aplazamiento o fraccionamiento. No obstante, deberán suspenderse las actuaciones de enajenación de los bienes embargados hasta la notificación de la resolución denegatoria del aplazamiento o fraccionamiento.

7.<sup>39</sup> Lo establecido en los apartados anteriores será también de aplicación a los créditos de titularidad de otros Estados o entidades internacionales o supranacionales respecto de los cuales se haya recibido una petición de cobro, salvo que la normativa sobre asistencia mutua establezca otra cosa.

8.<sup>40</sup> No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores, en el ámbito de las competencias de la Diputación Foral, el Consejo de Diputados, a propuesta del Diputado Foral del Departamento de Hacienda y Finanzas, podrá autorizar el fraccionamiento o el aplazamiento de pago de las deudas tributarias de cualquier naturaleza, en las condiciones que en cada caso decida, en aquellos supuestos en que concurran circunstancias excepcionales o razones de interés público.

### *Sección 3<sup>a</sup>. La prescripción*

#### **Artículo 65. Plazos de prescripción.**

Prescribirán a los cuatro años los siguientes derechos:

- a) El derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.
- b) El derecho de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas.

---

<sup>39</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado ocho del artículo 5 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

<sup>40</sup> Este apartado ha sido renumerado por el apartado ocho del artículo 5 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

c) El derecho a solicitar las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías.

d) El derecho a obtener las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías.

#### **Artículo 65 bis. Derecho a comprobar e investigar.<sup>41</sup>**

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 períodos 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 períodos 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 períodos 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

---

<sup>41</sup> Este artículo ha sido adicionado por el apartado once del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017). Ver disposición transitoria única.

en los que se produjeron las compensaciones o aplicaciones señaladas en dicho apartado.

## **Artículo 66. Cómputo de los plazos de prescripción.**

**1.<sup>42</sup>** 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.

**2.<sup>43</sup>** El plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables solidarios comenzará a contarse desde el día siguiente a la finalización del plazo de pago en período voluntario del deudor principal.

---

<sup>42</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado doce del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

<sup>43</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado ocho del artículo 1 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

No obstante, en el caso de que los hechos que constituyan el presupuesto de la responsabilidad se produzcan con posterioridad al plazo fijado en el párrafo anterior, dicho plazo de prescripción se iniciará a partir del momento en que tales hechos hubieran tenido lugar.

Tratándose de responsables subsidiarios, el plazo de prescripción comenzará a computarse desde la notificación de la última actuación recaudatoria practicada al deudor principal o a cualquiera de los responsables solidarios.

### **Artículo 67. Interrupción de los plazos de prescripción.<sup>44</sup>**

**1.** El plazo de prescripción del derecho a que se refiere el párrafo a) del artículo 65 de esta Norma Foral se interrumpe:

- a) Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento o liquidación de todos o parte de los elementos de la obligación tributaria que proceda, aunque la acción se dirija inicialmente a una obligación tributaria distinta como consecuencia de la incorrecta declaración del obligado tributario.
- b) Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase, por las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado tributario en el curso de dichas reclamaciones o recursos, por el planteamiento de un conflicto en la Junta Arbitral, por la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción penal o por la presentación de denuncia ante el Ministerio Fiscal, así como por la recepción de la comunicación de un órgano jurisdiccional en la que se ordene la paralización del procedimiento administrativo en curso.
- c) Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria.

**2.** El plazo de prescripción del derecho a que se refiere la letra b) del Artículo 65 de esta Norma Foral se interrumpe:

- a) Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, dirigida de forma efectiva a la recaudación de la deuda tributaria.
- b) Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase, por las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado en el curso de dichas reclamaciones o recursos, por el planteamiento de un conflicto ante la Junta Arbitral, por la declaración del concurso del deudor o por el ejercicio de acciones civiles o penales dirigidas al cobro de la deuda tributaria, así como por la recepción de la comunicación de un órgano jurisdiccional en la que se ordene la paralización del procedimiento administrativo en curso.
- c) Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario conducente al pago o extinción de la deuda tributaria.

---

<sup>44</sup> Este artículo ha sido modificado por el apartado nueve del artículo 1 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

**3.** El plazo de prescripción del derecho al que se refiere la letra c) del Artículo 65 de esta Norma Foral se interrumpe:

- a) Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario que pretenda la devolución, el reembolso o la rectificación de su autoliquidación.
- b) Por la interposición, tramitación o resolución de reclamaciones o recursos de cualquier clase.
- c) Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento o liquidación de todos o parte de los elementos de la obligación tributaria.

**4.** El plazo de prescripción del derecho al que se refiere la letra d) del Artículo 65 de esta Norma Foral se interrumpe:

- a) Por cualquier acción de la Administración tributaria dirigida a efectuar la devolución o el reembolso.
- b) Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario por la que exija el pago de la devolución o el reembolso.
- c) Por la interposición, tramitación o resolución de reclamaciones o recursos de cualquier clase, o por el planteamiento de un conflicto ante la Junta Arbitral.

**5.** Las actuaciones a las que se refieren los apartados anteriores y las de naturaleza análoga producirán los efectos interruptivos de la prescripción cuando se realicen en otro Estado en el marco de la asistencia mutua, aun cuando dichos actos no produzcan efectos interruptivos semejantes en el Estado en el que materialmente se realicen.

**6.** Producida la interrupción, se iniciará de nuevo el cómputo del plazo de prescripción, salvo lo establecido en los dos apartados siguientes.

**7.** Cuando el plazo de prescripción se hubiera interrumpido por la interposición del recurso ante la jurisdicción contencioso-administrativa, por el ejercicio de acciones civiles o penales, por la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción competente o la presentación de denuncia ante el Ministerio Fiscal o por la recepción de una comunicación judicial de paralización del procedimiento, el cómputo del plazo de prescripción se iniciará de nuevo cuando la Administración tributaria reciba la notificación de la resolución firme que ponga fin al proceso judicial o que levante la paralización, o cuando se reciba la notificación del Ministerio Fiscal devolviendo el expediente.

Cuando el plazo de prescripción se hubiera interrumpido por la declaración de concurso del deudor, el cómputo se iniciará de nuevo cuando adquiera firmeza la resolución judicial de conclusión del concurso. Si se hubiere aprobado un convenio, el plazo de prescripción se iniciará de nuevo en el momento de su aprobación para las deudas tributarias no sometidas al mismo. Respecto de las deudas tributarias sometidas al convenio concursal, el cómputo del plazo de prescripción se iniciará de nuevo cuando aquéllas resulten exigibles al deudor.

Lo dispuesto en el párrafo primero de este apartado no será aplicable al plazo de prescripción del derecho de la Administración tributaria para exigir el pago cuando no se hubiera acordado la suspensión en vía contencioso-administrativa.

**8.** Cuando el plazo de prescripción se hubiera interrumpido por el planteamiento de un conflicto ante la Junta Arbitral, el cómputo del plazo de prescripción se iniciará de nuevo en el momento en que se reciba la notificación del acuerdo adoptado por la misma.

**9.** Interrumpido el plazo de prescripción para un obligado tributario, dicho efecto se extiende a todos los demás obligados, incluidos los responsables. No obstante, si la obligación es mancomunada y solo se reclama a uno de los obligados tributarios la parte que le corresponde, el plazo no se interrumpe para los demás.

Si existieran varias deudas liquidadas a cargo de un mismo obligado al pago, la interrupción de la prescripción solo afectará a la deuda a la que se refiera.

La suspensión del cómputo del plazo de prescripción contenido en la letra b) del artículo 65 de esta Norma Foral, por litigio, concurso u otras causas legales, respecto del deudor principal o de alguno de los responsables, causa el mismo efecto en relación con el resto de los sujetos solidariamente obligados al pago, ya sean otros responsables o el propio deudor principal, sin perjuicio de que puedan continuar frente a ellos las acciones de cobro que procedan.

**10.<sup>45</sup>** 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.»

**11.<sup>46</sup>** No se considerará interrumpido el plazo de prescripción en los supuestos en que la interrupción se hubiera producido por la presentación de recursos o reclamaciones de cualquier clase, cuando los citados recursos o reclamaciones presentados por el obligado tributario hubieran sido estimados en su integridad

---

<sup>45</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado trece del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017). Ver disposición transitoria única.

<sup>46</sup> Este apartado ha sido renumerado por el apartado trece del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

con anulación del acto administrativo frente al que los mismos se hubieran interpuesto.

## **Artículo 68. Extensión y efectos de la prescripción.**

- 1.<sup>47</sup>** La prescripción ganada aprovecha por igual a todos los obligados al pago de la deuda tributaria, salvo lo dispuesto en el apartado 9 del artículo anterior.
- 2.** La prescripción se aplicará de oficio, incluso en los casos en que se haya pagado la deuda tributaria, sin necesidad de que la invoque o excepcione el obligado tributario.
- 3.** La prescripción ganada extingue la deuda tributaria, no siendo admisible la renuncia a la misma.
- 4. (Derogado)<sup>48</sup>**

## **Artículo 69. Efectos de la prescripción en relación con las obligaciones formales.**

- 1.** Salvo lo dispuesto en los apartados siguientes, las obligaciones formales vinculadas a otras obligaciones tributarias del propio obligado solo podrán exigirse mientras no haya expirado el plazo de prescripción del derecho para determinar estas últimas.
- 2.** A efectos del cumplimiento de las obligaciones tributarias de otras personas o entidades, las obligaciones de conservación y suministro de información previstas en las letras d), e) y f) del apartado 2 del Artículo 29 de esta Norma Foral, deberán cumplirse en el plazo previsto en la normativa mercantil o en el plazo de exigencia de sus propias obligaciones formales al que se refiere el apartado anterior, si este último fuese superior.
- 3.<sup>49</sup>** 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.

## **Sección 4<sup>a</sup>. Otras formas de extinción de la deuda tributaria**

---

<sup>47</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado uno del artículo 6 de la NORMA FORAL 18/2014, de 16 de diciembre, de correcciones técnicas de la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa y otras modificaciones tributarias (BOG 19/12/2014). Entra en vigor el 20 de diciembre de 2014.

<sup>48</sup> Este apartado ha sido derogado por el apartado catorce del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

<sup>49</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado quince del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017). Ver disposición transitoria única.

## **Artículo 70. Compensación.**

1. Las deudas tributarias de un obligado tributario podrán extinguirse total o parcialmente por compensación con créditos reconocidos por acto administrativo a favor del mismo obligado, en las condiciones que reglamentariamente se establezcan.
2. La compensación se acordará de oficio o a instancia del obligado tributario.
3. Reglamentariamente podrá establecerse un sistema de cuenta corriente en el que los obligados tributarios puedan solicitar la compensación de los créditos y las deudas tributarias de las que sean titulares.

## **Artículo 71. Compensación a instancia del obligado tributario.**

1. El obligado tributario podrá solicitar la compensación de las deudas tributarias que se encuentren tanto en período voluntario de pago como en período ejecutivo.
2. La presentación de una solicitud de compensación en período voluntario impedirá el inicio del período ejecutivo de la deuda concurrente con el crédito ofrecido, pero no el devengo del interés de demora que, en su caso, pueda proceder hasta la fecha de reconocimiento del crédito.
3. La extinción de la deuda tributaria se producirá en el momento de la presentación de la solicitud o cuando se cumplan los requisitos exigidos para las deudas y los créditos, si este momento fuera posterior a dicha presentación. El acuerdo de compensación declarará dicha extinción.

## **Artículo 72. Compensación de oficio.**

- 1.<sup>50</sup> 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.

2. Serán compensables de oficio, una vez transcurrido el plazo de ingreso en período voluntario, las deudas tributarias vencidas, líquidas y exigibles que las entidades locales y demás entidades de derecho público tengan con la Hacienda Foral.

---

<sup>50</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado dieciséis del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

**3.** La extinción de la deuda tributaria se producirá en el momento de inicio del período ejecutivo o cuando se cumplan los requisitos exigidos para las deudas y los créditos, si este momento fuera posterior. El acuerdo de compensación declarará dicha extinción.

En el supuesto previsto en el párrafo segundo del apartado 1 de este artículo, la extinción se producirá en el momento de concurrencia de las deudas y los créditos, en los términos establecidos reglamentariamente.

**4.<sup>51</sup>** 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 periodo 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.

### **Artículo 73. Condonación.**

Las deudas tributarias sólo podrán condonarse en virtud de Norma Foral, en la cuantía y con los requisitos que en la misma se determinen.

### **Artículo 74. Baja provisional por insolvencia.**

**1.** La deuda tributaria que no haya podido hacerse efectiva en los respectivos procedimientos de recaudación por insolvencia probada, total o parcial, de los obligados tributarios, se declarará crédito incobrable, total o parcial, en tanto no se rehabilite dentro del plazo de prescripción, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 2 del Artículo 177 de esta Norma Foral.

**2.** La deuda tributaria se extinguirá si, vencido el plazo de prescripción, no se hubiera rehabilitado.

## *Sección 5<sup>a</sup>. Garantías del crédito tributario*

### **Artículo 75. Derecho de prelación.**

**1.** La Hacienda Pública tendrá prelación para el cobro de los créditos tributarios vencidos y no satisfechos en cuanto concurra con otros acreedores, excepto que se trate de acreedores de dominio, prenda, hipoteca u otro derecho real debidamente inscrito en el registro correspondiente con anterioridad a la fecha en que se haga constar en el mismo el derecho de la Hacienda Pública, sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 76 y 77 de esta Norma Foral.

**2.<sup>52</sup>** En proceso concursal, los créditos tributarios quedarán sometidos a lo establecido en la legislación concursal.

---

<sup>51</sup> Este apartado ha sido adicionado por el apartado dieciséis del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

<sup>52</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado dos del artículo 5 de la NORMA FORAL 5/2011, de 26 de diciembre, de modificación del Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas tendente a la recuperación de la

**3.**<sup>53</sup> Los créditos de titularidad de otros Estados o entidades internacionales o supranacionales no gozarán de prelación alguna cuando concurran con otros créditos de derecho público, ni del resto de las garantías establecidas en esta sección, salvo que la normativa sobre asistencia mutua establezca otra cosa y sin perjuicio de lo establecido en el artículo 78 de esta Norma Foral.

### **Artículo 76. Hipoteca legal tácita.**

En los tributos que graven periódicamente los bienes o derechos inscribibles en un registro público o sus productos directos, ciertos o presuntos, la Hacienda Pública tendrán preferencia sobre cualquier otro acreedor o adquirente, aunque éstos hayan inscrito sus derechos, para el cobro de las deudas devengadas y no satisfechas correspondientes al año natural en que se exija el pago y al inmediato anterior.

### **Artículo 77. Afección de bienes.**

**1.** Los adquirentes de bienes afectos por disposición legal al pago de la deuda tributaria responderán subsidiariamente con ellos, por derivación de la acción tributaria, si la deuda no se paga.

**2.** Los bienes y derechos transmitidos quedarán afectos a la responsabilidad del pago de las cantidades, liquidadas o no, correspondientes a los tributos que graven tales transmisiones, adquisiciones o importaciones, cualquiera que sea su poseedor, salvo que éste resulte ser un tercero protegido por la fe pública registral o se justifique la adquisición de los bienes con buena fe y justo título, en establecimiento mercantil o industrial, en el caso de bienes muebles no inscribibles.

**3.** Siempre que por Norma Foral se conceda un beneficio fiscal cuya definitiva efectividad dependa del ulterior cumplimiento por el obligado tributario de cualquier requisito por aquélla exigido, la Administración tributaria podrá hacer figurar el importe total de la liquidación que hubiera debido girarse de no mediar el beneficio fiscal, lo que los titulares de los registros públicos correspondientes harán constar por nota marginal de afección.

En el caso de que con posterioridad y como consecuencia de las actuaciones de comprobación administrativa resulte un importe superior de la eventual liquidación a que se refiere el párrafo anterior, la Administración tributaria procederá a comunicarlo al registrador competente a los efectos de que se haga constar dicho mayor importe en la nota marginal de afección.

### **Artículo 78. Medidas cautelares.<sup>54</sup>**

---

equidad, y de aprobación de otras medidas tributarias. La modificación surte efectos a partir de 1 de enero de 2012 (BOG 27/12/2011).

<sup>53</sup> Este apartado ha sido adicionado por el apartado nueve del artículo 5 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

<sup>54</sup> Este artículo ha sido modificado por el apartado once del artículo 1 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

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

La medida cautelar deberá ser notificada al afectado con expresa mención de los motivos que justifican su adopción.

**2.** Cuando se solicite a la Administración tributaria la adopción de medidas cautelares en el marco de la asistencia mutua, el documento procedente del Estado o entidad internacional o supranacional que las solicite que permita la adopción de medidas cautelares no estará sujeto a acto alguno de reconocimiento, adición o sustitución.

**3.** Las medidas habrán de ser proporcionadas al daño que se pretenda evitar y en la cuantía estrictamente necesaria para asegurar el cobro de la deuda. En ningún caso se adoptarán aquellas que puedan producir un perjuicio de difícil o imposible reparación.

**4.** Las medidas cautelares podrán consistir en:

a) La retención del pago de devoluciones tributarias o de otros pagos que deba realizar la Administración tributaria. La retención cautelar total o parcial de una devolución tributaria deberá ser notificada al interesado junto con el acuerdo de devolución.

b) El embargo preventivo de bienes y derechos, del que se practicará, en su caso, anotación preventiva.

c) La prohibición de enajenar, gravar o disponer de bienes o derechos.

d) La retención de un porcentaje de los pagos que las empresas que contraten o subcontraten la ejecución de obras o prestación de servicios correspondientes a su actividad principal realicen a los contratistas o subcontratistas, en garantía de las obligaciones tributarias relativas a tributos que deban repercutirse o cantidades que deban retenerse a trabajadores, profesionales u otros empresarios, en la parte que corresponda a las obras o servicios objeto de la contratación o subcontratación.

e) Cualquier otra legalmente prevista.

**5.** Las medidas cautelares podrán hacerse efectivas en cualquier momento de un procedimiento de gestión, inspección o recaudación, siempre que se acredite de forma motivada y suficiente la concurrencia de los presupuestos establecidos en el apartado 1 del presente artículo.

**6.<sup>55</sup>** Los efectos de las medidas cautelares cesarán en el plazo de seis meses desde su adopción, salvo en los siguientes supuestos:

---

<sup>55</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado diecisiete del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

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.

**7.** Se podrá acordar el embargo preventivo de dinero y mercancías en cuantía suficiente para asegurar el pago de la deuda tributaria que proceda exigir por actividades lucrativas ejercidas sin establecimiento y que no hubieran sido declaradas. Asimismo, podrá acordarse el embargo preventivo de los ingresos de los espectáculos públicos que no hayan sido previamente declarados a la Administración tributaria.

**8.<sup>56</sup>** Cuando con motivo de un procedimiento de comprobación e investigación se haya formalizado denuncia o querella por delito contra la Hacienda Pública o se

---

<sup>56</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado diecisiete del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

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 querella 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.

## **Artículo 79. Garantías para el aplazamiento y fraccionamiento del pago de la deuda tributaria.**

**1.** Para garantizar los aplazamientos o fraccionamientos de la deuda tributaria, la Administración tributaria podrá exigir que se constituya a su favor aval solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución.

Cuando se justifique que no es posible obtener dicho aval o certificado o que su aportación compromete gravemente la viabilidad de la actividad económica, la Administración tributaria podrá admitir garantías que consistan en hipoteca, prenda, fianza personal y solidaria u otra que se estime suficiente, en la forma que se determine reglamentariamente.

En los términos que se establezcan reglamentariamente, el obligado tributario podrá solicitar de la Administración tributaria que adopte medidas cautelares en sustitución de las garantías previstas en los párrafos anteriores. En estos supuestos, no será de aplicación lo dispuesto en el apartado 6 del artículo anterior de esta Norma Foral.<sup>57</sup>

**2.** Podrá dispensarse total o parcialmente al obligado tributario de la constitución de las garantías a las que se refiere el apartado anterior en los casos siguientes:

---

<sup>57</sup> Este párrafo ha sido modificado por el apartado dos del artículo 6 de la NORMA FORAL 18/2014, de 16 de diciembre, de correcciones técnicas de la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa y otras modificaciones tributarias (BOG 19/12/2014). Entra en vigor el 20 de diciembre de 2014.

- a) Cuando las deudas tributarias sean de cuantía inferior a la que se fije reglamentariamente. Esta excepción podrá limitarse a solicitudes formuladas en determinadas fases del procedimiento de recaudación.
- b) Cuando el obligado al pago carezca de bienes suficientes para garantizar la deuda y la ejecución de su patrimonio pudiera afectar sustancialmente al mantenimiento de la capacidad productiva y del nivel de empleo de la actividad económica respectiva, o pudiera producir graves quebrantos para los intereses de la Hacienda Pública, en la forma prevista reglamentariamente.
- c) En los demás casos que establezca la normativa tributaria.

## TITULO III.

# LA APLICACION DE LOS TRIBUTOS

## Capítulo I. Principios generales

### Sección 1<sup>a</sup>. Procedimientos tributarios

#### Artículo 80. Ambito de la aplicación de los tributos.

1. La aplicación de los tributos comprende todas las actividades de la Administración tributaria dirigidas a la información y asistencia a los obligados tributarios y a la gestión, inspección y recaudación de los tributos, así como las actuaciones de los obligados en el ejercicio de sus derechos o en cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

2.<sup>58</sup> También se considera aplicación de los tributos el ejercicio de las actividades administrativas y de las actuaciones de los obligados a las que se refiere el apartado anterior, que se realicen en el marco de la asistencia mutua.

La Administración tributaria podrá requerir, a través de la Autoridad competente, y prestará asistencia mutua tendente al intercambio de información, a la recaudación de créditos o a otros fines previstos en la normativa reguladora de dicha asistencia, y podrá participar, junto con las autoridades competentes de otros Estados, en controles simultáneos, en los términos establecidos en la normativa sobre asistencia mutua, con el objeto de intercambiar la información obtenida en relación con personas o entidades que sean de interés común o complementario para los Estados intervenientes.

En el desarrollo de las actuaciones de asistencia a otros Estados, previo acuerdo con la autoridad requirente, podrán estar presentes funcionarios designados por la misma. Asimismo, los funcionarios designados por la Administración tributaria podrán desplazarse a otros Estados en el marco de peticiones de asistencia efectuadas o como consecuencia de controles simultáneos.

---

<sup>58</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado diez del artículo 5 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

Las comunicaciones que la Administración tributaria estable, a través de la Autoridad competente, con otros Estados o con entidades internacionales o supranacionales en virtud de la normativa sobre asistencia mutua, se llevarán a cabo a través de los medios establecidos en la normativa que regule la asistencia en cada caso. En defecto de regulación específica, para las comunicaciones se utilizarán preferentemente medios electrónicos, informáticos y telemáticos.

**3.<sup>59</sup>** Las funciones de aplicación de los tributos se ejercerán de forma separada a la de resolución de las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan contra los actos dictados por la Administración tributaria.

**4.<sup>60</sup>** La aplicación de los tributos se desarrollará a través de los procedimientos administrativos de gestión, inspección, recaudación y las demás actuaciones previstas en este Título.

**5.<sup>61</sup>** Sin perjuicio de lo establecido en el Concierto Económico y en la presente Norma Foral, la actuación de los obligados tributarios ante una Administración tributaria distinta de la competente no producirá efecto.

## *Sección 2<sup>a</sup>. Información y asistencia a los obligados tributarios*

### **Artículo 81. Deber de información y asistencia a los obligados tributarios.**

1. La Administración deberá prestar a los obligados tributarios la necesaria información y asistencia acerca de sus derechos y obligaciones.

2. La actividad a la que se refiere el apartado anterior se instrumentará, entre otras, a través de las siguientes actuaciones:

a) Divulgación de textos actualizados de las normas tributarias, así como de la doctrina administrativa de mayor trascendencia.

En concreto, se proporcionarán los textos de las Normas Forales y de los Reglamentos en materia tributaria vigentes, así como una relación de todas las disposiciones tributarias que se aprueben cada año.

Asimismo, se divulgarán las resoluciones económico-administrativas que se consideren de mayor transcendencia y repercusión.

b) Comunicaciones y actuaciones de información.

En particular, la Administración tributaria informará a los contribuyentes de los criterios administrativos existentes para la aplicación de la normativa tributaria y

---

<sup>59</sup> Este apartado ha sido renumerado por el apartado diez del artículo 5 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

<sup>60</sup> Este apartado ha sido renumerado por el apartado diez del artículo 5 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

<sup>61</sup> Este apartado ha sido renumerado por el apartado diez del artículo 5 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

facilitará la consulta a las bases informatizadas donde se contienen dichos criterios.

- c) Procedimientos de vinculación administrativa previa.
- d) Asistencia a los obligados en la realización de autoliquidaciones y declaraciones.

**3.** Las actuaciones de información previstas en este artículo se podrán efectuar mediante el empleo y aplicación de técnicas y medios electrónicos, informáticos y telemáticos.

**4.** El acceso, en su caso, a través de internet a las actuaciones de información y asistencia a las que se refiere el presente artículo será gratuito.

## **Artículo 82. Procedimientos de vinculación administrativa previa.**

**1.** Los obligados tributarios podrán solicitar que, con anterioridad a la realización del hecho imponible o a la conclusión del período voluntario de declaración del mismo, la Administración tributaria se pronuncie de manera vinculante respecto a las consecuencias tributarias que para los citados obligados se deriven de la realización de determinados hechos, actos o negocios jurídicos o de la realización de determinadas operaciones.

**2.** Lo dispuesto en el apartado anterior se llevará a efecto a través de los siguientes procedimientos:

- a) Consultas tributarias escritas.
- b) Información con carácter previo a la adquisición o transmisión de bienes inmuebles.
- c) Acuerdos previos de valoración.
- d) Propuestas previas de tributación.

## **Artículo 83. Consultas tributarias escritas.**

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

Asimismo, podrán formular consultas tributarias los organismos o entidades que se determinen reglamentariamente, cuando se refieran a cuestiones que afecten a la generalidad de sus miembros o asociados.

**2.** Las consultas tributarias escritas se formularán antes de la finalización del plazo establecido para el ejercicio de los derechos, la presentación de declaraciones o autoliquidaciones o el cumplimiento de otras obligaciones tributarias.

**3.** Las consultas se formularán mediante escrito dirigido a la Administración tributaria para su contestación, con el siguiente contenido mínimo:

- a) Identificación del consultante.

- b) Antecedentes y circunstancias determinantes del caso.
- c) Formulación clara, precisa e inequívoca del contenido de la consulta.

Reglamentariamente podrá ampliarse el contenido exigible a las consultas a las que se refiere el presente artículo.

**4.** La Administración tributaria podrá archivar, con notificación al interesado, las consultas que no reúnan los requisitos establecidos en los apartados anteriores y no sean subsanados a requerimiento de la Administración.

**5.** La Administración tributaria deberá contestar por escrito en el plazo de seis meses desde su presentación. La falta de contestación en dicho plazo no implicará la aceptación de los criterios expresados en el escrito de la consulta.

**6.** El procedimiento y los órganos administrativos competentes para la tramitación y contestación de las consultas se determinarán reglamentariamente.

#### **Artículo 84. Efectos de las contestaciones a consultas tributarias escritas.**

**1.** La contestación a las consultas tributarias escritas, que cumplan los requisitos previstos en el artículo anterior, tendrá efectos vinculantes, en los términos previstos en este artículo, para los órganos de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos en su relación con el obligado tributario.

La contestación a las consultas tributarias escritas que no cumplan los requisitos previstos en el artículo anterior, tendrá efectos exclusivamente informativos.

En tanto no se modifique la normativa o la jurisprudencia aplicable al caso, se aplicarán al obligado tributario los criterios expresados en la contestación, siempre y cuando no se hubieran alterado las circunstancias, antecedentes y demás datos recogidos en el escrito de consulta.

Los órganos de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos deberán aplicar los criterios contenidos en las consultas tributarias escritas a cualquier obligado tributario, siempre que exista identidad entre los hechos y circunstancias del mismo y los que se incluyan en la contestación a la consulta, salvo que de forma motivada se modifique la doctrina administrativa aplicable.

**2.** No tendrán efectos vinculantes para la Administración tributaria las contestaciones a las consultas formuladas en el plazo al que se refiere el apartado 2 del artículo anterior que planteen cuestiones relacionadas con el objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad.

**3.** La presentación y contestación de las consultas no interrumpirá los plazos establecidos en las normas tributarias para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

**4.** Contra la contestación a las consultas tributarias el obligado tributario no podrá entablar recurso alguno. Sin embargo, podrá hacerlo contra el acto o actos administrativos que se dicten posteriormente en aplicación de los criterios manifestados en la contestación.

5. La Administración tributaria deberá suministrar, a petición de los interesados, el texto íntegro de consultas concretas, suprimiendo toda referencia a los datos que permitan la identificación de las personas a las que afecten.

### **Artículo 85. Información sobre el valor de bienes inmuebles.**

1. La Administración tributaria informará sobre el valor a efectos fiscales de los bienes inmuebles que, incluidos en el Catastro inmobiliario de Gipuzkoa, vayan a ser objeto de adquisición o transmisión, en los términos y con los efectos que se determine en la normativa de cada tributo.

2. El interesado no podrá entablar recurso alguno contra la información facilitada. Podrá hacerlo contra el acto o actos administrativos que se dicten posteriormente en relación con dicha información.

### **Artículo 86. Acuerdos previos de valoración.**

1. Los obligados tributarios podrán solicitar a la Administración tributaria, cuando las Normas Forales o los reglamentos de cada tributo así lo prevean, que determine con carácter previo y vinculante la valoración a efectos fiscales de rentas, productos, bienes, gastos y demás elementos determinantes de la deuda tributaria.

2. La solicitud deberá presentarse por escrito, antes de la realización del hecho imponible o, en su caso, en los plazos que establezca la normativa de cada tributo.

A dicha solicitud se acompañará la propuesta de valoración formulada por el obligado tributario.

3. La Administración tributaria podrá comprobar los elementos de hecho y las circunstancias declaradas por el obligado tributario.

4. El acuerdo de la Administración tributaria se emitirá por escrito, con indicación de la valoración, del supuesto de hecho al que se refiere, del impuesto al que se aplica y de su carácter vinculante, de acuerdo con el procedimiento y en los plazos fijados en la normativa de cada tributo. La falta de contestación de la Administración tributaria en plazo implicará la aceptación de los valores propuestos por el obligado tributario.

5. En tanto no se modifique la normativa o varíen significativamente las circunstancias económicas que fundamentaron la valoración, la Administración tributaria que hubiera dictado el acuerdo estará obligada a aplicar los valores expresados en el mismo. Dicho acuerdo tendrá un plazo máximo de vigencia de tres años, excepto que la normativa que lo establezca prevea otro distinto.

6. Los obligados tributarios no podrán interponer recurso alguno contra los acuerdos regulados en este artículo. Podrán hacerlo contra el acto o actos administrativos que se dicten posteriormente en aplicación de las valoraciones incluidas en el acuerdo.

### **Artículo 87. Concepto y procedimiento de las propuestas previas de tributación.**

1. Los obligados tributarios podrán someter al conocimiento de la Administración tributaria propuestas previas de tributación correspondiente a determinadas operaciones de especial trascendencia o complejidad, en los términos que se establezca reglamentariamente.
2. Las propuestas a las que se refiere el apartado anterior, deberán incluir, además de una descripción exhaustiva de todos los elementos que puedan influir en la determinación de la deuda tributaria correspondiente a las operaciones o a la combinación de operaciones para las que se proponga este procedimiento de vinculación administrativa previa, el cálculo de la incidencia en la cuantificación de la deuda tributaria correspondiente realizado por el obligado tributario, con explicación de los criterios utilizados al efecto.

3. Las propuestas previas de tributación deberán presentarse ante la Administración tributaria con anterioridad a la realización del hecho imponible y, en el caso de los tributos con período impositivo, antes de la finalización del período impositivo en que deba ser de aplicación el contenido de la propuesta.

La Administración tributaria archivará las propuestas presentadas fuera del plazo señalado.

4. El plazo máximo para resolver las propuestas previas de tributación será de seis meses. La falta de aprobación en dicho plazo no implicará la aceptación de los criterios ni de la cuantificación expresados en la propuesta.

5. Reglamentariamente se regulará el procedimiento y los requisitos para la presentación y aprobación de propuestas previas de tributación.

## **Artículo 88. Efectos de la aprobación de las propuestas previas de tributación.**

1. La aprobación por parte de la Administración tributaria de una propuesta previa de tributación vinculará a ésta, cuyos órganos encargados de la aplicación de los tributos deberán aplicar el contenido de la misma, salvo que se acredite que las circunstancias expuestas en la propuesta no se ajustan a la realidad o que se haya modificado la normativa aplicable.
2. La resolución de una propuesta previa de tributación no podrá ser objeto de recurso o reclamación de ningún tipo, sin perjuicio de los que procedan contra el acto o actos administrativos que se dicten posteriormente en aplicación de la misma.

### *Sección 3<sup>a</sup>. Colaboración social en la aplicación de los tributos*

## **Artículo 89. Colaboración social.**

- 1.<sup>62</sup> Las personas o entidades interesadas podrán colaborar en la aplicación de los tributos en los términos y condiciones que reglamentariamente se determinen.

---

<sup>62</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado dieciocho del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

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.

**2.** La Administración tributaria podrá señalar los requisitos y condiciones para que la colaboración social se realice mediante la utilización de técnicas y medios electrónicos, informáticos y telemáticos.

#### **Artículo 90. Obligaciones de información.**

**1.** Las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, así como las entidades mencionadas en el apartado 3 del Artículo 35 de esta Norma Foral, estarán obligadas a proporcionar a la Administración tributaria toda clase de datos, informes, antecedentes y justificantes con trascendencia tributaria relacionados con el cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias o deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas.

En particular:

a) Los retenedores y los obligados a realizar ingresos a cuenta deberán presentar relaciones de los pagos dinerarios o en especie realizados a otras personas o entidades.

b) Las sociedades, asociaciones, colegios profesionales u otras entidades que, entre sus funciones, realicen la de cobro de honorarios profesionales o de derechos derivados de la propiedad intelectual, industrial, de autor u otros por cuenta de sus socios, asociados o colegiados, deberán comunicar estos datos a la Administración tributaria.

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

c) Las personas o entidades depositarias de dinero en efectivo o en cuentas, valores u otros bienes de deudores a la Administración tributaria en período ejecutivo estarán obligadas a informar a los órganos de recaudación y a cumplir los requerimientos efectuados por los mismos en el ejercicio de sus funciones.

d) Las personas o entidades que intervengan en operaciones con trascendencia tributaria estarán obligadas a facilitar a la Administración tributaria la información que ésta requiera en relación a los movimientos financieros que aquella relación origina, sean o no objeto de actuaciones de comprobación o investigación en un procedimiento de inspección tributaria.

**2.** Las obligaciones a las que se refiere el apartado anterior deberán cumplirse con carácter general en la forma y plazos que reglamentariamente se determinen, o mediante requerimiento individualizado de la Administración tributaria, que podrá realizarse en cualquier momento.

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

Los requerimientos individualizados relativos a los movimientos de cuentas corrientes, depósitos de ahorro y a plazo, cuentas de préstamos y créditos y demás operaciones activas y pasivas, incluidas las que se reflejen en cuentas transitorias o se materialicen en la emisión de cheques u otras órdenes de pago, de los bancos, cajas de ahorro, cooperativas de crédito y cuantas entidades se dediquen al tráfico bancario o crediticio, podrán efectuarse en el ejercicio de las funciones de inspección o recaudación, previa autorización del órgano de la Administración tributaria que reglamentariamente se determine.

Los requerimientos individualizados deberán precisar los datos identificativos del cheque u orden de pago de que se trate, o bien las operaciones objeto de investigación, los obligados tributarios afectados, titulares o autorizados, y el período de tiempo al que se refieren.

La investigación realizada según lo dispuesto en este apartado podrá afectar al origen y destino de los movimientos o de los cheques u otras órdenes de pago, si bien en estos casos no podrá exceder de la identificación de las personas y de las cuentas en las que se encuentre dicho origen y destino.

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

- a) El secreto del contenido de la correspondencia.
- b) El secreto de los datos que se hayan suministrado a la Administración para una finalidad exclusivamente estadística.
- c) El secreto del protocolo notarial, que abarcará los instrumentos públicos a los que se refieren los artículos 34 y 35 de la Ley del Notariado, y los relativos a cuestiones matrimoniales, o parejas de hecho constituidas conforme a lo dispuesto en la Ley 2/2003, de 7 de mayo, con excepción de los referentes al régimen económico de la sociedad conyugal y al régimen económico patrimonial de las citadas parejas de hecho.

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

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

**6. En los términos que se establezcan reglamentariamente, la Administración tributaria podrá señalar los requisitos y condiciones para que la información a suministrar a que se refiere este artículo y el siguiente se realice mediante la utilización de técnicas y medios electrónicos informáticos y telemáticos.**

## **Artículo 91. Autoridades sometidas al deber de informar y colaborar.**

1. Las autoridades, cualquiera que sea su naturaleza, los titulares de los órganos de los Territorios Históricos, de las Comunidades Autónomas, del Estado y de las Entidades Locales; los organismos autónomos y las entidades públicas empresariales; las cámaras y corporaciones, colegios y asociaciones profesionales; las mutualidades de previsión social; las demás entidades públicas, incluidas las gestoras de la Seguridad Social y quienes, en general, ejerzan funciones públicas, estarán obligados a suministrar a la Administración tributaria cuantos datos, informes y antecedentes con trascendencia tributaria recibe ésta mediante disposiciones de carácter general o a través de requerimientos concretos, y a prestarle, a ella y a sus agentes, apoyo, concurso, auxilio y protección para el ejercicio de sus funciones.

Asimismo, participarán en la gestión o exacción de los tributos mediante las advertencias, repercusiones y retenciones, documentales o pecuniarias, de acuerdo con lo previsto en la legislación vigente.

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

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

4. El Servicio Ejecutivo de la Comisión de Prevención del Blanqueo de Capitales e Infracciones Monetarias y la Comisión de Vigilancia de Actividades de Financiación del Terrorismo, así como la Secretaría de ambas comisiones, facilitarán a la Administración tributaria cuantos datos con trascendencia tributaria obtengan en el ejercicio de sus funciones, de oficio, con carácter general o mediante requerimiento individualizado, en los términos que reglamentariamente se establezcan.

Los órganos de la Administración tributaria podrán utilizar la información suministrada para la regularización de la situación tributaria de los obligados en el curso de un procedimiento de gestión o de inspección, sin que sea necesario efectuar el requerimiento al que se refiere el apartado 3 del artículo anterior.

5. La cesión de datos de carácter personal que se deba efectuar a la Administración tributaria conforme a lo dispuesto en el artículo anterior, en los apartados anteriores de este artículo o en otra norma de rango legal, no requerirá el consentimiento del afectado. En este ámbito no será de aplicación lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 21 de la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de Datos de Carácter Personal.

## **Artículo 92. Carácter reservado de los datos con trascendencia tributaria.**

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

- a) La colaboración con los órganos jurisdiccionales y el Ministerio Fiscal en la investigación o persecución de delitos que no sean perseguibles únicamente a instancia de persona agraviada.
- b) La colaboración con otras Administraciones tributarias a efectos del cumplimiento de obligaciones fiscales en el ámbito de sus competencias.
- c) La colaboración con la Inspección de Trabajo y Seguridad Social y con las entidades gestoras y servicios comunes de la Seguridad Social en la lucha contra el fraude en la cotización y recaudación de las cuotas del sistema de Seguridad Social, así como en la obtención y disfrute de prestaciones a cargo de dicho sistema.
- d) La colaboración con las Administraciones públicas para la lucha contra el delito fiscal y contra el fraude en la obtención o percepción de ayudas o subvenciones a cargo de fondos públicos o de la Unión Europea.
- e)<sup>63</sup> La colaboración con las comisiones de investigación constituidas en las Juntas Generales, así como con cualesquiera otras comisiones parlamentarias de investigación en el marco fijado en el artículo 92 bis de esta norma.
- f) La protección de los derechos e intereses de los menores e incapacitados por los órganos jurisdiccionales o el Ministerio Fiscal.
- g) La colaboración con el Tribunal Vasco de Cuentas Publicas en el ejercicio de sus funciones de fiscalización de la Administración tributaria.
- h) La colaboración con los jueces y tribunales para la ejecución de resoluciones judiciales firmes. La solicitud judicial de información exigirá resolución expresa en la que, previa ponderación de los intereses públicos y privados afectados en el asunto de que se trate y por haberse agotado los demás medios o fuentes de conocimiento sobre la existencia de bienes y derechos del deudor, se motive la necesidad de recabar datos de la Administración tributaria.
- i) La colaboración con el Servicio Ejecutivo de la Comisión de Prevención del Blanqueo de Capitales e Infracciones Monetarias, con la Comisión de Vigilancia de Actividades de Financiación del Terrorismo y con la Secretaría de ambas comisiones, en el ejercicio de sus funciones respectivas.
- j) La colaboración con órganos o entidades de derecho público encargados de la recaudación de recursos públicos no tributarios para la correcta identificación de los obligados al pago.
- k) La utilización de datos con fines estadísticos por parte de las Administraciones públicas competentes en materia estadística para el cumplimiento de las funciones que les atribuye la Ley 4/1986, de 23 de abril, de Estadística de la Comunidad Autónoma de Euskadi. La solicitud de información deberá justificar las finalidades concretas del trabajo estadístico para el que se requiere la cesión de los datos tributarios. Estos datos serán utilizados, en todo caso, para la elaboración de informes de datos agregados y no podrán ser almacenados de forma individualizada.

---

<sup>63</sup> Esta letra ha sido modificada por el apartado tres del artículo 8 de la NORMA FORAL 13/2012, de 27 de diciembre, por la que se aprueban determinadas modificaciones tributarias. Entra en vigor al día siguiente de la publicación de la Norma Foral en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 28/12/2012).

l)<sup>64</sup> La colaboración con las Administraciones públicas y demás entidades que integran el sector público para el desarrollo de sus funciones, previa autorización de los obligados tributarios a que se refieran los datos suministrados.

m)<sup>65</sup> La colaboración con las Administraciones Públicas territoriales de la Comunidad Autónoma del País Vasco para la recaudación de los ingresos de derecho público de su competencia.

n)<sup>66</sup> 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.

ñ)<sup>67</sup> El intercambio de información en el marco de la normativa de asistencia mutua.

o)<sup>68</sup> Los supuestos previstos en el Derecho de la Unión Europea y en los tratados y acuerdos internacionales que formen parte del ordenamiento jurídico.

p)<sup>69</sup> 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.

La Administración tributaria podrá facilitar a otros Estados o a entidades internacionales o supranacionales los datos, informes o antecedentes obtenidos en el desempeño de sus funciones, siempre que la cesión tenga por objeto la aplicación de tributos de titularidad de esos otros Estados o de entidades internacionales o supranacionales, en los términos y con los límites establecidos en la normativa sobre asistencia mutua, sin perjuicio de que el Estado o entidad

---

<sup>64</sup> Esta letra ha sido modificada por el apartado tres del artículo 8 de la NORMA FORAL 13/2012, de 27 de diciembre, por la que se aprueban determinadas modificaciones tributarias. Entra en vigor al día siguiente de la publicación de la Norma Foral en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 28/12/2012).

<sup>65</sup> Esta letra ha sido adicionada por el apartado cuatro del artículo 9 de la NORMA FORAL 3/2008, de 9 de julio, por la que se aprueban medidas fiscales para incentivar la actividad económica, de adaptación del Impuesto sobre Sociedades a la reforma contable y otras medidas tributarias. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 11-07-2008).

<sup>66</sup> Esta letra ha sido modificada por el apartado diecinueve del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017)..

<sup>67</sup> Esta letra ha sido adicionada por el apartado once del artículo 5 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

<sup>68</sup> Esta letra ha sido adicionada por el apartado uno del artículo 3 de la NORMA FORAL 3/2016, de 20 de junio, por la que se introducen determinadas modificaciones para adaptar el ordenamiento tributario foral a diversos acuerdos alcanzados en el seno de la OCDE así como a directivas y sentencias de la Unión Europea. La adición tiene efectos desde el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 23/06/2016).

<sup>69</sup> Esta letra ha sido adicionada por el apartado diecinueve del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

receptora de la información pueda utilizarla para otros fines cuando así se establezca en dicha normativa.

A fin de proporcionar la citada información, la Administración tributaria realizará las actuaciones que se precisen para obtenerla, incluso cuando la información solicitada no sea precisa para la determinación de sus tributos internos. A tal efecto, la Administración podrá utilizar cualquiera de los mecanismos de obtención de información regulados en esta Norma Foral.

La Administración tributaria podrá oponerse o deberá autorizar expresamente, en los términos establecidos en la normativa sobre asistencia mutua, que la información facilitada conforme al apartado anterior sea transmitida a un tercer Estado o entidad internacional o supranacional.

**2.** En los casos de cesión previstos en el apartado anterior, la información de carácter tributario deberá ser suministrada preferentemente mediante la utilización de medios informáticos o telemáticos. Cuando las Administraciones públicas puedan disponer de la información por dichos medios, no podrán exigir a los interesados la aportación de certificados de la Administración tributaria en relación con dicha información.

**3.** La Administración tributaria adoptará las medidas necesarias para garantizar la confidencialidad de la información tributaria y su uso adecuado.

Cuantas autoridades, funcionarios u otro personal al servicio de la Administración tributaria tengan conocimiento de estos datos, informes o antecedentes estarán obligados al más estricto y completo sigilo respecto de ellos, salvo en los casos citados.

Cuando se aprecie la posible existencia de un delito no perseguible únicamente a instancia de persona agraviada, la Administración tributaria deducirá el tanto de culpa o remitirá al Ministerio Fiscal relación circunstanciada de los hechos que se estimen constitutivos de delito. También podrá iniciarse directamente el oportuno procedimiento mediante querella a través del órgano competente.

**4.<sup>70</sup>** 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.

**5.<sup>71</sup>** Los retenedores y obligados a realizar ingresos a cuenta sólo podrán utilizar los datos, informes o antecedentes relativos a otros obligados tributarios para el correcto cumplimiento y efectiva aplicación de la obligación de realizar pagos a cuenta. Dichos datos deberán ser comunicados a la Administración tributaria en los casos previstos en la normativa propia de cada tributo.

---

<sup>70</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado diecinueve del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

<sup>71</sup> Este apartado ha sido renumerado por el apartado diecinueve del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

Salvo lo dispuesto en el párrafo anterior, los referidos datos, informes o antecedentes tienen carácter reservado.

Los retenedores y obligados a realizar ingresos a cuenta quedan sujetos al más estricto y completo sigilo respecto de ellos.

**6.<sup>72</sup>** La cesión a terceros de la información suministrada a la Administración tributaria por otros Estados o por entidades internacionales o supranacionales en virtud de normas sobre asistencia mutua será posible solo si la normativa del Estado o entidad que ha facilitado la información permite su utilización para fines similares, salvo que la normativa sobre asistencia establezca otra cosa.

En su caso, la información a que se refiere este apartado podrá ser remitida a otros Estados o a otras entidades internacionales o supranacionales si así lo permite la normativa sobre asistencia mutua, y en las condiciones establecidas en la misma.

### **Artículo 92 bis. La colaboración con las comisiones de investigación en las Juntas Generales y comisiones parlamentarias.<sup>73</sup>**

1. La Administración tributaria deberá proporcionar, en el plazo máximo de cinco días hábiles, cuantos datos, informes, antecedentes o documentos les sean requeridos por las comisiones de investigación constituidas en las Juntas Generales o cualesquiera otras comisiones parlamentarias de investigación, siempre que concurran las condiciones siguientes:

a) Que se refieran a las siguientes personas:

Uno. Personas físicas que desempeñen o hubieren desempeñado, por elección o nombramiento, su actividad como altos cargos o equivalentes en todas las Administraciones Públicas, sus organismos autónomos, entidades de Derecho Público y Presidentes y Directores ejecutivos o equivalentes de los organismos y empresas de ellas dependientes y de las sociedades mercantiles en las que sea mayoritaria la participación directa o indirecta de las Administraciones Públicas o de las restantes entidades de Derecho Público o estén vinculadas a las mismas por constituir con ellas una unidad de decisión.

Dos. Personas físicas que con relación a las descritas en el apartado uno ostenten, o hayan ostentado en el momento temporal a que se refiere el objeto de la investigación, la condición de cónyuge, pareja de hecho, cuando se trate de parejas de hecho constituidas conforme a lo dispuesto en la Ley del Parlamento Vasco 2/2003, de 7 de mayo, personas que convivan en análoga relación de afectividad, hijos dependientes o personas tuteladas, y familiares dentro del segundo grado, por vínculos de consanguinidad o afinidad.

---

<sup>72</sup> Este apartado ha sido renumerado por el apartado diecinueve del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

<sup>73</sup> Este artículo ha sido adicionado por el apartado cuatro del artículo 8 de la NORMA FORAL 13/2012, de 27 de diciembre, por la que se aprueban determinadas modificaciones tributarias. Entra en vigor al día siguiente de la publicación de la Norma Foral en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 28/12/2012).

Lo dispuesto en el párrafo anterior respecto de los cónyuges, parejas de hecho o personas que convivan en análoga relación de afectividad se aplicará con independencia del régimen económico o patrimonial que les corresponda.

Tres. Entidades y personas jurídicas en que las personas relacionadas en los apartados uno y dos anteriores tuvieran, tanto de forma directa como indirecta tanto de forma individual como de forma conjunta, una participación societaria superior al 10 por ciento o en cuya dirección, asesoramiento o administración hubieran tenido alguna participación.

Cuatro. Cualesquiera otras entidades o personas jurídicas que mantengan o hayan mantenido conciertos o contratos de cualquier naturaleza, con el sector público estatal, autonómico o local, o sean subcontratistas de dichas empresas o que reciban subvenciones provenientes de cualquier Administración pública, o que guarden relación con el objeto de la comisión de investigación.

b) Que el objeto de la investigación tenga relación con el desempeño del cargo público por parte de las personas descritas en el apartado a) uno de este artículo.

c) Que dichas comisiones entendieran que sin tales datos, informes, antecedentes o documentos no sería posible cumplir la función para la que fueron creadas.

**2.** Lo dispuesto en el presente artículo será de aplicación a las comisiones de investigación constituidas en las Juntas Generales de Gipuzkoa y a las comisiones parlamentarias de investigación del Parlamento Vasco, salvo que respecto a éstas últimas sea aplicable una legislación específica, en cuyo caso se aplicará esta última siempre que no rebase el contenido del presente artículo.

A las comisiones de investigación constituidas en las Juntas Generales de Álava y Bizkaia se les aplicará la legislación vigente en su territorio histórico siempre que no rebase el contenido del presente artículo.

A las comisiones parlamentarias de investigación se aplicará la legislación que les corresponda y, en su defecto, la legislación tributaria de régimen común siempre que no rebase el contenido del presente artículo.

**3.** Los datos, informes, antecedentes o documentos a los que la Administración tributaria haya facilitado el acceso a las comisiones de investigación constituidas en las Juntas Generales o a las comisiones parlamentarias de investigación solo podrán hacerse públicos, previa autorización de la Agencia Vasca de Protección de Datos, en el caso de que formen parte de las conclusiones de la comisión de investigación, estando sometidos el resto a la debida confidencialidad y seguridad de datos fiscales para evitar una utilización indebida de la información y documentación por parte de las personas que han podido acceder a las mismas.

## **Artículo 92 ter. Publicidad de situaciones de incumplimiento relevante de las obligaciones tributarias.<sup>74</sup>**

---

<sup>74</sup> Este artículo ha sido adicionado por el artículo único de la NORMA FORAL 1/2016, de 14 de marzo, por la que se modifica la Norma Foral General Tributaria para incluir la publicación periódica de listados comprensivos de deudores a la Hacienda Foral por deudas o sanciones tributarias en los que concurran determinadas circunstancias.

**1.** La Administración tributaria acordará la publicación periódica de listados comprensivos de deudores a la Hacienda Foral por deudas o sanciones tributarias cuando concurran las siguientes circunstancias:

- a) Que el importe total de las deudas y sanciones tributarias pendientes de ingreso supere el importe de 1.000.000 de euros.
- b) Que dichas deudas o sanciones tributarias no hubiesen sido pagadas transcurrido el plazo de ingreso en periodo voluntario.

A efectos de lo dispuesto en este artículo no se incluirán aquellas deudas y sanciones tributarias que se encuentren aplazadas, fraccionadas o suspendidas.

**2.** En dichos listados se incluirá la siguiente información:

- a) La identificación de los deudores o las deudoras conforme al siguiente detalle:
  - Personas físicas: nombre, apellidos y Número de Identificación Fiscal.
  - Personas jurídicas y entidades del artículo 35.3 de esta Norma Foral: razón o denominación social completa y Número de Identificación Fiscal.
- b) El importe conjunto de las deudas y sanciones pendientes de pago tenidas en cuenta a efectos de la publicación.

**3.** La publicidad regulada en este artículo se referirá exclusivamente a los tributos en relación con los cuales corresponda a la Diputación Foral de Gipuzkoa las competencias para su aplicación, el ejercicio de la potestad sancionadora y las facultades de revisión, no siendo de aplicación en los casos en los que se ha efectuado delegación competencial a favor de ésta por parte de los entes locales del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

**4.** La determinación de la concurrencia de los requisitos exigidos para la inclusión en el listado tomará como fecha de referencia el 31 de diciembre del año anterior al del acuerdo de publicación, cualquiera que sea la cantidad pendiente de ingreso a la fecha de dicho acuerdo.

La propuesta de inclusión en el listado será comunicada al deudor o a la deudora afectada, que podrá formular alegaciones en el plazo de 10 días contados a partir del siguiente al de recepción de la comunicación. A estos efectos será suficiente para entender realizada dicha comunicación la acreditación por parte de la Administración tributaria de haber realizado un intento de notificación de la misma que contenga el texto íntegro de su contenido en el domicilio fiscal de la persona o entidad interesada.

Las alegaciones habrán de referirse exclusivamente a la existencia de errores materiales, de hecho o aritméticos en relación con los requisitos señalados en el apartado 1.

Como consecuencia del trámite de alegaciones, la Administración podrá acordar la rectificación del listado cuando se acredite fehacientemente que no concurren los requisitos legales determinados en el apartado 1.

---

Entra en vigor el día siguiente al de la publicación de la referida norma foral en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 21/03/2016).

Dicha rectificación también podrá ser acordada de oficio.

Practicadas las rectificaciones oportunas, se dictará el acuerdo de publicación.

La notificación del acuerdo se entenderá producida con su publicación y la del listado.

Mediante orden foral de la diputada o del diputado foral del Departamento de Hacienda y Finanzas se establecerán la fecha de publicación, que deberá producirse en todo caso durante el primer semestre de cada año, y los correspondientes ficheros y registros.

La publicación se efectuará en todo caso por medios electrónicos, debiendo adoptarse las medidas necesarias para impedir la indexación de su contenido a través de motores de búsqueda en Internet y los listados dejarán de ser accesibles una vez transcurridos tres meses desde la fecha de publicación.

El tratamiento de datos necesarios para la publicación se sujetará a lo dispuesto en la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de protección de datos de carácter general, y en su Reglamento aprobado por Real Decreto 1.720/2007, de 21 de diciembre.

**5.** Será competente para dictar los acuerdos de publicación regulados en este artículo el Directora o la Directora General de Hacienda.

**6.** En la publicación del listado se especificará que la situación en el mismo reflejada es la existente a la fecha de referencia señalada en el apartado 4, sin que la publicación del listado resulte afectada por las actuaciones realizadas por el deudor o la deudora con posterioridad a dicha fecha de referencia, en orden al pago de las deudas y sanciones incluidas en el mismo.

Lo dispuesto en este artículo no afectará en modo alguno al régimen de impugnación establecido en esta Norma Foral en relación con las actuaciones y procedimientos de los que se deriven las deudas y sanciones tributarias, ni tampoco a las actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos iniciados o que se pudieran iniciar con posterioridad en relación con las mismas.

Las actuaciones desarrolladas en el procedimiento establecido en este artículo en orden a la publicación de la información en el mismo regulada no constituyen causa de interrupción a los efectos previstos en el artículo 67 de esta Norma Foral.

**7.** El acuerdo de publicación del listado pondrá fin a la vía administrativa.

## **Capítulo II. Normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios**

### **Artículo 93. Regulación de las actuaciones y procedimientos tributarios.**

Las actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos se regularán:

- a) Por las normas especiales establecidas en este Título y la normativa reglamentaria dictada en su desarrollo, así como por las normas procedimentales recogidas en otras Normas Forales de contenido tributario y en su normativa reglamentaria de desarrollo.

- b) Supletoriamente, por las disposiciones generales sobre los procedimientos administrativos.

## **Sección 1<sup>a</sup>. Especialidades de los procedimientos administrativos en materia tributaria**

### *Subsección 1<sup>a</sup>. Fases de los procedimientos tributarios*

#### **Artículo 94. Iniciación de las actuaciones y procedimientos tributarios.**

1. Las actuaciones y procedimientos tributarios podrán iniciarse de oficio o a instancia del obligado tributario, mediante autoliquidación, declaración, solicitud, o cualquier otro medio previsto en la normativa tributaria.
2. Los documentos de iniciación de las actuaciones y procedimientos tributarios deberán incluir, en todo caso, el nombre y apellidos o razón social y el número de identificación fiscal del obligado tributario y, en su caso, de la persona que lo represente.
3. La Administración tributaria podrá aprobar modelos y sistemas normalizados de autoliquidaciones, declaraciones, solicitudes o cualquier otro medio previsto en la normativa tributaria para los casos en que se produzca la tramitación masiva de las actuaciones y procedimientos tributarios.
4. Reglamentariamente se podrán determinar los supuestos y condiciones en los que los obligados tributarios deberán presentar por medios telemáticos sus declaraciones, autoliquidaciones, solicitudes y cualquier otro documento con trascendencia tributaria.

#### **Artículo 95. Desarrollo de las actuaciones y procedimientos tributarios.**

1. En el desarrollo de las actuaciones y procedimientos tributarios, la Administración facilitará en todo momento a los obligados tributarios el ejercicio de los derechos, y el cumplimiento de sus obligaciones, en los términos previstos en los apartados siguientes.
2. Los obligados tributarios deberán prestar a la Administración tributaria la debida colaboración en el desarrollo de sus funciones en los procedimientos de aplicación de los tributos.
3. Los obligados tributarios pueden rehusar la presentación de los documentos que no resulten exigibles por la normativa tributaria y de aquellos que hayan sido previamente presentados por ellos mismos y que se encuentren en poder de la Administración tributaria actuante, y se indique el día y el procedimiento en que fueron presentados. Se podrá, en todo caso, requerir al interesado la ratificación de datos específicos propios o de terceros, previamente aportados.
4. Los obligados tributarios tienen derecho a que se les expida certificación de las autoliquidaciones y declaraciones que hayan presentado o de extremos concretos contenidos en las mismas.
5. El obligado que sea parte en una actuación o procedimiento tributario podrá obtener a su costa copia de los documentos que figuren en el expediente, salvo que afecten a intereses de terceros o a la intimidad de otras personas o que así lo disponga la normativa vigente.

En los procedimientos en los que exista trámite de audiencia o, en defecto de este, período de alegaciones posterior a la propuesta de resolución, las copias se facilitarán durante los mismos.

**6.** El acceso a los registros y documentos que formen parte de un expediente concluido a la fecha de la solicitud y que obren en los archivos administrativos únicamente podrá ser solicitado por el obligado tributario que haya sido parte en el procedimiento tributario, salvo que sean reservados en los términos del Artículo 92 de esta Norma Foral.

**7.** Para la práctica de la prueba en los procedimientos tributarios no será necesaria la apertura de un período específico ni la comunicación previa de las actuaciones a los interesados.

**8.** Las actuaciones de la Administración tributaria en los procedimientos de aplicación de los tributos se documentarán en comunicaciones, diligencias, informes y otros documentos previstos en la normativa específica de cada procedimiento.

Las comunicaciones son los documentos a través de los cuales la Administración notifica al obligado tributario el inicio del procedimiento u otros hechos o circunstancias relativos al mismo o efectúa los requerimientos que sean necesarios a cualquier persona o entidad. Las comunicaciones podrán incorporarse al contenido de las diligencias que se extiendan.

Las diligencias son los documentos públicos que se extienden para hacer constar hechos, así como las manifestaciones del obligado tributario o persona con la que se entiendan las actuaciones. Las diligencias no podrán contener propuestas de liquidaciones tributarias.

Los órganos de la Administración tributaria emitirán, de oficio o a petición de terceros, los informes que sean preceptivos conforme al ordenamiento jurídico, los que soliciten otros órganos y servicios de las Administraciones públicas o los poderes legislativo y judicial, en los términos previstos por la legislación vigente y los que resulten necesarios para la aplicación de los tributos.

**9.** En todo procedimiento de aplicación de los tributos se dará audiencia al interesado antes de redactar la propuesta de resolución para que pueda alegar lo que convenga a su derecho, salvo en lo siguientes casos:

- a)<sup>75</sup> En los previstos en el apartado 1 del artículo 126 de esta Norma Foral.»
- b) Cuando en las normas reguladoras del procedimiento de que se trate esté previsto un trámite de alegaciones posterior a dicha propuesta.
- c) En el procedimiento de apremio a que se refiere la sección 2.<sup>a</sup> del Capítulo V del Título III de esta Norma Foral.

La duración del citado trámite de audiencia no será inferior a diez días ni superior a quince.

---

<sup>75</sup> Esta letra ha sido modificada por el apartado veinte del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

## **Artículo 96. Terminación de los procedimientos tributarios.**

1. Pondrán fin a los procedimientos tributarios la resolución, el desistimiento, la renuncia al derecho en que se fundamente la solicitud, la imposibilidad material de continuarlos por causas sobrevenidas, la caducidad, el cumplimiento de la obligación que hubiera sido objeto de requerimiento o cualquier otra causa prevista en el ordenamiento tributario.
2. Tendrá la consideración de resolución la contestación efectuada de forma automatizada por la Administración tributaria en aquellos procedimientos en que esté prevista esta forma de terminación.

### *Subsección 2<sup>a</sup>. Liquidaciones tributarias*

## **Artículo 97. Las liquidaciones tributarias: Concepto y clases.**

1. La liquidación tributaria es el acto resolutorio mediante el cual el órgano competente de la Administración tributaria realiza las operaciones de cuantificación necesarias y determina el importe de la deuda tributaria o de la cantidad que, en su caso, resulte a devolver o a compensar de acuerdo con la normativa tributaria.

La Administración tributaria no estará obligada a ajustar las liquidaciones a los datos consignados por los obligados tributarios en las autoliquidaciones, declaraciones, solicitudes o cualquier otro documento.

2. Las liquidaciones tributarias serán provisionales o definitivas.
3. Tendrán la consideración de definitivas:
  - a) Las practicadas en un procedimiento de inspección previa comprobación e investigación de la totalidad de los elementos de la obligación tributaria, salvo lo dispuesto en el apartado 3 del Artículo 145 de esta Norma Foral.
  - b) Las demás a las que la normativa tributaria otorgue tal carácter.
4. En los demás casos, las liquidaciones tributarias tendrán el carácter de provisionales.

## **Artículo 98. Notificación de las liquidaciones tributarias.**

1. Las liquidaciones deberán ser notificadas a los obligados tributarios en los términos previstos en la Sección 3.<sup>a</sup> de este Capítulo.
2. Las liquidaciones se notificarán con expresión de:
  - a) La identificación del obligado tributario.
  - b) Los elementos determinantes de la cuantía de la deuda tributaria.
  - c) La motivación de las mismas cuando no se ajusten a los datos consignados por el obligado tributario o a la aplicación o interpretación de la normativa realizada por el mismo, con expresión de los hechos y elementos esenciales que las originen, así como de los fundamentos de derecho.

d) Los medios de impugnación que puedan ser ejercidos, órgano ante el que hayan de presentarse y plazo para su interposición.

e) El lugar, plazo y forma en que debe ser satisfecha la deuda tributaria.

f) Su carácter de provisional o definitiva.

**3.** En los tributos de cobro periódico por recibo, una vez notificada la liquidación correspondiente al alta en el respectivo registro, padrón o matrícula, podrán notificarse colectivamente las sucesivas liquidaciones mediante edictos que así lo advierten.

El aumento de base imponible sobre la resultante de las declaraciones deberá notificarse al contribuyente con expresión concreta de los hechos y elementos adicionales que lo motiven, excepto cuando la modificación provenga de revalorizaciones de carácter general autorizadas por las Normas Forales o cuando se produzcan otras variaciones o alteraciones, igualmente de carácter general, en los demás elementos integrantes del tributo, contempladas en la normativa tributaria local.

**4.** No será preceptiva la notificación expresa en los supuestos que se determinen reglamentariamente, siempre que la Administración tributaria así lo advierta por escrito al obligado tributario o a su representante, así como en el caso de las liquidaciones provisionales practicadas en los supuestos de devoluciones derivadas de la presentación de autoliquidaciones en los que la cantidad efectivamente devuelta coincida con la solicitada a devolver.

#### *Subsección 3<sup>a</sup>. Obligación de resolver y plazos de resolución*

##### **Artículo 99. Obligación de resolver.**

**1.** La Administración tributaria está obligada a resolver expresamente todas las cuestiones que se planteen en los procedimientos de aplicación de los tributos, así como a notificar dicha resolución expresa.

**2.** No existirá obligación de resolver expresamente en los procedimientos relativos al ejercicio de derechos que sólo deban ser objeto de comunicación por el obligado tributario y en los que se produzca la caducidad, la pérdida sobrevenida del objeto del procedimiento, la renuncia o el desistimiento de los interesados.

No obstante, cuando el interesado solicite expresamente que la Administración tributaria declare que se ha producido alguna de las referidas circunstancias, ésta quedará obligada a contestar a su petición.

**3.** Los actos de liquidación, los de comprobación de valor, los que impongan una obligación, los que denieguen un beneficio fiscal o la suspensión de la ejecución de actos de aplicación de los tributos, así como cuantos otros se dispongan en la normativa vigente, serán motivados con referencia sucinta a los hechos y fundamentos de derecho.

##### **Artículo 100. Plazos de resolución y efectos de la falta de resolución expresa.**

**1.** El plazo máximo en que debe notificarse la resolución será el fijado por la normativa reguladora del correspondiente procedimiento. Cuando las normas

reguladoras de los procedimientos no fijen plazo máximo, éste será de seis meses.

El plazo se contará:

- a) En los procedimientos iniciados de oficio, desde la fecha de notificación del acuerdo de inicio.
- b) En los procedimientos iniciados a instancia del interesado, desde la fecha en que el documento haya tenido entrada en el registro de la Administración competente para su tramitación.

Quedan excluidos de lo dispuesto en este apartado los procedimientos de gestión iniciados mediante declaración o autoliquidación, así como el procedimiento de apremio, cuyas actuaciones podrán extenderse hasta el vencimiento de los plazos de prescripción.

**2.<sup>76</sup>** 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.

**3.** Asimismo, el cómputo del plazo de resolución o de duración de las actuaciones de la Administración tributaria, se considerará interrumpido justificadamente cuando concurra alguna de las circunstancias siguientes:

- a) Petición de datos o informes a otras Administraciones de la Comunidad Autónoma, Estado, otras Comunidades Autónomas, Entidades Locales, o a Administraciones de Estados miembros de la Unión Europea o de terceros países, por el tiempo que transcurra entre su petición o solicitud y la recepción de los mismos, sin que la interrupción por este concepto pueda exceder, para todas las peticiones de datos o informes que pudieran efectuarse, de seis meses. Cuando se trate de solicitudes formuladas a otros Estados, este plazo será de doce meses.
- b) Existencia de causa de fuerza mayor que obligue a la Administración a interrumpir sus actuaciones, por el tiempo de duración de dicha causa.

**4.** A su vez, se considerarán dilaciones imputables al propio obligado tributario el retraso por parte de éste en la cumplimentación de las solicitudes de

---

<sup>76</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado veintiuno del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

información, requerimientos o comparecencias formuladas o solicitadas por la Administración tributaria dentro del ámbito de sus competencias, así como el aplazamiento o retraso de las actuaciones solicitado por el propio contribuyente en los casos que se considere procedente. Las solicitudes que no figuren íntegramente cumplimentadas, no se tendrán por recibidas a efectos de este cómputo hasta que no se cumplimenten debidamente, lo que se advertirá al interesado. A efectos de dicho cómputo, el retraso debido a dilaciones imputadas al contribuyente se contará por días naturales.

**5.** En los procedimientos iniciados a instancia de parte, el vencimiento del plazo máximo sin haberse notificado resolución expresa producirá los efectos que establezca su normativa reguladora. A estos efectos, en todo procedimiento de aplicación de los tributos se deberá regular expresamente el régimen de actos presuntos que le corresponda.

En defecto de dicha regulación, los interesados podrán entender estimadas sus solicitudes por silencio administrativo, salvo las formuladas en los procedimientos de ejercicio del derecho constitucional de petición y en los de impugnación de actos y disposiciones, en los que el silencio tendrá efecto desestimatorio.

Cuando se produzca la paralización del procedimiento por causa imputable al obligado tributario, la Administración le advertirá que, transcurridos tres meses, podrá declarar la caducidad del mismo.

**6.** En los procedimientos iniciados de oficio, el vencimiento del plazo máximo establecido sin que se haya notificado resolución expresa producirá los efectos previstos en la normativa reguladora de cada procedimiento de aplicación de los tributos.

En ausencia de regulación expresa, se producirán los siguientes efectos:

a) Si se trata de procedimientos de los que pudiera derivarse el reconocimiento o, en su caso, la constitución de derechos u otras situaciones jurídicas individualizadas, los obligados tributarios podrán entender desestimados por silencio administrativo los posibles efectos favorables derivados del procedimiento.

b) En los procedimientos susceptibles de producir efectos desfavorables o de gravamen se producirá la caducidad del procedimiento.

**7.** Producida la caducidad del procedimiento, ésta será declarada, de oficio o a instancia del interesado, ordenándose el archivo de las actuaciones.

Dicha caducidad no producirá, por sí sola, la prescripción de los derechos de la Administración tributaria, pero las actuaciones realizadas en los procedimientos caducados no interrumpirán el plazo de prescripción ni se considerarán requerimientos administrativos a los efectos previstos en el apartado 1 del Artículo 27 de esta Norma Foral.

Las actuaciones realizadas en el curso de un procedimiento caducado, así como los documentos y otros elementos de prueba obtenidos en dicho procedimiento, conservarán su validez y eficacia a efectos probatorios en otros procedimientos iniciados o que puedan iniciarse con posterioridad en relación con el mismo u otro obligado tributario.

## *Sección 2<sup>a</sup>. Prueba*

### **Artículo 101. Medios, valoración y carga de la prueba.**

**1.** En los procedimientos tributarios serán de aplicación las normas que sobre medios y valoración de prueba se contienen en el Código Civil y en la Ley de Enjuiciamiento Civil, salvo que la normativa tributaria establezca otra cosa.

Las pruebas e informaciones suministradas por otros Estados o entidades internacionales o supranacionales en el marco de la asistencia mutua, podrán incorporarse con el valor probatorio que proceda conforme al lo dispuesto en el párrafo anterior, al procedimiento que corresponda.<sup>77</sup>

**2.** En los procedimientos de aplicación de los tributos quien pretenda hacer valer su derecho tiene la carga de probar los hechos constitutivos del mismo.

**3.** En el caso de que los elementos de prueba constaran ya en poder de la Administración tributaria, los obligados tributarios cumplirán su deber de probar con hacer designación concreta de los mismos.

### **Artículo 102. Normas especiales sobre medios de prueba.**

**1.** La Norma Foral reguladora de cada tributo podrá fijar los requisitos formales que hayan de ser cumplidos para que determinadas operaciones, relevantes en la cuantificación de la obligación tributaria, tengan la consideración de deducibles.

**2.**<sup>78</sup> 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.

**3. (Suprimido)<sup>79</sup>**

---

<sup>77</sup> Este párrafo ha sido adicionado por el apartado doce del artículo 5 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

<sup>78</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado veintidós del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

<sup>79</sup> Este apartado ha sido suprimido por el apartado veintidós del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

## **Artículo 103. Valor probatorio de las diligencias.**

1. Las diligencias extendidas en el curso de las actuaciones y los procedimientos tributarios tienen naturaleza de documentos públicos y hacen prueba de los hechos que motiven su formalización, salvo que se acredite lo contrario.
2. Los hechos contenidos en las diligencias y aceptados por el obligado tributario objeto del procedimiento, así como sus manifestaciones, se presumen ciertos y sólo podrán rectificarse por éstos mediante prueba de que incurrieron en error de hecho.

## **Artículo 104. Presunciones en materia tributaria.**

1. Las presunciones establecidas por las normas tributarias pueden destruirse mediante prueba en contrario, excepto en los casos en que expresamente se prohíba por Norma Foral.
2. Para que las presunciones no establecidas por las normas forales sean admisibles como medio de prueba, es indispensable que entre el hecho demostrado y aquel que se trate de deducir haya un enlace preciso y directo según las reglas del criterio humano.
3. La Administración tributaria podrá considerar como titular de cualquier bien, derecho, empresa, servicio, actividad, explotación o función a quien figure como tal en un registro fiscal o en otros de carácter público, salvo prueba en contrario.
4. Los datos y elementos de hecho consignados en las autoliquidaciones, declaraciones y demás documentos presentados por los obligados tributarios se presumen ciertos para ellos y sólo podrán rectificarse por los mismos mediante prueba en contrario.

Los datos incluidos en declaraciones o contestaciones a requerimientos en cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en los artículos 90 y 91 de esta Norma Foral que vayan a ser utilizados en la regularización de la situación tributaria de otros obligados se presumen ciertos, pero deberán ser contrastados de acuerdo con lo dispuesto en esta Sección cuando el obligado tributario alegue la inexactitud o falsedad de los mismos. Para ello podrá exigirse al declarante que ratifique y aporte prueba de los datos relativos a terceros incluidos en las declaraciones presentadas.

- 5.<sup>80</sup> En el caso de obligaciones tributarias con períodos de liquidación inferior al año, se podrá realizar una distribución lineal de la cuota anual que resulte entre los períodos de liquidación correspondientes cuando la Administración tributaria no pueda, en base a la información obrante en su poder, atribuirla a un período 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.

## *Sección 3<sup>a</sup>. Notificaciones*

---

<sup>80</sup> Este apartado ha sido adiconado por el apartado veintitrés del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

## **Artículo 105. Notificaciones en materia tributaria.**

1. El régimen de notificaciones al obligado tributario será el previsto en las normas administrativas generales, con las especialidades establecidas en los artículos 98 y 179.4 de esta Norma Foral y en la presente Sección.
- 2.<sup>81</sup> Reglamentariamente se establecerán los requisitos para la práctica de las notificaciones mediante el empleo y utilización de medios electrónicos, informáticos y telemáticos, de conformidad con la normativa reguladora de dichas notificaciones.

## **Artículo 105 bis. Asistencia en la notificación.<sup>82</sup>**

1. En el marco de la asistencia mutua, los actos administrativos dictados por la Administración tributaria podrán ser notificados, a través de la Autoridad competente, en el territorio de otro Estado mediante la asistencia de la autoridad competente de ese otro Estado.

Tales notificaciones producirán efectos sin más requisito que la comunicación recibida de la autoridad requerida de que se ha efectuado la notificación solicitada.

En los casos en que se haya solicitado asistencia a otro Estado, si en el plazo de dos meses desde el envío de la solicitud de notificación no se ha podido realizar la notificación en el extranjero o la Administración tributaria no ha recibido respuesta de la autoridad requerida respecto a la fecha de notificación del documento al destinatario, la Administración podrá proceder a la notificación por comparecencia regulada en el artículo 108 de esta Norma Foral. Si en estos supuestos se produjese una doble notificación del acto, se considerará como fecha de notificación la correspondiente a la efectuada en primer lugar.

2. Cuando, en el marco de la asistencia mutua, la Administración tributaria proceda a notificar documentos emitidos por la autoridad competente de otro Estado o de entidades internacionales o supranacionales, dichos documentos serán remitidos al destinatario en la lengua en la que sean recibidos por la Administración tributaria, salvo que la normativa sobre asistencia mutua establezca otra cosa.

## **Artículo 106. Lugar de práctica de las notificaciones.**

1. En los procedimientos iniciados a solicitud del interesado, la notificación se practicará en el lugar señalado a tal efecto por el obligado tributario o su representante o, en su defecto, en el domicilio fiscal de uno u otro.

---

<sup>81</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado tres del artículo 6 de la NORMA FORAL 18/2014, de 16 de diciembre, de correcciones técnicas de la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa y otras modificaciones tributarias (BOG 19/12/2014). Entra en vigor el 20 de diciembre de 2014.

<sup>82</sup> Este artículo ha sido adicionado por el apartado trece del artículo 5 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

**2.** En los procedimientos iniciados de oficio, la notificación podrá practicarse en el domicilio fiscal del obligado tributario o su representante, en el centro de trabajo, en el lugar donde se desarrolle la actividad económica o en cualquier otro que permita tener constancia de la recepción por el interesado o su representante del acto notificado.

**3.<sup>83</sup>** En el marco de la asistencia mutua, la notificación podrá efectuarse, en su caso, además de en los lugares establecidos en los apartados anteriores, en el lugar que a estos efectos señale la autoridad extranjera.

En los supuestos en los que no sea posible la notificación al interesado por causas no imputables a la Administración tributaria e intentada bien en el domicilio fiscal o bien en el lugar señalado a estos efectos por la autoridad extranjera, será de aplicación lo dispuesto en el artículo 108 de esta Norma Foral.

### **Artículo 107. Personas legitimadas para recibir las notificaciones.**

**1.** Cuando la notificación se practique en el lugar señalado al efecto por el obligado tributario o por su representante, o en el domicilio fiscal de uno u otro, de no hallarse presentes en el momento de la entrega, podrá hacerse cargo de la misma cualquier persona que se encuentre en dicho lugar o domicilio y haga constar su identidad, así como los empleados de la comunidad de vecinos o de propietarios donde radique el lugar señalado a efectos de notificaciones o el domicilio fiscal del obligado o su representante.

**2.** El rechazo de la notificación realizado por el interesado o su representante implicará que se tenga por efectuada la misma.

### **Artículo 108. Notificación por comparecencia.<sup>84</sup>**

**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 "Boletín Oficial de Gipuzkoa".

La publicación en el "Boletín 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

---

<sup>83</sup> Este apartado ha sido adicionado por el apartado catorce del artículo 5 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

<sup>84</sup> Este artículo ha sido modificado por el apartado veinticuatro del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

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 "Boletín 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.

#### *Sección 4<sup>a</sup>. Entrada en el domicilio de los obligados tributarios*

#### **Artículo 109. Autorización judicial para la entrada en el domicilio de los obligados tributarios.**

Cuando en los procedimientos de aplicación de los tributos sea necesario entrar en el domicilio constitucionalmente protegido de un obligado tributario o efectuar registros en el mismo, la Administración tributaria deberá obtener el consentimiento de aquél o la oportuna autorización judicial.

#### *Sección 5<sup>a</sup>. Denuncia pública*

#### **Artículo 110. Denuncia pública.**

1. Mediante la denuncia pública se podrán poner en conocimiento de la Administración tributaria hechos o situaciones que puedan ser constitutivos de infracciones tributarias o tener trascendencia para la aplicación de los tributos. La denuncia pública es independiente del deber de colaborar con la Administración tributaria regulado en los artículos 90 y 91 de esta Norma Foral.

2. Recibida una denuncia, se remitirá al órgano competente para realizar las actuaciones que pudieran proceder. Este órgano podrá acordar el archivo de la denuncia cuando se considere infundada o cuando no se concreten o identifiquen suficientemente los hechos o las personas denunciadas.

Se podrán iniciar las actuaciones que procedan si existen indicios suficientes de veracidad en los hechos imputados y éstos son desconocidos para la Administración tributaria. En este caso, la denuncia no formará parte del expediente administrativo.

3. No se considerará al denunciante interesado en las actuaciones administrativas que se inicien como consecuencia de la denuncia ni se le informará del resultado de las mismas. Tampoco estará legitimado para la interposición de recursos o reclamaciones en relación con los resultados de dichas actuaciones.

### *Sección 6<sup>a</sup>. Potestades y funciones de comprobación e investigación*

#### **Artículo 111. Potestades y funciones de comprobación e investigación.**

1.<sup>85</sup> 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 períodos 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 períodos 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 períodos en los que dicha prescripción no se hubiese producido.

2.<sup>86</sup> 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.

---

<sup>85</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado veinticinco del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017). Ver disposición transitoria única.

<sup>86</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado veinticinco del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017). Ver disposición transitoria única.

**3.** Los actos de concesión o reconocimiento de beneficios fiscales que estén condicionados al cumplimiento de ciertas condiciones futuras o a la efectiva concurrencia de determinados requisitos no comprobados en el procedimiento en que se dictaron, tendrán carácter provisional. La Administración tributaria podrá comprobar en un posterior procedimiento de aplicación de los tributos la concurrencia de tales condiciones o requisitos y, en su caso, regularizar la situación tributaria del obligado sin necesidad de proceder a la previa revisión de dichos actos provisionales conforme a lo dispuesto en el Título V de esta Norma Foral.

### *Sección 7<sup>a</sup>. Lucha contra el fraude*

#### **Artículo 112. Plan de comprobación tributaria.**

El Departamento para la Fiscalidad y las Finanzas elaborará anualmente un Plan de comprobación tributaria, que tendrá carácter reservado, aunque ello no impedirá que se hagan públicos los criterios generales que lo informen.

Dicho plan de comprobación tributaria incluirá un Plan de Inspección con el contenido que se determine reglamentariamente.

## **Capítulo III. Actuaciones y procedimientos de gestión tributaria**

### *Sección 1<sup>a</sup>. Disposiciones generales*

#### **Artículo 113. La gestión tributaria.**

**1.** La gestión tributaria consiste en el ejercicio de las funciones administrativas dirigidas a la realización de actuaciones de aplicación de los tributos no integradas en las funciones de inspección y recaudación.

**2.** En particular, la gestión tributaria consiste en el ejercicio de las siguientes funciones administrativas:

a) La recepción y tramitación de autoliquidaciones, declaraciones y demás documentos con trascendencia tributaria.

b) La comprobación y realización de las devoluciones previstas en la normativa tributaria.

c) El reconocimiento y comprobación de la procedencia de los beneficios fiscales de acuerdo con la normativa reguladora del correspondiente procedimiento.

d) El control y los acuerdos de simplificación relativos a la obligación de facturar, en cuanto tengan trascendencia tributaria.

e) La realización de actuaciones de control del cumplimiento de la obligación de presentar declaraciones o autoliquidaciones tributarias y de otras obligaciones formales, incluida la emisión de requerimientos encaminados a tal fin.

f) La revisión de las autoliquidaciones y declaraciones presentadas.

g) La realización de actuaciones de comprobación de valores.

- h) La realización de actuaciones de comprobación limitada.
  - i) La emisión de requerimientos de documentación o información.
  - j) La práctica de liquidaciones provisionales.
  - k) La emisión de certificados tributarios.
  - l) La expedición y, en su caso, revocación del número de identificación fiscal, en los términos establecidos en su normativa específica.
  - m) La elaboración y mantenimiento de los censos tributarios.
  - n) La información y asistencia tributaria.
3. Las actuaciones y el ejercicio de las funciones a las que se refieren los apartados anteriores se realizarán de acuerdo con lo establecido en esta Norma Foral y en su normativa de desarrollo.

#### **Artículo 114. Formas de iniciación de la gestión tributaria.**

De acuerdo con lo previsto en la normativa tributaria, la gestión tributaria se iniciará:

- a) A instancia de parte, mediante la presentación de una autoliquidación o declaración, o por una solicitud del obligado tributario, de acuerdo con lo previsto en el Artículo 94 de esta Norma Foral.
- b) De oficio por la Administración tributaria.

#### **Artículo 115. Declaración tributaria.**

1. Se considerará declaración tributaria todo documento presentado ante la Administración tributaria donde se reconozca o manifieste la realización de cualquier hecho relevante para la aplicación de los tributos.

La presentación de una declaración no implica aceptación o reconocimiento por el obligado tributario de la procedencia de la obligación tributaria.

2. Reglamentariamente podrán determinarse los supuestos en que sea admisible la declaración verbal o la realizada mediante cualquier otro acto de manifestación de conocimiento.

3. Con carácter general, las opciones que según la normativa tributaria se deban ejercitar, solicitar o renunciar con la presentación de una declaración no podrán rectificarse con posterioridad a ese momento, salvo que la rectificación se presente en el período de declaración.

No obstante, la normativa reguladora de cada tributo podrá establecer otro momento o período diferente de rectificación, en las condiciones que se especifiquen en la misma.

4. Las declaraciones presentadas por los obligados tributarios podrán ser objeto de revisión y comprobación por la Administración tributaria, que practicará, en su caso, la liquidación que proceda.

**5.<sup>87</sup>** 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.

## **Artículo 116. Autoliquidaciones.**

**1.** Las autoliquidaciones son declaraciones en las que los obligados tributarios, además de comunicar a la Administración los datos necesarios para la liquidación del tributo y otros de contenido informativo, realizan por sí mismos las operaciones de calificación y cuantificación necesarias para determinar e ingresar el importe de la deuda tributaria o, en su caso, determinar la cantidad que resulte a devolver o a compensar.

Asimismo, tendrán la naturaleza de autoliquidación las declaraciones en las que los obligados tributarios que cumplan los requisitos previstos en la normativa reguladora correspondiente realicen las actuaciones señaladas en el párrafo anterior contando con la asistencia de la Administración tributaria.

**2.** Cuando las disposiciones reguladoras de cada tributo así lo establezcan, la Administración tributaria podrá remitir a los contribuyentes obligados a presentarla, una propuesta de autoliquidación.

Cuando el contribuyente considere que la propuesta de autoliquidación remitida refleja su situación tributaria a efectos del tributo correspondiente, podrá suscribirla, confirmarla o modificarla, en las condiciones que se establezcan reglamentariamente. En este supuesto, tendrá la consideración de autoliquidación por el tributo correspondiente.

El contribuyente que haya suscrito o confirmado la propuesta de autoliquidación remitida por la Administración tributaria no podrá ser objeto de sanción respecto de los datos incluidos en la propuesta.

Si el contribuyente no presta su conformidad con la propuesta de autoliquidación remitida, se tendrá por no efectuada la actuación administrativa, quedando el contribuyente obligado a presentar, en el supuesto de que tenga esta obligación, la autoliquidación del Impuesto correspondiente.

**3.** Las autoliquidaciones presentadas por los obligados tributarios podrán ser objeto de verificación y comprobación por la Administración, que practicará, en su caso, la liquidación que proceda.

**4.** Cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente.

---

<sup>87</sup> Este apartado ha sido adicionado por el apartado veintiséis del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

Cuando la rectificación de una autoliquidación origine una devolución derivada de la normativa del tributo y hubieran transcurrido seis meses sin que se hubiera ordenado el pago por causa imputable a la Administración tributaria, ésta abonará el interés de demora del Artículo 26 de esta Norma Foral sobre el importe de la devolución que proceda, sin necesidad de que el obligado lo solicite.

A estos efectos, el plazo de seis meses comenzará a contarse a partir de la finalización del plazo para la presentación de la autoliquidación o, si éste hubiese concluido, a partir de la presentación de la solicitud de rectificación.

Cuando la rectificación de una autoliquidación origine la devolución de un ingreso indebido, la Administración tributaria abonará el interés de demora en los términos señalados en el apartado 2 del Artículo 32 de esta Norma Foral.

## **Artículo 117. Declaraciones y autoliquidaciones complementarias o sustitutivas.**

1. Los obligados tributarios podrán presentar autoliquidaciones complementarias, o declaraciones complementarias o sustitutivas, dentro del plazo establecido para su presentación o con posterioridad a la finalización de dicho plazo, siempre que no haya prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria. En este último caso tendrán el carácter de extemporáneas.

2. Las autoliquidaciones complementarias tendrán como finalidad completar o modificar las presentadas con anterioridad y se podrán presentar cuando de ellas resulte un importe a ingresar superior al de la autoliquidación anterior o una cantidad a devolver o a compensar inferior a la anteriormente autoliquidada. En los demás casos, se estará a lo dispuesto en el apartado 4 del Artículo 116 de esta Norma Foral.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior y salvo que específicamente se establezca otra cosa, cuando con posterioridad a la aplicación de una exención, deducción o incentivo fiscal se produzca la pérdida del derecho a su aplicación por incumplimiento de los requisitos a que estuviese condicionado, el obligado tributario deberá incluir, en la autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se hubiera producido el incumplimiento, la cuota o cantidad derivada de la exención, deducción o incentivo fiscal afectado por dicho incumplimiento en los períodos impositivos anteriores, junto con los intereses de demora.

3. Las declaraciones complementarias o sustitutivas tendrán la finalidad de completar o reemplazar las presentadas con anterioridad, debiendo hacer constar si se trata de una u otra modalidad.

## *Sección 2ª. Procedimientos de gestión tributaria*

### **Artículo 118. Procedimientos de gestión tributaria.**

1. Son procedimientos de gestión tributaria, entre otros, los siguientes:

- a) El procedimiento iniciado mediante autoliquidación.
- b) El procedimiento iniciado mediante declaración.

- c) El procedimiento de liquidación de la deuda tributaria iniciado de oficio.
- d) El procedimiento de comprobación de valores.
- e) El procedimiento de comprobación limitada.

2. Reglamentariamente se podrán regular otros procedimientos de gestión tributaria a los que serán de aplicación, en todo caso, las normas establecidas en el capítulo II de este Título.

#### *Subsección 1<sup>a</sup>. Procedimiento iniciado mediante autoliquidación*

##### **Artículo 119. Iniciación del procedimiento.**

Cuando la normativa reguladora del tributo así lo establezca la gestión del mismo se iniciará mediante la presentación de una autoliquidación por el obligado tributario en la que se determine, en su caso, el importe de la deuda tributaria o la cantidad que resulte a devolver o a compensar.

##### **Artículo 120. Devoluciones derivadas de la presentación de autoliquidaciones.**

1.<sup>88</sup> 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.

2. El plazo establecido para efectuar la devolución al que se refiere el Artículo 31 de esta Norma Foral comenzará a contarse desde la finalización del plazo previsto para la presentación de la autoliquidación. No obstante, si ésta se produce fuera de plazo, se contará a partir de la presentación de la autoliquidación extemporánea.

##### **Artículo 121. Terminación del procedimiento iniciado mediante autoliquidación.**

1.<sup>89</sup> 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.

---

<sup>88</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado veintisiete del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017). La modificación entra en vigor el 1 de agosto de 2017 (disposición final cuarta de la Norma Foral). Ver disposición transitoria única.

<sup>89</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado veintiocho del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017). La modificación entra en vigor el 1 de agosto de 2017 (disposición final cuarta de la Norma Foral). Ver disposición transitoria única.

2. Se mantendrá la obligación de satisfacer el interés de demora sobre la devolución que, en su caso, se pueda practicar, de acuerdo con lo dispuesto en el Artículo 31 de esta Norma Foral.

#### *Subsección 2<sup>a</sup>. Procedimiento iniciado mediante declaración*

### **Artículo 122. Iniciación del procedimiento de gestión tributaria mediante declaración.**

Cuando la normativa del tributo así lo establezca, la gestión del mismo se iniciará mediante la presentación de una declaración por el obligado tributario en la que manifieste la realización del hecho imponible y comunique los datos necesarios para que la Administración cuantifique la obligación tributaria mediante la práctica de una liquidación provisional.

### **Artículo 123. Tramitación del procedimiento iniciado mediante declaración.**

La Administración tributaria deberá notificar la liquidación a la que se hace referencia en el artículo anterior dentro del plazo de prescripción establecido en el Artículo 65 de esta Norma Foral, una vez realizadas, en su caso, las actuaciones de revisión, calificación y cuantificación oportunas conforme disponen los artículos 125 y 126 de esta Norma Foral.

### **Artículo 124. Terminación del procedimiento iniciado mediante declaración.<sup>90</sup>**

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.

#### *Subsección 3<sup>a</sup>. Disposiciones comunes a los procedimientos iniciados mediante autoliquidación o declaración*

### **Artículo 125. Revisión de autoliquidaciones y declaraciones.<sup>91</sup>**

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:

---

<sup>90</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado veintinueve del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017). La modificación entra en vigor el 1 de agosto de 2017 (disposición final cuarta de la Norma Foral). Ver disposición transitoria única.

<sup>91</sup> Este artículo ha sido modificado por el apartado treinta del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017). La modificación entra en vigor el 1 de agosto de 2017 (disposición final cuarta de la Norma Foral). Ver disposición transitoria única.

- 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.

**Artículo 126. Práctica de liquidaciones provisionales.<sup>92</sup>**

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.

---

<sup>92</sup> Este artículo ha sido modificado por el apartado treinta y uno del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017). La modificación entra en vigor el 1 de agosto de 2017 (disposición final cuarta de la Norma Foral). Ver disposición transitoria única.

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.

*Subsección 4<sup>a</sup>. Procedimiento de liquidación de la deuda tributaria iniciado de oficio*

#### **Artículo 127. Procedimiento de liquidación iniciado de oficio.**

1. En los supuestos en los que la Administración tributaria hubiere requerido al obligado tributario para que efectúe la presentación de autoliquidaciones o declaraciones que no hubiere realizado en el plazo reglamentariamente establecido, se podrá iniciar por aquélla, una vez transcurrido un mes desde el día siguiente a la notificación del requerimiento, el procedimiento para la práctica de una liquidación provisional de oficio que cuantifique la deuda tributaria, salvo que en el mencionado plazo se subsane el incumplimiento o se justifique debidamente la inexistencia de la obligación.
2. Con carácter previo a la práctica de la liquidación provisional la Administración notificará al obligado tributario propuesta de liquidación para que alegue lo que convenga a su derecho. Dicho trámite no resultará necesario cuando no se hayan tenido en cuenta otros hechos ni otras alegaciones y pruebas que las aducidas por el propio interesado a través de autoliquidaciones y contestaciones a requerimiento previo o que las aportadas por terceros en cumplimiento de una obligación de declaración establecida con carácter general por el ordenamiento tributario.
3. La determinación de la deuda tributaria se realizará en base a los datos, antecedentes, signos, índices, módulos y demás elementos de que disponga la Administración tributaria y que sean relevantes al efecto.
- 4.<sup>93</sup> 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.

#### *Subsección 5<sup>a</sup>. Procedimiento de comprobación de valores*

#### **Artículo 128. Práctica de la comprobación de valores.**

- 1.<sup>94</sup> 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.

---

<sup>93</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado treinta y dos del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

<sup>94</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado treinta y tres del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

**2.<sup>95</sup>** 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.

**3.** En los supuestos en los que por Norma Foral se establezca que el valor comprobado debe producir efectos respecto a otros obligados tributarios, la Administración actuante quedará vinculada por dicho valor en relación con los demás interesados. La Norma Foral podrá establecer la obligación de notificar a dichos interesados el valor comprobado para que puedan promover su impugnación o la tasación pericial contradictoria.

Cuando en un procedimiento posterior el valor comprobado se aplique a otros obligados tributarios, éstos podrán promover su impugnación o la tasación pericial contradictoria.

**4.** Si de la impugnación o de la tasación pericial contradictoria promovida por un obligado tributario resultase un valor distinto, dicho valor será aplicable a los restantes obligados tributarios, y se tendrá en consideración lo dispuesto en el segundo párrafo del apartado anterior.

## **Artículo 129. Tasación pericial contradictoria.**

**1.<sup>96</sup>** 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.

---

<sup>95</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado treinta y tres del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017)

<sup>96</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado treinta y cuatro del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017). Ver disposición transitoria única.

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.

**2.** Será necesaria la valoración realizada por un perito de la Administración cuando la cuantificación del valor comprobado no se haya realizado mediante dictamen de peritos de aquélla. Salvo que la Norma Foral de cada tributo disponga otra cosa, si la diferencia entre el valor determinado por el perito de la Administración y la tasación practicada por el perito designado por el obligado tributario, considerada en valores absolutos, es igual o inferior a 120.000 euros y al 10 por 100 de dicha tasación, esta última servirá de base para la liquidación. Si la diferencia fuere superior deberá designarse un perito tercero.

**3.** Reglamentariamente se desarrollará el procedimiento para la designación de peritos terceros y las condiciones del desempeño de su labor entre los colegiados o asociados de los distintos colegios, asociaciones o corporaciones profesionales legalmente reconocidos, que en cada caso se considere oportuno teniendo en cuenta la naturaleza de los bienes o derechos a valorar, o la designación de una sociedad de tasación inscrita en el correspondiente registro oficial cuando no exista colegio, asociación o corporación profesional competente por la naturaleza de los bienes o derechos a valorar o profesionales dispuestos a actuar como peritos terceros.

**4.** La valoración del perito tercero servirá de base a la liquidación que proceda con los límites del valor declarado y el valor comprobado inicialmente por la Administración tributaria sin que tal valoración pueda ser objeto de recurso.

#### *Subsección 6<sup>a</sup>. Procedimiento de comprobación limitada*

#### **Artículo 130. La comprobación limitada.**

**1.** En el procedimiento de comprobación limitada la Administración tributaria podrá comprobar los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria.

**2.<sup>97</sup>** 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.
- 3.** En ningún caso se podrá requerir a terceros información sobre movimientos financieros, pero podrá solicitarse al obligado tributario la justificación documental de operaciones financieras que tengan incidencia en la base o en la cuota de una obligación tributaria.
- 4.** Las actuaciones de comprobación limitada se llevarán a efecto en las oficinas de la Administración tributaria.

### **Artículo 131. Iniciación del procedimiento de comprobación limitada.**

- 1.** Las actuaciones de comprobación limitada se iniciarán de oficio por acuerdo del órgano competente.
- 2.<sup>98</sup>** 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.

### **Artículo 132. Tramitación del procedimiento de comprobación limitada.**

- 1.** Las actuaciones del procedimiento de comprobación limitada se documentarán, en su caso, en las comunicaciones y diligencias a las que se refiere el apartado 8 del Artículo 95 de esta Norma Foral.

---

<sup>97</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado treinta y cinco del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017). La modificación entra en vigor el 1 de agosto de 2017 (disposición final cuarta de la Norma Foral). Ver disposición transitoria única.

<sup>98</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado treinta y seis del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017). La modificación entra en vigor el 1 de agosto de 2017 (disposición final cuarta de la Norma Foral). Ver disposición transitoria única.

**2.** El obligado tributario que hubiera sido requerido para ello deberá personarse en el lugar, día y hora señalados para la práctica de las actuaciones, y deberá aportar 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 alegue lo que convenga a su derecho.

### **Artículo 133. Terminación del procedimiento de comprobación limitada.**

**1.** El procedimiento de comprobación limitada terminará de alguna de las siguientes formas:

a) Por resolución expresa de la Administración tributaria, con el contenido al que se refiere el apartado siguiente.

b)<sup>99</sup> 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.

c) Por el inicio de un procedimiento de inspección que incluya el objeto de la comprobación limitada.

**2.** La resolución administrativa que ponga fin al procedimiento de comprobación limitada deberá incluir, al menos, el siguiente contenido:

a) Obligación tributaria o elementos de la misma y ámbito temporal objeto de la comprobación.

b) Especificación de las actuaciones concretas realizadas.

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

d) Liquidación provisional o, en su caso, manifestación expresa de que no procede regularizar la situación tributaria como consecuencia de la comprobación realizada.

**3.<sup>100</sup>** 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.

---

<sup>99</sup> Esta letra ha sido modificada por el apartado treinta y siete del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017). La modificación entra en vigor el 1 de agosto de 2017 (disposición final cuarta de la Norma Foral). Ver disposición transitoria única.

<sup>100</sup> Este apartado ha sido adicionado por el apartado treinta y siete del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017). Ver disposición transitoria única.

## **Artículo 134. Efectos de la regularización practicada en el procedimiento de comprobación limitada.**

1. Dictada resolución en un procedimiento de comprobación limitada, la Administración tributaria no podrá efectuar una nueva regularización en relación con el objeto comprobado, salvo que en un procedimiento de comprobación limitada o inspección posterior se descubran nuevos hechos o circunstancias que resulten de actuaciones distintas de las realizadas y especificadas en dicha resolución.

2. Los hechos y los elementos determinantes de la deuda tributaria respecto de los que el obligado tributario o su representante haya prestado conformidad expresa no podrán ser impugnados, salvo que pruebe que incurrió en error de hecho.

## **Capítulo IV. Actuaciones y procedimientos de inspección**

### *Sección 1<sup>a</sup>. Disposiciones generales*

#### *Subsección 1<sup>a</sup>. Funciones y facultades*

##### **Artículo 135. La Inspección tributaria.**

La inspección tributaria consiste en el ejercicio, entre otras, de las funciones administrativas dirigidas a:

- a) La investigación de los hechos imponibles a fin de descubrir los que sean ignorados por la Administración y su consiguiente atribución al obligado tributario.
- b) La integración definitiva de las bases tributarias, mediante el análisis y evaluación de aquéllas en sus distintos regímenes de determinación o estimación y la comprobación de las declaraciones y autoliquidaciones para determinar su veracidad y la correcta aplicación de las normas, estableciendo el importe de las deudas tributarias correspondientes.
- c) La realización de actuaciones de obtención de información relacionadas con la aplicación de los tributos, de acuerdo con lo establecido en los artículos 90 y 91 de esta Norma Foral.
- d) La comprobación del valor de derechos, rentas, productos, bienes, patrimonios, empresas y demás elementos, cuando sea necesaria para la determinación de las obligaciones tributarias, siendo de aplicación lo dispuesto en los artículos 128 y 129 de esta Norma Foral.
- e) La práctica de las liquidaciones tributarias resultantes de sus actuaciones de comprobación e investigación.
- f) La comprobación del cumplimiento de los requisitos exigidos para la obtención de beneficios o incentivos fiscales y devoluciones tributarias, así como de la concurrencia de las condiciones precisas para la aplicación de regímenes tributarios especiales.

- g) La información a los obligados tributarios con motivo de las actuaciones inspectoras sobre sus derechos y obligaciones tributarias y la forma en que deben cumplir estas últimas.
- h) La realización de las intervenciones tributarias de carácter permanente o no permanente, que se regirán por lo dispuesto en su normativa específica y, en defecto de regulación expresa, por las normas de este capítulo con exclusión del Artículo 146 de esta Norma Foral.
- i) El asesoramiento e informe a otros órganos de la Administración pública.
- j) Las demás que se establezcan en otras disposiciones o se le encomiendan por las autoridades competentes.

### **Artículo 136. Facultades de la inspección de los tributos.**

1. Las actuaciones inspectoras se realizarán mediante el examen de documentos, libros, contabilidad principal y auxiliar, ficheros, facturas, justificantes, correspondencia con transcendencia tributaria, bases de datos informatizadas, programas, registros y archivos informáticos relativos a actividades económicas, así como mediante la inspección de bienes, elementos, explotaciones y cualquier otro antecedente o información que deba facilitarse a la Administración o que sea necesario para la exigencia de las obligaciones tributarias.
2. Cuando las actuaciones inspectoras lo requieran, los funcionarios que desarrollen funciones de inspección de los tributos podrán entrar, en las condiciones que reglamentariamente se determinen, en las fincas, locales de negocio y demás establecimientos o lugares en que se desarrollen actividades o explotaciones sometidas a gravamen, existan bienes sujetos a tributación, se produzcan hechos imponibles o supuestos de hecho de las obligaciones tributarias o exista alguna prueba de los mismos.

Si la persona bajo cuya custodia se encontraren los lugares mencionados en el párrafo anterior se opusiera a la entrada de los funcionarios de la inspección de los tributos, se precisará la autorización escrita del órgano que reglamentariamente se determine.

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

Excepcionalmente, y de forma motivada, la inspección podrá requerir la comparecencia personal del obligado tributario cuando la naturaleza de las actuaciones a realizar así lo exija.

Los obligados tributarios deberán atender a la inspección de los tributos y le prestarán la debida colaboración en el desarrollo de sus funciones.

4. Los funcionarios que desempeñen funciones de inspección serán considerados agentes de la autoridad y deberán acreditar su condición, si son requeridos para ello, fuera de las oficinas públicas.

Las autoridades públicas prestarán la protección y el auxilio necesario a los funcionarios para el ejercicio de las funciones de inspección.

#### *Subsección 2<sup>a</sup>. Documentación de las actuaciones de la inspección*

##### **Artículo 137. Documentación de las actuaciones de la inspección.**

1. Las actuaciones de la inspección de los tributos se documentarán en comunicaciones, diligencias, informes y actas.
2. Las actas son los documentos públicos que extiende la inspección de los tributos en los supuestos reglamentariamente establecidos con el fin de recoger el resultado de las actuaciones inspectoras de comprobación e investigación, proponiendo la regularización que estime procedente de la situación tributaria del obligado tributario o declarando correcta la misma.
3. Las conclusiones alcanzadas en el transcurso de los correspondientes procedimientos de inspección cuando éstos no concluyan con la formalización de un acta se documentarán en informes de inspección.
4. Reglamentariamente se determinarán los supuestos en los que procede la extensión de cada uno de los documentos en que se recojan las actuaciones de la inspección, así como el contenido mínimo de cada uno de ellos.

##### **Artículo 138. Valor probatorio de las actas.**

1. Las actas extendidas por la inspección de los tributos tienen naturaleza de documentos públicos y hacen prueba de los hechos que motiven su formalización, salvo que se acredite lo contrario.
2. Los hechos aceptados por los obligados tributarios en las actas de inspección se presumen ciertos y sólo podrán rectificarse mediante prueba de haber incurrido en error de hecho.

#### *Sección 2<sup>a</sup>. Procedimientos de inspección*

##### **Artículo 139. Clases de procedimientos y actuaciones de inspección.**

1. Son procedimientos y actuaciones de inspección, entre otros, los siguientes:
  - a) El procedimiento de comprobación e investigación.
  - b) El procedimiento de comprobación restringida.
  - c) El procedimiento de regularización sin presencia del obligado tributario.
  - d) Las actuaciones de obtención de información.
2. Reglamentariamente se podrán regular otros procedimientos de inspección a los que serán de aplicación, en todo caso, las normas establecidas en el Capítulo II de este Título, así como, en lo que resulten compatibles, las demás disposiciones del presente Capítulo.
3. Sin perjuicio de lo dispuesto en el Artículo 143 de esta Norma Foral, serán de aplicación en los procedimientos de inspección las medidas cautelares a que se

refiere el Artículo 78 de esta Norma Foral en los términos establecidos en el mismo.

#### **Artículo 140. Lugar de las actuaciones correspondientes a los procedimientos de inspección.**

1. Las actuaciones inspectoras podrán desarrollarse indistintamente, según determine la inspección:

a) En el lugar donde el obligado tributario tenga su domicilio fiscal, o en aquel donde su representante tenga su domicilio, despacho u oficina.

b) En el lugar donde se realicen total o parcialmente las actividades gravadas.

c) En el lugar donde exista alguna prueba, al menos parcial, del hecho imponible o del presupuesto de hecho de la obligación tributaria.

d) En las oficinas de la Administración tributaria, cuando los elementos sobre los que hayan de realizarse las actuaciones puedan ser examinados en ellas.

2. La inspección podrá personarse sin previa comunicación en las empresas, oficinas, dependencias, instalaciones o almacenes del obligado tributario, entendiéndose las actuaciones con éste o con el encargado o responsable de los locales.

3. Los libros y demás documentación a los que se refiere el apartado 1 del Artículo 136 de esta Norma Foral deberán ser examinados en el domicilio, local, despacho u oficina del obligado tributario, en presencia del mismo o de la persona que designe, salvo que el obligado tributario consienta su examen en las oficinas públicas. No obstante, la inspección podrá analizar en sus oficinas las copias en cualquier soporte de los mencionados libros y documentos.

4.<sup>101</sup> 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.

5. Reglamentariamente se podrán establecer criterios para determinar el lugar de realización de determinadas actuaciones de inspección.

6. Cuando el obligado tributario fuese una persona con discapacidad o con movilidad reducida, la inspección se desarrollará en el lugar que resulte más apropiado a la misma, de entre los descritos en el apartado 1 de este artículo.

#### **Artículo 141. Horario de las actuaciones correspondientes a los procedimientos de inspección.**

1. Las actuaciones que se desarrolle en oficinas públicas se realizarán dentro de la jornada de trabajo.

---

<sup>101</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado treinta y ocho del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

2. Si las actuaciones se desarrollan en los locales del interesado se respetará la jornada laboral de oficina o de la actividad que se realice en los mismos, con la posibilidad de que pueda actuarse de común acuerdo en otros días u horas.

3. Cuando las circunstancias de las actuaciones lo exijan, se podrá actuar fuera de los días y horas a los que se refiere el apartado anterior en los términos que se establezcan reglamentariamente.

### *Sección 3<sup>a</sup>. Procedimiento de comprobación e investigación*

#### *Subsección 1<sup>a</sup>. Normas generales*

##### **Artículo 142. Objeto del procedimiento de comprobación e investigación.**

1. Este procedimiento tendrá por objeto comprobar e investigar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias y en el mismo se procederá, en su caso, a la regularización de la situación tributaria del obligado mediante la práctica de una o varias liquidaciones.

2. La comprobación tendrá por objeto los actos, elementos y valoraciones consignados por los obligados tributarios en sus declaraciones o autoliquidaciones.

3. La investigación tendrá por objeto descubrir la existencia, en su caso, de hechos con relevancia tributaria no declarados o declarados incorrectamente por los obligados tributarios.

4. Las actuaciones desarrolladas por la inspección de los tributos, se adecuarán a los correspondientes planes de inspección aprobados por el órgano que se determine reglamentariamente, sin perjuicio de la iniciativa de los actuarios basada en criterios de eficacia y oportunidad, cuya incorporación al plan correspondiente deberá contar con la autorización del citado órgano.

##### **Artículo 143. Medidas cautelares en el procedimiento de comprobación e investigación.**

1. En el procedimiento de comprobación e investigación se podrán adoptar medidas cautelares debidamente motivadas para impedir que desaparezcan, se destruyan o alteren las pruebas determinantes de la existencia o cumplimiento de obligaciones tributarias o que se niegue posteriormente su existencia o exhibición.

Las medidas podrán consistir, en su caso, en el precinto, depósito o incautación de las mercancías o productos sometidos a gravamen, así como de libros, registros, documentos, archivos, locales o equipos electrónicos de tratamiento de datos que puedan contener la información de que se trate.

2. Las medidas cautelares serán proporcionadas y limitadas temporalmente a los fines anteriores sin que puedan adoptarse aquéllas que puedan producir un perjuicio de difícil o imposible reparación.

3. Las medidas adoptadas deberán ser ratificadas por el órgano competente para liquidar en el plazo de 15 días desde su adopción y se levantarán si desaparecen las circunstancias que las motivaron.

### *Subsección 2<sup>a</sup>. Iniciación y desarrollo*

#### **Artículo 144. Iniciación del procedimiento de comprobación e investigación.**

- 1.** El procedimiento de comprobación e investigación se iniciará:
  - a) De oficio.
  - b) A petición del obligado tributario, en los términos establecidos en el artículo Artículo 146 de esta Norma Foral.
- 2.** Los obligados tributarios deben ser informados al inicio de las actuaciones del procedimiento de comprobación e investigación sobre la naturaleza y alcance de las mismas, así como de sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones.
- 3.** Con anterioridad al acuerdo de iniciación, se podrán realizar actuaciones previas de verificación y constatación, con el fin de conocer mejor las circunstancias del caso concreto y la conveniencia o no de iniciar el procedimiento.

En este caso, las actuaciones realizadas no se considerarán requerimientos administrativos a los efectos previstos en el apartado 1 del artículo 27 de esta Norma Foral.

#### **Artículo 145. Alcance de las actuaciones del procedimiento de comprobación e investigación.**

- 1.** Las actuaciones del procedimiento de comprobación e investigación podrán tener carácter general o parcial.
- 2.** Las actuaciones del procedimiento de comprobación e investigación tendrán carácter parcial cuando no afecten a la totalidad de los elementos de la obligación tributaria en el período objeto de la comprobación y en todos aquellos supuestos que se señalen reglamentariamente.

En otro caso, las actuaciones del procedimiento de comprobación e investigación tendrán carácter general en relación con la obligación tributaria y período comprobado, y darán lugar a una liquidación definitiva salvo lo dispuesto en el apartado siguiente.

- 3.** Podrán dictarse liquidaciones provisionales en el procedimiento de comprobación e investigación en los siguientes supuestos:
  - a) Cuando alguno de los elementos de la obligación tributaria se determine en función de los correspondientes a otras obligaciones que no hubieran sido comprobadas, que hubieran sido regularizadas mediante liquidación provisional o mediante liquidación definitiva que no fuera firme, o cuando existan elementos de la obligación tributaria que no hayan sido comprobados con carácter definitivo, en los términos que se establezcan reglamentariamente.

- b)** Cuando proceda formular distintas propuestas de liquidación en relación con una misma obligación tributaria. Se entenderá que concurre esta circunstancia cuando el obligado tributario acepte parcialmente la propuesta de regularización de su situación tributaria, cuando se realice una comprobación de valor y no sea

el objeto único de la regularización y en el resto de supuestos que estén previstos reglamentariamente.

c)<sup>102</sup> 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.

4. Cuando las actuaciones del procedimiento de comprobación e investigación hubieran terminado con una liquidación provisional, el objeto de las mismas no podrá regularizarse nuevamente en otro procedimiento de inspección que se inicie con posterioridad, salvo que concurre alguna de las circunstancias de la letra a) del apartado 3 anterior y exclusivamente en relación con los elementos de la obligación tributaria afectados por dichas circunstancias.

#### **Artículo 146. Solicitud del obligado tributario de un procedimiento de comprobación e investigación de carácter general.**

1. Todo obligado tributario que esté siendo objeto de actuaciones en un procedimiento de comprobación e investigación de carácter parcial podrá solicitar a la Administración tributaria que las mismas tengan carácter general respecto al tributo y, en su caso, períodos afectados por la actuación, sin que tal solicitud interrumpa las actuaciones en curso.

2. El obligado tributario deberá formular la solicitud en el plazo de quince días desde la notificación del inicio de las actuaciones inspectoras de carácter parcial.

3. La Administración tributaria deberá ampliar el alcance de las actuaciones o iniciar el procedimiento de comprobación e investigación de carácter general en el plazo de seis meses desde la solicitud.

El incumplimiento de este plazo determinará que las actuaciones de carácter parcial no interrumpan el plazo de prescripción para comprobar e investigar el mismo tributo y período con carácter general.

#### **Artículo 147. Plazo máximo del procedimiento de comprobación e investigación.**

1. Las actuaciones del procedimiento de comprobación e investigación deberán concluir en el plazo de doce meses contado desde la fecha de notificación al obligado tributario del inicio del mismo.

Se entenderá que las actuaciones finalizan en la fecha en que se notifique o se entienda notificado el acto administrativo resultante de las mismas. A efectos de entender cumplida la obligación de notificar y de computar el plazo de resolución serán aplicables las reglas contenidas en el apartado 2 del Artículo 100 de esta Norma Foral.

No obstante, podrá ampliarse dicho plazo, con el alcance y requisitos que reglamentariamente se determinen, por otro período que no podrá exceder de doce meses.

---

<sup>102</sup> Esta letra ha sido adicionada por el apartado treinta y nueve del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

Los acuerdos de ampliación del plazo de doce meses anteriormente previsto serán, en todo caso, motivados, con referencia a los hechos y fundamentos de derecho y deberán ser notificados antes de la finalización del primer período de doce meses, siendo de aplicación lo dispuesto en el apartado 2 del Artículo 100 de esta Norma Foral.

**2.** La interrupción injustificada del procedimiento de comprobación e investigación por no realizar actuación alguna durante más de seis meses por causas no imputables al obligado tributario o el incumplimiento del plazo de duración del procedimiento al que se refiere el apartado 1 de este artículo no determinarán la caducidad del procedimiento, que continuará hasta su terminación, pero producirán los siguientes efectos respecto a las obligaciones tributarias pendientes de liquidar:

a) No se considerará interrumpida la prescripción como consecuencia de las actuaciones inspectoras desarrolladas hasta la interrupción injustificada o durante el plazo señalado en el apartado 1 de este artículo.

En estos supuestos, se entenderá interrumpida la prescripción por la reanudación de actuaciones con conocimiento formal del interesado tras la interrupción injustificada o la realización de actuaciones con posterioridad a la finalización del plazo al que se refiere el apartado 1 de este artículo. En ambos supuestos, el obligado tributario tendrá derecho a ser informado sobre los conceptos y períodos a que alcanzan las actuaciones que vayan a realizarse.

b) Los ingresos realizados desde el inicio del procedimiento hasta la reanudación de las actuaciones, que hayan sido imputados por el obligado tributario al tributo y período objeto de las actuaciones inspectoras tendrán el carácter de espontáneos a los efectos del Artículo 27 de esta Norma Foral.

Tendrán, asimismo, el carácter de espontáneos los ingresos realizados desde el inicio del procedimiento hasta la primera actuación practicada con posterioridad al incumplimiento del plazo de duración del procedimiento previsto en el apartado 1 de este artículo y que hayan sido imputados por el obligado tributario al tributo y período objeto de las actuaciones inspectoras.

**3.** El incumplimiento del plazo de duración al que se refiere el apartado 1 de este artículo determinará que no se exijan intereses de demora desde que se produzca dicho incumplimiento hasta la finalización del procedimiento.

**4.<sup>103</sup>** 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

---

<sup>103</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado cuarenta del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

procedimiento administrativo debiera continuar por haberse producido alguno de los motivos a los que se refiere el artículo 249 de esta Norma Foral.

**5.<sup>104</sup>** 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.

#### *Subsección 3<sup>a</sup>. Terminación de las actuaciones inspectoras*

#### **Artículo 148. Terminación del procedimiento de comprobación e investigación.**

**1.** Las actuaciones del procedimiento de comprobación e investigación se darán por concluidas cuando, a juicio de la inspección de los tributos, se hayan obtenido los datos y pruebas necesarios para fundamentar los actos administrativos que proceda dictar, bien considerando correcta la situación tributaria del obligado tributario o bien proponiendo la regularización de la misma con arreglo a derecho.

Las conclusiones del procedimiento de comprobación e investigación se documentarán a través de las correspondientes actas de inspección a que se refiere el apartado 2 del Artículo 137 de esta Norma Foral.

**2.** No obstante, el procedimiento de comprobación e investigación concluirá sin la formalización de las correspondientes actas de inspección en los siguientes supuestos:

a) Mediante informe motivado de la inspección de los tributos, cuando no se considere procedente la regularización por constatarse la inconsistencia de los indicios que motivaron, en su caso, la inclusión en el Plan de Inspección, o cuando haya sido imposible desarrollar el procedimiento, en los términos que se determinen reglamentariamente.

---

<sup>104</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado cuarenta del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

b) Mediante orden escrita y motivada del órgano competente para la aprobación del Plan de Inspección.

#### **Artículo 149. Contenido de las actas.**

1. Las actas que documenten el resultado del procedimiento de comprobación e investigación deberán contener, al menos, las siguientes menciones:

- a) El lugar y fecha de su formalización.
- b) El nombre y apellidos o razón social completa, el número de identificación fiscal y el domicilio fiscal del obligado tributario, así como el nombre, apellidos y número de identificación fiscal de la persona con la que se entiendan las actuaciones y el carácter o representación con que interviene en las mismas.
- c) Los elementos esenciales del hecho imponible o presupuesto de hecho de la obligación tributaria y de su atribución al obligado tributario, así como los fundamentos de derecho en que se base la regularización.
- d) La identificación del tributo y el periodo o periodos a que se refiera.
- e) En su caso, la regularización de la situación tributaria del obligado y la propuesta de liquidación que proceda, incluyendo los intereses de demora correspondientes.

En los supuestos de actas de conformidad y en aquellos otros en que el obligado tributario haya renunciado a la tramitación separada del procedimiento sancionador, se expresarán, cuando proceda, las infracciones que se aprecien y las sanciones que se propongan.

- f) La conformidad o disconformidad del obligado tributario con la regularización y con la propuesta de liquidación, incluida, en su caso, la sanción.
- g) Los trámites del procedimiento posteriores al acta.
- h) En su caso, la renuncia a la tramitación separada del procedimiento sancionador.
- i) Las demás que se establezcan reglamentariamente.

2. Cuando para la elaboración de la propuesta de regularización deba concretarse la aplicación de conceptos jurídicos indeterminados, cuando resulte necesaria la apreciación de los hechos determinantes para la correcta aplicación de la norma al caso concreto, o cuando sea preciso realizar estimaciones, valoraciones o mediciones de datos, elementos o características relevantes para la obligación tributaria que no puedan cuantificarse de forma cierta, la Administración tributaria podrá concretar dicha aplicación, la apreciación de aquellos hechos o la estimación, valoración o medición mediante un acuerdo con el obligado tributario en los términos previstos en este artículo. Dicho acuerdo se incluirá dentro del contenido del acta donde se contendrá expresión del mismo y se perfeccionará mediante la suscripción del acta.

En este caso el acta contendrá necesariamente, además de los dispuesto en el párrafo anterior, el fundamento de la aplicación, estimación, valoración o medición realizada.

## **Artículo 150. Clases de actas.**

1. A efectos de su tramitación, las actas de inspección pueden ser de conformidad o de disconformidad.
2. Cuando el obligado tributario o su representante no se persone en el lugar y fecha señalados o personado se niegue a recibir o suscribir el acta, ésta se tramitará como de disconformidad.
3. Con carácter previo a la firma del acta se concederá trámite de audiencia al interesado, salvo que éste no se haya personado en las actuaciones por sí o por medio de representante, para que a la vista del expediente y en el plazo de quince días naturales manifieste, sin perjuicio de otros que considere oportunos, los siguientes extremos:
  - a) Su conformidad o disconformidad con la propuesta de acta realizada por la inspección de los tributos.
  - b) Cuando manifieste su disconformidad con la propuesta de acta, su opción por la tramitación conjunta o separada del procedimiento sancionador y del de comprobación e inspección.
4. Finalizado el trámite de audiencia, se formalizará el acta correspondiente.

## **Artículo 151. Actas de conformidad.**

1. Cuando el obligado tributario o su representante manifieste su conformidad con la totalidad de la propuesta contenida en el acta que formule la inspección de los tributos, se hará constar expresamente esta circunstancia en el acta.
2. Igualmente se tramitará como acta de conformidad cuando la inspección de los tributos considere correcta la situación tributaria del obligado y no proceda regularización alguna, estando conforme con ello el propio obligado tributario.
3. Se entenderá producida y notificada la liquidación tributaria de acuerdo con la propuesta formulada en el acta si, en el plazo de un mes contado desde el día siguiente a la fecha del acta, no se hubiera notificado al interesado acuerdo del órgano competente para liquidar, con alguno de los siguientes contenidos:
  - a) Rectificando errores materiales.
  - b) Ordenando completar el expediente mediante la realización de las actuaciones que procedan.
  - c) Confirmando la liquidación propuesta en el acta.
  - d) Estimando que en la propuesta de liquidación ha existido error en la apreciación de los hechos o indebida aplicación de las normas jurídicas y concediendo al interesado plazo de quince días naturales previo a la liquidación que se practique para que alegue lo que convenga a su derecho y manifieste lo que proceda sobre los extremos previstos en el apartado 1 de este artículo.
  - e) Manifestando su disconformidad con el acuerdo adoptado con el obligado tributario al que se refiere el apartado 2 del Artículo 149 de esta Norma Foral e

instando a que se adopten las medidas necesarias para su corrección o modificación, dejando sin efecto la propuesta formulada.

4. A los hechos y elementos determinantes de la deuda tributaria respecto de los que el obligado tributario o su representante hubiera prestado su conformidad les será de aplicación lo dispuesto en el apartado 2 del Artículo 138 de esta Norma Foral.

### **Artículo 152. Actas de disconformidad.**

1. En los casos establecidos en el apartado 2 del Artículo 150 de esta Norma Foral y cuando el obligado tributario o su representante manifieste su disconformidad con la propuesta de regularización que formule la inspección de los tributos, se hará constar expresamente esta circunstancia en el acta.

2.<sup>105</sup> 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.

3. El acta y, en su caso, las alegaciones formuladas por el interesado, se remitirán, junto con el resto del expediente, al órgano competente para resolver.

4.<sup>106</sup> 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.

5. A la vista del expediente completo, el órgano competente dictará la liquidación que proceda.

#### *Subsección 4<sup>a</sup>. Estimación indirecta*

### **Artículo 153. Aplicación del método de estimación indirecta.**

1. Cuando resulte aplicable el método de estimación indirecta, la inspección de los tributos acompañará a las actas incoadas para regularizar la situación tributaria de los obligados tributarios un informe razonado sobre:

a) Las causas determinantes de la aplicación del método de estimación indirecta.

---

<sup>105</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado cuarenta y uno del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

<sup>106</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado cuarenta y uno del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

- b) La situación de la contabilidad y registros obligatorios del obligado tributario.
- c) La justificación de los medios elegidos para la determinación de las bases, rendimientos o cuotas.
- d) Los cálculos y estimaciones efectuados en virtud de los medios elegidos.

2. La aplicación del método de estimación indirecta no requerirá acto administrativo previo que lo declare, pero en los recursos y reclamaciones que procedan contra los actos y liquidaciones resultantes podrá plantearse la procedencia de la aplicación de dicho método.

3.<sup>107</sup> 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

---

<sup>107</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado cuarenta y dos del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

adecuadas, y que se refieran al periodo 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.<sup>108</sup>** 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.<sup>109</sup>** 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.

---

<sup>108</sup> Este apartado ha sido adicionado por el apartado cuarenta y dos del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

<sup>109</sup> Este apartado ha sido adicionado por el apartado cuarenta y dos del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

**6.<sup>110</sup>** 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.

#### *Sección 4<sup>a</sup>. Procedimiento de comprobación restringida*

##### **Artículo 154. Objeto del procedimiento de comprobación restringida.**

1. El procedimiento de comprobación restringida tendrá por objeto comprobar, a petición de otros órganos de la Administración tributaria, la adecuación a lo dispuesto en la normativa tributaria de algún elemento de las declaraciones presentadas por un obligado tributario.

Asimismo, se podrá utilizar este procedimiento cuando, a petición de dichos órganos, deba comprobarse la procedencia de una devolución solicitada, de un determinado incentivo fiscal o de la aplicación de un régimen especial solicitado por el obligado tributario.

2. En este procedimiento, la inspección de los tributos podrá realizar cuantas actuaciones comprobadoras o de obtención de información sean precisas, aplicándose, en lo que resulte compatible, las normas establecidas en las Secciones 3.<sup>a</sup> y 6.<sup>a</sup> de este Capítulo.

##### **Artículo 155. Iniciación del procedimiento de comprobación restringida.**

El procedimiento de comprobación restringida se iniciará de oficio mediante acuerdo dirigido a los órganos de la inspección de los tributos que será notificado al obligado tributario.

##### **Artículo 156. Plazo máximo de duración del procedimiento de comprobación restringida.**

1. Las actuaciones del procedimiento de comprobación restringida deberán concluir en el plazo de 6 meses contado desde la fecha de notificación al obligado tributario del inicio del mismo.

---

<sup>110</sup> Este apartado ha sido adicionado por el apartado cuarenta y dos del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

Se entenderá que las actuaciones finalizan en la fecha en que se notifique al obligado tributario el informe de la inspección de los tributos en el que se recojan las conclusiones de las mismas, y será de aplicación lo dispuesto en el apartado 2 del Artículo 100 de esta Norma Foral.

2. El transcurso del plazo máximo a que se refiere el apartado 1 de este artículo no determinará la caducidad del procedimiento, que continuará hasta su terminación, pero producirá los siguientes efectos respecto a las obligaciones tributarias pendientes de liquidar:

a) No se considerará interrumpida la prescripción como consecuencia de las actuaciones inspectoras desarrolladas durante el plazo señalado.

En estos supuestos, se entenderá interrumpida la prescripción por la realización de actuaciones con posterioridad a la finalización del plazo al que se refiere el apartado 1 de este artículo.

b) Los ingresos realizados por el obligado tributario por el tributo y período objeto de las actuaciones inspectoras desde el inicio del procedimiento hasta la reanudación de las actuaciones tendrán el carácter de espontáneos a los efectos del Artículo 27 de esta Norma Foral.

### **Artículo 157. Terminación del procedimiento de comprobación restringida.**

1. El procedimiento de comprobación restringida se dará por concluido cuando, a juicio de la inspección de los tributos, se hayan obtenido los datos y pruebas necesarios para fundamentar los actos administrativos que proceda dictar, bien considerando correcta la declaración del obligado tributario o bien proponiendo la regularización de la misma con arreglo a derecho.

2. Las conclusiones del procedimiento de comprobación restringida se documentarán a través del correspondiente informe de inspección a que se refiere el apartado 3 del Artículo 137 de esta Norma Foral, en la forma que reglamentariamente se determine.

3. El informe de inspección correspondiente se notificará al obligado tributario, con especificación de las actuaciones concretas realizadas, informándole de que se dará traslado del mismo al órgano competente para dictar los actos administrativos precisos para regularizar la situación tributaria del mismo, otorgándole un plazo de quince días para que realice las alegaciones que considere oportunas ante el citado órgano.

4. El informe de inspección mencionado en este artículo no será susceptible de recurso o reclamación independiente, pero en los que se interpongan contra los actos y liquidaciones resultantes podrá plantearse la procedencia de la regularización propuesta en el mismo.

5. No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores de este artículo, el procedimiento de comprobación restringida concluirá sin la formalización del correspondiente informe de inspección por orden escrita y motivada del órgano al que se refiere la letra b) del apartado 2 del Artículo 148 de esta Norma Foral.

### **Artículo 158. Efectos de las actuaciones de comprobación restringida.**

Dictado acto administrativo como consecuencia de la regularización propuesta en un informe emitido a resultas de un procedimiento de comprobación restringida, la Administración tributaria no podrá efectuar una nueva regularización en relación con el objeto comprobado, salvo que en un procedimiento de comprobación limitada o en otro procedimiento de inspección posterior se descubran nuevos hechos o circunstancias que resulten de actuaciones distintas de las realizadas y especificadas en el informe emitido.

### *Sección 5<sup>a</sup>. Procedimiento de regularización sin presencia del obligado tributario*

#### **Artículo 159. Objeto del procedimiento de regularización sin presencia del obligado tributario.**

1. El procedimiento de regularización sin presencia del obligado tributario tendrá por objeto informar sobre la regularización tributaria pertinente en los supuestos en los que exista prueba preconstituida del hecho imponible, lo que se producirá cuando éste pueda reputarse probado, según las reglas de valoración de la prueba contenidas en la Sección 2.<sup>a</sup> del Capítulo II del presente Título.
2. Este procedimiento se aplicará cuando la inspección de los tributos no precise de la realización de ninguna actuación de investigación, comprobación u obtención de información para determinar la regularización procedente de la situación del obligado tributario.

#### **Artículo 160. Desarrollo del procedimiento de regularización sin presencia del obligado tributario.**

1. Este procedimiento se llevará a efecto sin la presencia del obligado tributario ni su representante y las conclusiones del mismo se documentarán a través del correspondiente informe de inspección a que se refiere el apartado 3 del Artículo 137 de esta Norma Foral, en la forma que reglamentariamente se determine.
2. El informe de inspección correspondiente se notificará al obligado tributario, con especificación de los elementos de prueba que acreditan la realización del hecho imponible, informándole de que se dará traslado del mismo al órgano competente para dictar los actos administrativos precisos para regularizar la situación tributaria del mismo, otorgándole un plazo de quince días para que realice las alegaciones que considere oportunas ante el citado órgano.
3. El informe de inspección mencionado en este artículo no será susceptible de recurso o reclamación independiente, pero en los que se interpongan contra los actos y liquidaciones resultantes podrá plantearse la procedencia de la regularización propuesta en el mismo.
4. No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores de este artículo, el procedimiento de regularización sin presencia del obligado tributario concluirá sin la formalización del correspondiente informe de inspección por orden escrita y motivada del órgano a que se refiere la letra b) del apartado 2 Artículo 148 de esta Norma Foral.

#### **Artículo 161. Efectos del procedimiento de regularización sin presencia del obligado tributario.**

Dictado acto administrativo como consecuencia de la regularización propuesta en un informe emitido a resultas de un procedimiento de regularización sin presencia del obligado tributario, la Administración tributaria no podrá efectuar una nueva regularización en relación con el objeto comprobado, salvo que en un procedimiento de comprobación limitada o en otro procedimiento de inspección posterior se descubran nuevos hechos o circunstancias que resulten de actuaciones distintas de las realizadas y especificadas en dicho informe.

### *Sección 6<sup>a</sup>. Actuaciones de obtención de información*

#### **Artículo 162. Actuaciones de obtención de información.**

1. Cuando la Administración tributaria deba proceder a realizar las actuaciones de obtención de información previstas en el artículos 90 y 91 de esta Norma Foral, y para ello sea preciso la actuación de la misma fuera de sus oficinas, tales actuaciones deberán llevarse a cabo por parte de la inspección de los tributos, sin perjuicio de las facultades previstas en esta Norma Foral para los órganos de recaudación.
2. Las citadas actuaciones se llevarán a efecto en los términos que reglamentariamente se establezcan.
3. La inspección de los tributos al desarrollar estas actuaciones atenderá a lo dispuesto en los artículos 90 a 92 de esta Norma Foral y, en tanto sea compatible con los mismos, a las normas de actuación establecidas en las demás secciones de este capítulo.

### *Sección 7<sup>a</sup>. Cláusula antielusión*

#### **Artículo 163. Procedimiento para la aplicación de la cláusula antielusión.**

1. Cuando en el transcurso de un procedimiento de inspección se estime que pudieran concurrir las circunstancias previstas en el apartado 1 del Artículo 14 de esta Norma Foral, la inspección de los tributos emitirá un informe en el que se fundamente la aplicación de la cláusula antielusión.
2. Del citado informe se dará traslado al interesado, concediéndole un plazo de 15 días para presentar alegaciones y aportar o proponer las pruebas que estime procedentes.

Recibidas las alegaciones y practicadas, en su caso, las pruebas procedentes, el órgano actuante remitirá el expediente completo al órgano colegiado que reglamentariamente se determine, a efectos de que dictamine sobre la procedencia de la cláusula antielusión.

3. El tiempo transcurrido desde que se comunique al interesado el informe de la inspección de los tributos hasta el dictamen del órgano colegiado mencionado en el apartado anterior será considerado como una interrupción justificada del cómputo del plazo de las actuaciones inspectoras.
4. El plazo máximo para emitir el referido dictamen será de tres meses.
5. Transcurrido dicho plazo sin que se haya emitido dictamen, y sin perjuicio de la obligación de emitirlo, se reanudarán las actuaciones inspectoras respecto a

los demás elementos de la obligación tributaria no relacionados con la aplicación de la cláusula antielusión.

6. El dictamen del órgano colegiado vinculará a la inspección de los tributos. Una vez emitido, se le comunicará para que ultime las actuaciones correspondientes y practique, en su caso, las liquidaciones tributarias que procedan.

7. El informe y los demás actos dictados en aplicación de lo dispuesto en este artículo no serán susceptibles de recurso o reclamación independiente, pero en los que se interpongan contra los actos y liquidaciones resultantes podrá plantearse la procedencia de la declaración de la aplicación de la cláusula antielusión.

## **Capítulo V. Actuaciones y procedimiento de recaudación**

### *Sección 1ª. Disposiciones generales*

#### **Artículo 164. La recaudación tributaria.**

1. La recaudación tributaria consiste en el ejercicio de las funciones administrativas conducentes al cobro de las deudas tributarias.

En particular, son funciones de la recaudación tributaria:

a) Llevar a cabo las actuaciones necesarias para posibilitar y facilitar el pago de las obligaciones tributarias.

b) La realización de actuaciones de obtención de información en relación con las acciones encaminadas al cobro de la deuda o a la exigencia de responsabilidad administrativa, civil y penal.

c) La realización de actuaciones contra el patrimonio del deudor, ejecución de sus bienes y derechos y la práctica de medidas preventivas, en su caso.

d) La información a los obligados tributarios con motivo de actuaciones relacionadas con procedimientos recaudatorios, de sus derechos y obligaciones y la forma en que deben cumplirse éstas últimas.

2. La recaudación de las deudas tributarias podrá realizarse:

a) En período voluntario, mediante el pago o cumplimiento del obligado tributario en los plazos previstos en el Artículo 61 de esta Norma Foral.

b) En período ejecutivo, mediante el pago o cumplimiento espontáneo del obligado tributario o, en su defecto, a través del procedimiento administrativo de apremio.

#### **Artículo 164 bis. La recaudación en el ámbito de la asistencia mutua.<sup>111</sup>**

---

<sup>111</sup> Este artículo ha sido adicionado por el apartado quince del artículo 5 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

1. La recaudación de deudas en el ámbito de la asistencia mutua se realizará mediante el pago o cumplimiento del obligado tributario en los términos previstos en el apartado 6 del artículo 61 y en el apartado 7 del artículo 64 de esta Norma Foral, así como, en su caso, a través de la aplicación de las normas de la Sección 2.<sup>a</sup> de este Capítulo, sin perjuicio de las especialidades contenidas en el mismo.

2. Se acordará la suspensión de oficio del procedimiento de recaudación instado al amparo de las normas de asistencia mutua por la comunicación de la existencia de un litigio por el Estado o entidad internacional o supranacional requirente que pudiera afectar al crédito respecto del cual se hubiera solicitado asistencia. Dicha suspensión también tendrá lugar cuando el interesado en el procedimiento comunique y acredite fehacientemente la existencia del mismo. No obstante lo anterior, dicha suspensión no se acordará o quedará sin efecto cuando dicho Estado o entidad internacional o supranacional manifieste su voluntad a favor de la ejecución.

Cuando el litigio se refiera solo a una parte de la solicitud de asistencia, la suspensión referida en el apartado anterior se entenderá producida solo respecto de la parte afectada por la impugnación, pudiéndose continuar con la ejecución de la parte no afectada.

Salvo que la normativa sobre asistencia mutua establezca otra cosa, también se suspenderá el procedimiento de recaudación cuando alguno de los Estados o entidades internacionales o supranacionales intervenientes en dicha asistencia hubieran iniciado un procedimiento amistoso y el resultado de dicho procedimiento pudiera afectar al crédito respecto del cual se hubiera solicitado asistencia. La suspensión surtirá efectos hasta que concluya dicho procedimiento, salvo que, entre otros supuestos, existan indicios racionales de que dicho cobro se verá frustrado o gravemente dificultado, en cuyo caso se continuará la ejecución. No obstante lo anterior, se podrán adoptar las medidas cautelares para garantizar el cobro del crédito conforme a lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 78 de esta Norma Foral.

3. Los procedimientos de recaudación tramitados al amparo de la asistencia mutua podrán terminar, además de por las causas del artículo 177 de esta Norma Foral, por la modificación o retirada de la petición de cobro original efectuada por el Estado o entidad internacional o supranacional requirente de dicha asistencia.

## **Artículo 165. Recaudación en período ejecutivo.**

1. El período ejecutivo se inicia:

a) En el caso de deudas liquidadas por la Administración tributaria, el día siguiente al del vencimiento del plazo establecido para su ingreso en el Artículo 61 de esta Norma Foral.

b) En el caso de deudas a ingresar mediante autoliquidación presentada sin realizar el ingreso, al día siguiente de la finalización del plazo que establezca la normativa de cada tributo para dicho ingreso o, si éste ya hubiere concluido, el día siguiente a la presentación de la autoliquidación.

2. La presentación de una solicitud de aplazamiento, fraccionamiento, compensación o dación de bienes o derechos en pago de deuda en período

voluntario impedirá el inicio del período ejecutivo durante la tramitación de dichos expedientes.

La interposición de un recurso o reclamación en tiempo y forma contra una sanción impedirá el inicio del período ejecutivo hasta que la sanción sea firme en vía administrativa y haya finalizado el plazo para el ingreso voluntario del pago.

3. Iniciado el período ejecutivo, la Administración tributaria efectuará la recaudación de las deudas liquidadas o autoliquidadas a las que se refiere el apartado 1 de este artículo por el procedimiento de apremio sobre el patrimonio del obligado al pago.

4. El inicio del período ejecutivo determinará la exigencia de los intereses de demora y de los recargos del período ejecutivo en los términos de los artículos 26 y 28 de esta Norma Foral y, en su caso, de las costas del procedimiento de apremio.

## **Artículo 166. Facultades de la recaudación tributaria.**

1. Para asegurar o efectuar el cobro de la deuda tributaria, los órganos que desarrollen actuaciones de recaudación tendrán las facultades que se reconocen a la inspección de los tributos en el Artículo 136 de esta Norma Foral, con los requisitos allí establecidos, y podrán adoptar medidas cautelares en los términos previstos en los Artículos 78 y 143 de esta Norma Foral, tanto respecto a los bienes, derechos y registros de los obligados tributarios como de terceros en cuanto tengan relación con las operaciones del obligado tributario.

2. Todo obligado tributario deberá poner en conocimiento de la Administración tributaria, cuando ésta así lo requiera, una relación de bienes y derechos integrantes de su patrimonio en cuantía suficiente para cubrir el importe de la deuda tributaria.

3. Los órganos que desempeñen funciones de recaudación desarrollarán las actuaciones materiales que sean necesarias en el curso del procedimiento de apremio. Los obligados tributarios deberán atenderles en sus actuaciones y les prestarán la debida colaboración en el desarrollo de sus funciones.

4. Si el obligado tributario no cumpliera las resoluciones o requerimientos que al efecto se hubiesen dictado, se podrá acordar, previo apercibimiento, la ejecución subsidiaria de dichas resoluciones o requerimientos, mediante acuerdo del órgano competente.

## *Sección 2<sup>a</sup>. Procedimiento de apremio*

### *Subsección 1<sup>a</sup>. Normas generales*

## **Artículo 167. Carácter del procedimiento de apremio.**

1. El procedimiento de apremio es exclusivamente administrativo y consiste en el conjunto de actuaciones dirigidas al cobro de las deudas tributarias mediante la ejecución del patrimonio del deudor. La competencia para entender del mismo y resolver todas sus incidencias corresponde únicamente a la Administración tributaria.

**2.** El procedimiento administrativo de apremio no será acumulable a los judiciales ni a otros procedimientos de ejecución. Su iniciación o tramitación no se suspenderá por la iniciación de aquellos, salvo cuando proceda de acuerdo con lo establecido en la legislación de conflictos jurisdiccionales, o con las normas del artículo siguiente.

La Administración tributaria velará por el ámbito de potestades que en esta materia le atribuye la normativa, de conformidad con lo previsto en la legislación de conflictos jurisdiccionales.

**3.** El procedimiento de apremio se iniciará e impulsará de oficio en todos sus trámites y, una vez iniciado, sólo se suspenderá en los casos y en la forma previstos en la normativa tributaria.

#### **Artículo 168. Concurrencia de procedimientos.<sup>112</sup>**

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

a) Cuando concurra con otros procesos o procedimientos singulares de ejecución, el procedimiento de apremio será preferente si el embargo efectuado en el curso del procedimiento de apremio es el más antiguo.

b) Cuando concurra con otros procesos o procedimientos concursales o universales de ejecución, el procedimiento de apremio será preferente para la ejecución de los bienes o derechos embargados en el mismo, siempre que el embargo acordado en el mismo se hubiera efectuado con anterioridad a la fecha de declaración del concurso.

Para ambos casos, se estará a la fecha de la diligencia de embargo del bien o derecho.

**2.** En caso de concurso de acreedores se aplicará lo dispuesto en la legislación concursal y, en su caso, en la normativa financiera y presupuestaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, sin que ello impida que se dicte la correspondiente providencia de apremio y se devenguen los recargos del período ejecutivo si se dieran las condiciones para ello con anterioridad a la fecha de declaración del concurso, o bien se trate de créditos contra la masa.

**3.** Los juzgados y tribunales estarán obligados a colaborar con la Administración tributaria facilitando a los órganos de recaudación los datos relativos a procesos concursales o universales de ejecución que precisen para el ejercicio de sus funciones.

---

<sup>112</sup> Este artículo ha sido modificado por el apartado cuatro del artículo 7 de la NORMA FORAL 5/2011, de 26 de diciembre, de modificación del Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas tendente a la recuperación de la equidad, y de aprobación de otras medidas tributarias. Surte efectos a partir de 1 de enero de 2012 (BOG 27/12/2011).

Asimismo, tendrán este deber de colaboración, respecto de sus procedimientos, cualesquiera órganos administrativos con competencia para tramitar procedimientos de ejecución.

4. El carácter privilegiado de los créditos tributarios otorga a la Hacienda Pública el derecho de abstención en los procesos concursales. No obstante, aquélla podrá suscribir en el curso de estos procesos los acuerdos o convenios previstos en la legislación concursal, así como acordar, de conformidad con el deudor y con las garantías que se estimen oportunas, unas condiciones singulares de pago, que no pueden ser más favorables para el deudor que las recogidas en el convenio o acuerdo que ponga fin al proceso judicial. Este privilegio podrá ejercerse en los términos previstos en la legislación concursal.

Igualmente podrá acordar la compensación de dichos créditos en los términos previstos en la normativa tributaria.

Para la suscripción y celebración de los acuerdos y convenios a que se refiere el párrafo anterior se requerirá únicamente la autorización del órgano competente de la Administración tributaria.

### **Artículo 169. Suspensión del procedimiento de apremio.**

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

2. El procedimiento de apremio se suspenderá de forma automática por los órganos de recaudación, sin necesidad de prestar garantía, cuando el interesado demuestre que se ha producido en su perjuicio error material, aritmético o de hecho en la determinación de la deuda, que la misma ha sido ingresada, condonada, compensada, aplazada o suspendida o que ha prescrito el derecho a exigir el pago.

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

4. Si se interpone tercería de dominio se suspenderá el procedimiento de apremio en lo que se refiere a los bienes y derechos controvertidos, una vez que se hayan adoptado las medidas de aseguramiento que procedan.

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

6. Reglamentariamente se desarrollará el procedimiento para tramitar las declaraciones de tercería, cuya resolución agotará, en todo caso, la vía administrativa.

### **Artículo 170. Conservación de actuaciones.**

1. Cuando se declare la nulidad de determinadas actuaciones del procedimiento de apremio se dispondrá la conservación de las no afectadas por la causa de la nulidad.
2. La anulación de los recargos u otros componentes de la deuda tributaria distintos de la cuota o la anulación de las sanciones no afectará a la validez de las actuaciones realizadas en el curso del procedimiento de apremio respecto a los componentes no anulados de la deuda tributaria o sanciones.

*Subsección 2<sup>a</sup>. Iniciación y desarrollo del procedimiento de apremio*

**Artículo 171. Iniciación del procedimiento de apremio.**

1. El procedimiento de apremio se iniciará con la notificación de la providencia de apremio al obligado tributario en la que se identificará la deuda pendiente, se liquidarán los recargos a los que se refiere el Artículo 28 de esta Norma Foral y se le requerirá para que efectúe el pago.
2. La providencia de apremio será título suficiente para iniciar el procedimiento de apremio y tendrá la misma fuerza ejecutiva que la sentencia judicial para proceder contra los bienes y derechos de los obligados tributarios.
3. Contra la providencia de apremio sólo serán admisibles los siguientes motivos de oposición:
  - a) Extinción total de la deuda o prescripción del derecho a exigir el pago.
  - b) Solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación en período voluntario y otras causas de suspensión del procedimiento de recaudación.
  - c) Falta de notificación de la liquidación.
  - d) Anulación de la liquidación.
  - e) Error u omisión en el contenido de la providencia de apremio que impida la identificación del deudor o de la deuda apremiada.
4. Si el obligado tributario no efectuara el pago dentro del plazo al que se refiere el apartado 5 del Artículo 61 de esta Norma Foral, se procederá al embargo de sus bienes, advirtiéndose así en la providencia de apremio.

**Artículo 171 bis. Instrumento de ejecución en el ámbito de la asistencia mutua.<sup>113</sup>**

1. Tendrá la consideración de instrumento de ejecución aquel que, en virtud de las normas de asistencia mutua, habilite para el ejercicio de las actuaciones recaudatorias a las que se refiere éste capítulo.
2. El instrumento de ejecución se asimila a la providencia de apremio. En particular, será considerado título suficiente para iniciar el procedimiento de

---

<sup>113</sup> Este artículo ha sido adicionado por el apartado diecisésis del artículo 5 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

recaudación y tendrá la misma fuerza ejecutiva que la providencia de apremio a la que se refiere el artículo 171 de esta Norma Foral para proceder contra los bienes y derechos de los obligados al pago.

3. Cuando el instrumento de ejecución vaya acompañado de otros documentos referentes al mismo y expedidos por el Estado o entidad internacional o supranacional requirente, dichos documentos serán remitidos al destinatario en la lengua en la que sean recibidos por la Administración tributaria, salvo que la normativa sobre asistencia mutua establezca otra cosa.

4. En ningún caso, ni el instrumento de ejecución ni los documentos que acompañen y se refieran al mismo, que hayan sido recibidos conforme a la normativa de asistencia mutua, estarán sujetos a acto alguno de reconocimiento, adición o sustitución por parte de la Administración tributaria, salvo que dicha normativa establezca otra cosa.

5. Contra el instrumento de ejecución dictado al amparo de las normas de asistencia mutua no serán admisibles los motivos de oposición a los que se refiere el apartado 3 del artículo 171 de esta Norma Foral, siendo de aplicación lo establecido en el apartado 4 del artículo 174 de esta Norma Foral.

## **Artículo 172. Ejecución de garantías.<sup>114</sup>**

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.

## **Artículo 173. Práctica del embargo de bienes y derechos.**

1. Con respeto siempre al principio de proporcionalidad, se procederá al embargo de los bienes y derechos del obligado tributario en cuantía suficiente para cubrir:

a) El importe de la deuda o sanción no ingresada.

---

<sup>114</sup> Este artículo ha sido modificado por el apartado cuarenta y tres del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

- b) Los intereses que se hayan devengado o se devenguen hasta la fecha del ingreso.
- c) Los recargos que procedan.
- d) Las costas del procedimiento de apremio.

**2.** La Administración tributaria embargará los bienes y derechos del obligado que sean más fáciles de realizar y causen menos perjuicios al obligado hasta que se cubra el importe de la deuda pendiente. En todo caso, se embargarán en último lugar aquéllos para cuya traba sea necesaria la entrada en el domicilio constitucionalmente protegido del obligado tributario.

**3.** A solicitud del obligado tributario se podrán sustituir los bienes y derechos embargados por los que señale, si los mismos garantizan el cobro de la deuda con similar eficacia y prontitud que los que hayan sido trabados y no se causa con ello perjuicio a terceros.

**4.** No se embargarán los bienes o derechos declarados inembargables por las Normas Forales o leyes ni aquellos otros respecto de los que se presume que el coste de su realización pudiera exceder del importe que normalmente podría obtenerse en su enajenación.

#### **Artículo 174. Diligencia de embargo y anotación preventiva.**

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

Efectuado el embargo de los bienes o derechos, la diligencia se notificará al obligado tributario y, en su caso, al tercero titular, poseedor o depositario de los bienes si no se hubiesen llevado a cabo con ellos las actuaciones, así como al cónyuge del obligado tributario cuando los bienes embargados sean gananciales o a la pareja de hecho constituida conforme a lo dispuesto en la Ley 2/2003, de 7 de mayo, cuando el régimen económico patrimonial establecido sea el de gananciales y a los condueños o cotitulares de los mismos.

**2.** Si los bienes embargados fueran inscribibles en un registro público, la Administración tributaria tendrá derecho a que se practique anotación preventiva de embargo en el registro correspondiente. A tal efecto, el órgano competente expedirá mandamiento, con el mismo valor que si se tratara de mandamiento judicial de embargo, solicitándose, asimismo, que se emita certificación de las cargas que figuren en el registro. El registrador hará constar por nota al margen de la anotación de embargo la expedición de esta certificación, expresando su fecha y el procedimiento al que se refiera.

En ese caso, el embargo se notificará a los titulares de cargas posteriores a la anotación de embargo y anteriores a la nota marginal de expedición de la certificación.

La anotación preventiva así practicada no alterará la prelación que para el cobro de los créditos tributarios establece el Artículo 75 de esta Norma Foral, siempre que se ejercite la tercería de mejor derecho. En caso contrario, prevalecerá el orden registral de las anotaciones de embargo.

**3.** Contra la diligencia de embargo sólo serán admisibles los siguientes motivos de oposición:

- a) Extinción de la deuda o prescripción del derecho a exigir el pago.
- b) Falta de notificación de la providencia de apremio.
- c) Incumplimiento de las normas reguladoras del embargo contenidas en esta Norma Foral.
- d) Suspensión del procedimiento de recaudación.
- e) Tener concedido un aplazamiento o fraccionamiento de pago.

**4.<sup>115</sup>** Contra las diligencias de embargo dictadas al amparo de la asistencia mutua solo serán admisibles como motivos de oposición aquellos a los que se refiere el apartado anterior.

En el caso de que el motivo de oposición se fundamente en medios de prueba obtenidos en actuaciones ante instancias administrativas o judiciales de otro Estado o entidad internacional o supranacional, se deberá solicitar por el órgano competente la debida acreditación de los mismos. La información remitida a estos efectos tendrá el valor probatorio que proceda en derecho de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo segundo del apartado 1 del artículo 101 de esta Norma Foral.

Contra el resto de las actuaciones de la Administración tributaria derivadas de una solicitud de cobro recibida en el marco de la asistencia mutua serán oponibles los motivos que deriven de la presente Norma Foral y su normativa de desarrollo.

**5.<sup>116</sup>** Cuando se embarguen bienes muebles, la Administración tributaria podrá disponer su depósito en la forma que se determine reglamentariamente.

**6.<sup>117</sup>** Cuando se ordene el embargo de establecimiento mercantil o industrial o, en general, de los bienes y derechos integrantes de una empresa, si se aprecia que la continuidad de las personas que ejercen la dirección de la actividad pudiera perjudicar la solvencia del obligado tributario, el órgano competente, previa audiencia del titular del negocio u órgano de administración de la entidad, podrá acordar el nombramiento de una persona que ejerza de administrador o que intervenga en la gestión del negocio en la forma que reglamentariamente se establezca, fiscalizando previamente a su ejecución aquellos actos que se concreten en el acuerdo administrativo.

---

<sup>115</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado diecisiete del artículo 5 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

<sup>116</sup> Este apartado ha sido renumerado por el apartado diecisiete del artículo 5 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

<sup>117</sup> Este apartado ha sido renumerado por el apartado diecisiete del artículo 5 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

**7.**<sup>118</sup> La Administración tributaria podrá acordar la prohibición de disponer sobre los bienes o derechos que recaigan sobre los mismos, de una sociedad, sin necesidad de que el procedimiento recaudatorio se dirija contra ella, cuando se hubieran embargado al obligado tributario acciones o participaciones de aquella o de otras a través de las que éste ejerza el control efectivo, total o parcial, directo o indirecto sobre la sociedad titular de los bienes o derechos en cuestión en los términos previstos en el artículo 42 del Código de Comercio y aunque no estuviere obligado a formular cuentas consolidadas. Podrá tomarse anotación preventiva de la prohibición de disponer en el Registro correspondiente, en virtud del correspondiente mandamiento en que se justificará la validez de la medida cautelar contra persona distinta del titular registral por referencia a la existencia de la correspondiente relación de control cuyo presupuesto de hecho se detallará en el propio mandamiento.

Tratándose de bienes inmuebles, la anotación preventiva de la prohibición se anotará en la hoja abierta a las fincas en el Registro de la propiedad competente.

El recurso contra la medida de prohibición de disponer solo podrá fundarse en la falta de alguno de los presupuestos de hecho que permiten su adopción.

La medida se alzará cuando por cualquier causa se extinga el embargo de las participaciones o acciones pertenecientes al obligado tributario. Asimismo, la Administración tributaria podrá acordar el levantamiento de la prohibición de disponer cuando su mantenimiento pudiera producir perjuicios de difícil o imposible reparación, debidamente acreditados por la sociedad.

## **Artículo 175. Embargo de bienes o derechos en entidades de crédito o de depósito.**

**1.**<sup>119</sup> Cuando la Administración tributaria tenga conocimiento o existan indicios de la existencia de fondos, valores, títulos u otros bienes entregados o confiados a una entidad de crédito u otra persona o entidad depositaria, podrá disponer su embargo en la cuantía que proceda, sin necesidad de precisar los datos identificativos de los bienes o derechos existentes en dicha entidad.

Si de la información suministrada por la persona o entidad depositaria en el momento del embargo se deduce que los fondos, valores, títulos u otros bienes existentes no son homogéneos o que su valor excede de la cuantía señalada en el apartado 1 del artículo 173 de esta Norma Foral, se concretarán por el órgano de recaudación los que hayan de quedar trabados.

**2.** Cuando los fondos o valores se encuentren depositados en cuentas a nombre de varios titulares sólo se embargará la parte correspondiente al obligado tributario.

---

<sup>118</sup> Este apartado ha sido renumerado por el apartado cuatro del artículo 6 de la NORMA FORAL 18/2014, de 16 de diciembre, de correcciones técnicas de la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa y otras modificaciones tributarias (BOG 19/12/2014). Entra en vigor el 20 de diciembre de 2014.

<sup>119</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado catorce del artículo 1 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

A estos efectos, en el caso de cuentas de titularidad indistinta con solidaridad activa frente al depositario o de titularidad conjunta mancomunada, el saldo se presumirá dividido en partes iguales, salvo que se pruebe una titularidad material diferente.

3. Cuando en la cuenta afectada por el embargo se efectúe habitualmente el abono de sueldos, salarios o pensiones, deberán respetarse las limitaciones establecidas en la Ley de Enjuiciamiento Civil, mediante su aplicación sobre el importe que deba considerarse sueldo, salario o pensión del deudor. A estos efectos se considerará sueldo, salario o pensión el importe ingresado en dicha cuenta por ese concepto en el mes en que se practique el embargo o, en su defecto, en el mes anterior.

### **Artículo 176. Enajenación de los bienes y derechos embargados.**

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

El acuerdo de enajenación únicamente podrá impugnarse si las diligencias de embargo se han tenido por notificadas de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 del Artículo 108 de esta Norma Foral. En ese caso, contra el acuerdo de enajenación sólo serán admisibles los motivos de impugnación contra las diligencias de embargo a los que se refiere el apartado 3 del Artículo 174 de esta Norma Foral.

2. El procedimiento de apremio podrá concluir con la adjudicación de bienes a la Hacienda Pública cuando se trate de bienes o derechos cuya adjudicación pueda interesar a la Hacienda Pública y no se hubieran adjudicado en el procedimiento de enajenación.

La adjudicación se acordará por el importe del débito perseguido, sin que, en ningún caso, pueda rebasar el 75 por 100 del tipo inicial fijado en el procedimiento de enajenación.

3. La Administración tributaria no podrá proceder a la enajenación de los bienes y derechos embargados en el curso del procedimiento de apremio hasta que el acto de liquidación de la deuda tributaria ejecutada sea firme, salvo en los supuestos de fuerza mayor, bienes perecederos, bienes en los que exista un riesgo de pérdida inminente de valor o cuando el obligado tributario solicite de forma expresa su enajenación.

4. En cualquier momento anterior a la adjudicación de bienes, la Administración tributaria liberará los bienes embargados si el obligado extingue la deuda tributaria y las costas del procedimiento de apremio.

5. La Administración tributaria podrá no enajenar aquellos bienes o derechos cuyo coste de realización pudiera exceder al previsible importe a obtener.

#### *Subsección 3<sup>a</sup>. Terminación del procedimiento de apremio*

### **Artículo 177. Terminación del procedimiento de apremio.**

1. El procedimiento de apremio termina:

- a) Con el pago de la cantidad debida a que se refiere el apartado 1 del Artículo 173 de esta Norma Foral.
- b) Con el acuerdo que declare el crédito total o parcialmente incobrable, una vez declarados fallidos todos los obligados al pago.
- c) Con el acuerdo de haber quedado extinguida la deuda tributaria o sanción por cualquier otra causa.

**2.** En los casos en que se haya declarado el crédito incobrable, el procedimiento de apremio se reanudará, dentro del plazo de prescripción, cuando se tenga conocimiento de la solvencia de algún obligado tributario.

### *Sección 3<sup>a</sup>. Procedimiento frente a responsables y sucesores*

#### *Subsección 1<sup>a</sup>. Procedimiento frente a los responsables*

##### **Artículo 178. Carácter del procedimiento.**

El procedimiento frente a responsables comprende todas las actuaciones recaudatorias con el fin de declarar obligados al pago a los responsables de la deuda tributaria junto a los deudores principales, a otras personas o entidades, de acuerdo con lo establecido en los artículos 41 a 43 de esta Norma Foral.

##### **Artículo 179. Declaración de responsabilidad.**

**1.** La responsabilidad podrá ser declarada en cualquier momento posterior a la práctica de la liquidación o a la presentación de la autoliquidación, salvo que la Norma Foral disponga otra cosa.

**2.<sup>120</sup>** En el supuesto de liquidaciones administrativas, la declaración de responsabilidad se efectuará por el órgano de recaudación en todo caso, incluso si se realiza con anterioridad al vencimiento del período voluntario de pago.

**3.** El trámite de audiencia previo a los responsables no excluirá el derecho que también les asiste a formular con anterioridad a dicho trámite las alegaciones que estimen pertinentes y a aportar la documentación que consideren necesaria.

**4.** El acto de declaración de responsabilidad será notificado a los responsables y tendrá el siguiente contenido:

a) Texto íntegro del acuerdo de declaración de responsabilidad, con indicación del presupuesto de hecho habilitante y las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto.

b) Medios de impugnación que pueden ser ejercitados contra dicho acto, órgano ante el que hubieran de presentarse y plazo para interponerlos.

c) Lugar, plazo y forma en que deba ser satisfecho el importe exigido al responsable.

---

<sup>120</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado cinco del artículo 6 de la NORMA FORAL 18/2014, de 16 de diciembre, de correcciones técnicas de la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa y otras modificaciones tributarias (BOG 19/12/2014). Entra en vigor el 20 de diciembre de 2014.

**5.<sup>121</sup>** En el recurso o reclamación contra el acuerdo de derivación de responsabilidad podrá impugnarse el presupuesto de hecho habilitante y las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto, sin que como consecuencia de la resolución de estos recursos o reclamaciones puedan revisarse las liquidaciones que hubieran adquirido firmeza para otros obligados tributarios, sino únicamente el importe de la obligación del responsable que haya interpuesto el recurso o la reclamación.

No obstante, en los supuestos previstos en el apartado 4 del artículo 42 de esta Norma Foral no podrán impugnarse las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto, sino el alcance global de la responsabilidad. Asimismo, en los supuestos previstos en el citado apartado no resultará de aplicación lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 218 de esta Norma Foral, tanto si el origen del importe derivado procede de deudas como de sanciones tributarias.

**6.** El plazo concedido al responsable para efectuar el pago en período voluntario será el establecido en el apartado 2 del Artículo 61 de esta Norma Foral.

Si el responsable no realiza el pago en dicho plazo, la deuda le será exigida en vía de apremio, extendiéndose al recargo del período ejecutivo que proceda según el Artículo 28 de esta Norma Foral.

**7.** Las actuaciones del procedimiento para declarar la responsabilidad deberán concluir en el plazo de seis meses contado desde la fecha de notificación al obligado tributario del inicio del mismo. A efectos de dicho cómputo, no se tendrán en consideración las dilaciones imputables al interesado.

El transcurso del plazo máximo de duración del procedimiento a que se refiere el párrafo anterior sin que se hubiera dictado el acto administrativo de declaración de responsabilidad no determinará la caducidad del procedimiento, que continuará hasta su terminación, pero supondrá que no se considere interrumpida la prescripción del derecho de la Administración para exigir el pago, como consecuencia de las actuaciones desarrolladas frente al responsable. En este supuesto, se entenderá interrumpida la prescripción por la realización de actuaciones con posterioridad a la finalización del plazo al que se refiere el párrafo anterior.

## **Artículo 180. Procedimiento para exigir la responsabilidad solidaria.**

**1.** El procedimiento para exigir la responsabilidad solidaria, según los casos, será el siguiente:

a) Cuando la responsabilidad haya sido declarada y notificada al responsable en cualquier momento anterior al vencimiento del período voluntario de pago de la deuda que se deriva, bastará con requerirle el pago una vez transcurrido dicho período.

b) En los demás casos, una vez transcurrido el período voluntario de pago de la deuda que se deriva, el órgano competente dictará acto de declaración de responsabilidad que se notificará al responsable.

---

<sup>121</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado quince del artículo 1 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

2. El que pretenda adquirir la titularidad de explotaciones y actividades económicas y al objeto de limitar la responsabilidad solidaria contemplada en el apartado 2 del Artículo 42 de esta Norma Foral, tendrá derecho, previa la conformidad del titular actual, a solicitar de la Administración certificación detallada de las deudas, sanciones y responsabilidades tributarias derivadas de su ejercicio. La Administración tributaria deberá expedir dicha certificación en el plazo de tres meses desde la solicitud. En tal caso quedará la responsabilidad del adquirente limitada a las deudas, sanciones y responsabilidades contenidas en la misma. Si la certificación se expediera sin mencionar deudas, sanciones o responsabilidades o no se facilitara en el plazo señalado, el solicitante quedará exento de la responsabilidad a la que se refiere dicho artículo.

### **Artículo 181. Procedimiento para exigir la responsabilidad subsidiaria.**

Una vez declarados fallidos el deudor principal y, en su caso, los responsables solidarios, la Administración tributaria dictará acto de declaración de responsabilidad, que se notificará al responsable subsidiario.

#### *Subsección 2<sup>a</sup>. Procedimiento frente a los sucesores*

### **Artículo 182. Procedimiento de recaudación frente a los sucesores.**

1. Fallecido cualquier obligado al pago de la deuda tributaria, el procedimiento de recaudación continuará con sus herederos y, en su caso, legatarios, sin más requisitos que la constancia del fallecimiento de aquél y la notificación a los sucesores, con requerimiento del pago de la deuda tributaria y costas pendientes del causante.

Cuando el heredero alegue haber hecho uso del derecho a deliberar, se suspenderá el procedimiento de recaudación hasta que transcurra el plazo concedido para ello, durante el cual podrá solicitar de la Administración tributaria la relación de las deudas tributarias pendientes del causante, con efectos meramente informativos.

Mientras la herencia se encuentre yacente, el procedimiento de recaudación de las deudas tributarias pendientes podrá continuar dirigiéndose contra sus bienes y derechos, a cuyo efecto se deberán entender las actuaciones con quien ostente su administración o representación.

2. Disuelta y liquidada una sociedad o entidad, el procedimiento de recaudación continuará con sus socios, partícipes o cotitulares, una vez constatada la extinción de la personalidad jurídica.

Disuelta y liquidada una fundación, el procedimiento de recaudación continuará con los destinatarios de sus bienes y derechos.

La Administración tributaria podrá dirigirse contra cualquiera de los socios, partícipes, cotitulares o destinatarios, o contra todos ellos simultánea o sucesivamente, para requerirles el pago de la deuda tributaria y costas pendientes.

## **TITULO IV.**

### **LA POTESTAD SANCIONADORA**

## **Capítulo I. Principios de la potestad sancionadora en materia tributaria**

### **Artículo 183. Principios de la potestad sancionadora.**

La potestad sancionadora en materia tributaria se ejercerá de acuerdo con los principios reguladores de la misma en materia administrativa, con las especialidades establecidas en esta Norma Foral y en las reguladoras de cada tributo.

En particular, serán aplicables los principios de legalidad, tipicidad, responsabilidad, proporcionalidad y no concurrencia. El principio de irretroactividad se aplicará con carácter general, teniendo en cuenta lo dispuesto en el apartado 2 del Artículo 9 de esta Norma Foral.

### **Artículo 184. Principio de responsabilidad en materia de infracción tributaria.**

1. Las personas físicas o jurídicas y las entidades mencionadas en el apartado 3 del Artículo 35 de esta Norma Foral podrán ser sancionadas por hechos constitutivos de infracción tributaria cuando resulten responsables de los mismos. La actuación de los obligados tributarios se presume realizada siempre de buena fe.

2.<sup>122</sup> 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

---

<sup>122</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado cuarenta y cuatro del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

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.

**3.** Los obligados tributarios que voluntariamente regularicen su situación tributaria o subsanen las declaraciones, autoliquidaciones o solicitudes presentadas con anterioridad de forma incorrecta, sin requerimiento previo de la Administración tributaria, no incurrirán en responsabilidad por las infracciones tributarias cometidas con ocasión de la presentación de aquéllas.

Lo dispuesto en el párrafo anterior se entenderá sin perjuicio de lo previsto en el Artículo 27 de esta Norma Foral y de las posibles infracciones que puedan cometerse como consecuencia de la presentación tardía o incorrecta de las nuevas declaraciones, autoliquidaciones o solicitudes.

### **Artículo 185. Principio de no concurrencia de sanciones tributarias.<sup>123</sup>**

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.

---

<sup>123</sup> Este artículo ha sido modificado por el apartado cuarenta y cinco del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

## **Capítulo II. Disposiciones generales sobre infracciones y sanciones tributarias**

### *Sección 1<sup>a</sup>. Sujetos responsables de las infracciones y sanciones tributarias*

#### **Artículo 186. Sujetos infractores.**

**1.** Serán sujetos infractores las personas físicas o jurídicas y las entidades mencionadas en el apartado 3 del Artículo 35 de esta Norma Foral que realicen las acciones u omisiones tipificadas como infracciones en las Normas Forales o en las leyes.

Entre otros, serán sujetos infractores los siguientes:

- a) Los sujetos pasivos.
- b) Los obligados a realizar pagos a cuenta.
- c) Los obligados en las obligaciones entre particulares resultantes del tributo.
- d) Los obligados al cumplimiento de obligaciones tributarias formales.
- e)<sup>124</sup> La entidad representante del grupo fiscal en el régimen de consolidación fiscal.
- f) Las entidades que estén obligadas a imputar o atribuir rentas a sus socios o miembros.
- g) El representante legal de los sujetos obligados que carezcan de capacidad de obrar en el orden tributario.
- h)<sup>125</sup> Los obligados tributarios conforme a la normativa sobre asistencia mutua.

**2.** El sujeto infractor tendrá la consideración de deudor principal a efectos de lo dispuesto en el apartado 1 del Artículo 41 de esta Norma Foral en relación con la declaración de responsabilidad.

**3.** La concurrencia de varios sujetos infractores en la realización de una infracción tributaria determinará que queden solidariamente obligados frente a la Administración al pago de la sanción.

#### **Artículo 187. Responsables y sucesores de las sanciones tributarias.**

---

<sup>124</sup> Esta letra ha sido modificada por el apartado cuarenta y seis del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

<sup>125</sup> Esta letra ha sido adicionada por el apartado dieciocho del artículo 5 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

1. Responderán solidariamente del pago de las sanciones tributarias las personas o entidades que se encuentren en los supuestos a que se refiere el Artículo 42 de esta Norma Foral, en los términos establecidos en dicho artículo.
2. Responderán subsidiariamente del pago de las sanciones tributarias las personas o entidades que se encuentren en el supuesto de la letra a) del apartado 1 del Artículo 43 de esta Norma Foral, en los términos establecidos en dicho artículo.
3. El procedimiento para declarar y exigir la responsabilidad solidaria o subsidiaria será el previsto en los artículos 180 y 181 de esta Norma Foral.
4. Las sanciones tributarias no se transmitirán a los herederos y legatarios de las personas físicas infractoras.

Las sanciones tributarias por infracciones cometidas por las sociedades y entidades disueltas se transmitirán a los sucesores de las mismas en los términos previstos en el Artículo 40 de esta Norma Foral.

## *Sección 2<sup>a</sup>. Concepto y clases de infracciones y sanciones tributarias*

### **Artículo 188. Concepto de infracciones tributarias.**

Son infracciones tributarias las acciones u omisiones dolosas o culposas con cualquier grado de negligencia que estén tipificadas y sancionadas como tales en esta u otra Norma Foral o ley.

### **Artículo 189. Clases de sanciones tributarias.**

1. Las infracciones tributarias se sancionarán mediante la imposición de sanciones pecuniarias y, cuando proceda, de sanciones no pecuniarias de carácter accesorio.
2. Las sanciones pecuniarias podrán consistir en multa fija o proporcional.

### **Artículo 190. Sanciones no pecuniarias por infracciones tributarias.**

1.<sup>126</sup> 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.

---

<sup>126</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado cuarenta y siete del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017). Ver disposición transitoria única.

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.<sup>127</sup>** 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 ó 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 ó 300.000 euros, respectivamente.

**3.** Cuando las autoridades o las personas que ejerzan profesiones oficiales cometan infracciones derivadas de la vulneración de los deberes de colaboración de los artículos 90 y 91 de esta Norma Foral y siempre que, en relación con dicho deber, hayan desatendido tres requerimientos según lo previsto en el Artículo 208 de esta Norma Foral, además de la multa pecuniaria que proceda, podrá imponerse como sanción accesoria la suspensión del ejercicio de profesiones oficiales, empleo o cargo público por un plazo de tres meses.

La suspensión será por un plazo de doce meses si se hubiera sancionado al sujeto infractor con la sanción accesoria a la que se refiere el párrafo anterior en virtud de resolución firme en vía administrativa dentro de los cuatro años anteriores a la comisión de la infracción.

A efectos de lo dispuesto en este apartado, se considerarán profesiones oficiales las desempeñadas por registradores de la propiedad y mercantiles, notarios y todos aquellos que, ejerciendo funciones públicas, no perciban directamente haberes de las Instituciones Forales, Estado, Comunidades Autónomas, Entidades Locales u otras entidades de derecho público.

**4.<sup>128</sup>** Cuando se imponga la sanción prevista en el artículo 207.3 de esta Norma Foral se podrán imponer, además, las sanciones accesorias previstas en el apartado 1 de este artículo.

---

<sup>127</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado cuarenta y siete del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017). Ver disposición transitoria única.

<sup>128</sup> Este apartado ha sido adicionado por el apartado siete del artículo 9 de la NORMA FORAL 3/2008, de 9 de julio, por la que se aprueban medidas fiscales para incentivar la actividad económica, de adaptación del Impuesto sobre Sociedades a la reforma contable y otras medidas tributarias. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 11-07-2008).

## *Sección 3<sup>a</sup>. Cuantificación de las sanciones tributarias pecuniarias*

### **Artículo 191. Criterios de graduación de las sanciones tributarias.**

1.<sup>129</sup> 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 concurra 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

---

<sup>129</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado cuarenta y ocho del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017). Ver disposición transitoria única.

obtención para la Administración tributaria y que comporten un incremento de la deuda tributaria.

Cuando concurra 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.

**2.** Los criterios de graduación son aplicables simultáneamente. En ningún caso la aplicación simultánea de los criterios de graduación supondrá una sanción superior al importe máximo de ésta ni inferior al importe mínimo correspondiente a la infracción cometida.

## **Artículo 192. Reducción de las sanciones.**

**1.** La cuantía de las sanciones pecuniarias impuestas se reducirá en un 40 por 100 en los supuestos en que el obligado tributario preste su conformidad tanto a la regularización como a sanción.

La reducción a que se refiere el párrafo anterior no se aplicará a las sanciones pecuniarias impuestas a que se refieren los artículos 202 a 211 de esta Norma Foral.

**2.** El importe de la reducción practicada conforme a lo dispuesto en el apartado anterior se exigirá por la Administración tributaria sin mas requisito que la notificación al interesado, cuando se haya interpuesto recurso o reclamación contra la regularización y/o contra la sanción.

**3.** Cuando según lo dispuesto en el apartado 2 de este artículo se exija el importe de la reducción practicada, no será necesario interponer recurso independiente contra dicho acto si previamente se hubiera interpuesto recurso o reclamación contra la sanción reducida.

Si se hubiera interpuesto recurso o reclamación contra la sanción reducida se entenderá que la cuantía a la que se refiere dicho recurso será el importe total de la sanción, y se extenderán los efectos suspensivos derivados del recurso a la reducción practicada que se exija.

**4.** Si como consecuencia de la presentación de alegaciones en la propuesta de regularización tributaria y/o de la sanción, o de un recurso o reclamación en vía administrativa, fuesen estimadas en su totalidad las pretensiones del obligado tributario, se entenderá que a los efectos de las sanciones que procedan, es de aplicación la reducción a que se refiere este artículo.

**5.<sup>130</sup>** 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.

---

<sup>130</sup> Este apartado ha sido adicionado por el apartado cuarenta y nueve del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

## *Sección 4<sup>a</sup>. Extinción de la responsabilidad derivada de las infracciones y de las sanciones tributarias*

### **Artículo 193. Extinción de la responsabilidad derivada de las infracciones tributarias.**

1. La responsabilidad derivada de las infracciones tributarias se extinguirá por el fallecimiento del sujeto infractor y por el transcurso del plazo de prescripción para imponer las correspondientes sanciones.

2. El plazo de prescripción para imponer sanciones tributarias será de cuatro años y comenzará a contarse desde el momento en que se cometieron las correspondientes infracciones.

3. El plazo de prescripción para imponer sanciones tributarias se interrumpirá:

a) Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del interesado, conducente a la imposición de la sanción tributaria.

Las acciones administrativas conducentes a la regularización de la situación tributaria del obligado interrumpirán el plazo de prescripción de la potestad administrativa para imponer las sanciones tributarias que puedan derivarse de dicha regularización.

b) Por la interposición de recursos o reclamaciones de cualquier clase, por el planteamiento de un conflicto ante la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico, por la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción penal o por la presentación de denuncia ante el Ministerio Fiscal, así como por las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado tributario en el curso de dichos procedimientos.

No se considerará interrumpido el plazo de prescripción en los supuestos en que la interrupción se hubiera producido por la presentación de recursos o reclamaciones de cualquier clase, cuando los citados recursos o reclamaciones presentados por el obligado tributario hubieran sido estimados en su integridad con anulación del acto administrativo frente al que los mismos se hubieran interpuesto.

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.<sup>131</sup>

4. La prescripción se aplicará de oficio por la Administración tributaria, sin necesidad de que la invoque el interesado.

### **Artículo 194. Extinción de las sanciones tributarias.**

---

<sup>131</sup> Este párrafo ha sido adicionado por el apartado cincuenta del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

1. Las sanciones tributarias se extinguen por el pago o cumplimiento, por prescripción del derecho para exigir su pago, por compensación, por condonación y por el fallecimiento de todos los obligados a satisfacerlas.

2. Será de aplicación a las sanciones tributarias lo dispuesto en el capítulo IV del Título II de esta Norma Foral, así como las normas comprendidas en el capítulo V del Título III.

3.<sup>132</sup> 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.

4. Las sanciones tributarias ingresadas indebidamente tendrán la consideración de ingresos indebidos a los efectos de esta Norma Foral.

### **Capítulo III. Infracciones y sanciones tributarias**

#### **Artículo 195. Infracción tributaria por dejar de ingresar la deuda tributaria que debiera resultar de una autoliquidación.<sup>133</sup>**

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.

---

<sup>132</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado cincuenta y uno del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017). Ver disposición transitoria única.

<sup>133</sup> Este artículo ha sido modificado por el apartado cincuenta y dos del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017). Ver disposición transitoria única.

**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.

**Artículo 196. Infracción tributaria por incumplir la obligación de presentar de forma completa y correcta declaraciones o documentos necesarios para practicar liquidaciones.<sup>134</sup>**

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.

**Artículo 197. Infracción tributaria por obtener indebidamente devoluciones.<sup>135</sup>**

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.

---

<sup>134</sup> Este artículo ha sido modificado por el apartado cincuenta y tres del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017). Ver disposición transitoria única.

<sup>135</sup> Este artículo ha sido modificado por el apartado cincuenta y cuatro del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017). Ver disposición transitoria única.

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.»

**Artículo 198. Infracción tributaria por solicitar indebidamente devoluciones, beneficios o incentivos fiscales.**

1. Constituye infracción tributaria solicitar indebidamente devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo mediante la omisión de datos relevantes o la inclusión de datos falsos en autoliquidaciones o declaraciones, sin que las devoluciones se hayan obtenido.

La base de la sanción será la cantidad indebidamente solicitada.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 15 por 100.

2. Asimismo, constituye infracción tributaria solicitar indebidamente beneficios o incentivos fiscales mediante la omisión de datos relevantes o la inclusión de datos falsos siempre que, como consecuencia de dicha conducta, no proceda imponer al mismo sujeto sanción por alguna de las infracciones previstas en los artículos 195, 196 ó 199 de esta Norma Foral, o en el primer apartado de este artículo.

La infracción tributaria prevista en este apartado se sancionará con multa pecuniaria fija de 300 euros.

**Artículo 199. Infracción tributaria por determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos tributarios aparentes.**

1. Constituye infracción tributaria determinar o acreditar improcedentemente 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.

También se incurre en esta infracción cuando se declare incorrectamente la renta neta, las cuotas repercutidas, las cantidades o cuotas a deducir o los incentivos fiscales de un período impositivo, sin que se produzca falta de ingreso u obtención indebida de devoluciones por haberse compensado en un procedimiento de gestión o de inspección cantidades pendientes de compensación, deducción o aplicación.

2. La base de la sanción será el importe de las cantidades indebidamente determinadas o acreditadas. En el supuesto previsto en el segundo párrafo del apartado anterior, se entenderá que la cantidad indebidamente determinada o acreditada es el incremento de la renta neta o de las cuotas repercutidas, o la minoración de las cantidades o cuotas a deducir o de los incentivos fiscales, del período impositivo.

3. La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 10 por 100 si se trata de partidas a compensar o deducir en la base imponible, o del 30 por 100 si se trata de partidas a deducir en la cuota o de créditos tributarios aparentes.

4. Las sanciones impuestas conforme a lo previsto en este artículo serán deducibles en la parte proporcional correspondiente de las que pudieran proceder por las infracciones cometidas ulteriormente por el mismo sujeto infractor como consecuencia de la compensación o deducción de los conceptos aludidos, sin que el importe a deducir pueda exceder de la sanción correspondiente a dichas infracciones.

**Artículo 200. Infracción tributaria por imputar incorrectamente o no imputar bases imponibles, rentas o resultados por las entidades sometidas a un régimen de imputación de rentas.**

1. Constituye infracción tributaria imputar incorrectamente o no imputar bases imponibles o resultados a los socios o miembros por las entidades sometidas a un régimen de imputación de rentas. Esta acción u omisión no constituirá infracción por la parte de las bases o resultados que hubiese dado lugar a la imposición de una sanción a la entidad sometida al régimen de imputación de rentas por la comisión de las infracciones de los artículos 195, 196 ó 197 de esta Norma Foral.

2. La base de la sanción será el importe de las cantidades no imputadas. En el supuesto de cantidades imputadas incorrectamente, la base de la sanción será el importe que resulte de sumar las diferencias con signo positivo, sin compensación con las diferencias negativas, entre las cantidades que debieron imputarse a cada socio o miembro y las que se imputaron a cada uno de ellos.

3. La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 40 por 100.

**Artículo 201. Infracción tributaria por imputar incorrectamente deducciones, bonificaciones y pagos a cuenta por las entidades sometidas a un régimen de imputación de rentas.**

1. Constituye infracción tributaria imputar incorrectamente deducciones, bonificaciones y pagos a cuenta a los socios o miembros por las entidades sometidas al régimen de imputación de rentas. Esta acción no constituirá infracción por la parte de las cantidades incorrectamente imputadas a los socios o partícipes que hubiese dado lugar a la imposición de una sanción a la entidad sometida a un régimen de imputación de rentas por la comisión de las infracciones de los artículos 195, 196 ó 197 de esta Norma Foral.

2. La base de la sanción será el importe que resulte de sumar las diferencias con signo positivo, sin compensación con las diferencias negativas, entre las cantidades que debieron imputarse a cada socio o miembro y las que se imputaron a cada uno de ellos.

3. La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 75 por 100.

**Artículo 202. Infracción tributaria por no presentar en plazo autoliquidaciones o declaraciones sin que se produzca perjuicio económico o por incumplir la obligación de comunicar el domicilio fiscal.**

1. Constituye infracción tributaria no presentar en plazo autoliquidaciones o declaraciones, siempre que no se haya producido o no se pueda producir perjuicio económico a la Hacienda pública.

La sanción consistirá en:

- a) Con carácter general, multa pecuniaria fija de 200 euros.
- b) Si se trata de declaraciones censales o la relativa a la comunicación de la designación del representante de personas o entidades cuando así lo establezca la normativa, multa pecuniaria fija de 400 euros.
- c) Si se trata 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, multa pecuniaria fija de 20 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma persona o entidad que hubiera debido incluirse en la declaración, con un mínimo de 300 euros y un máximo de 20.000 euros.

**2.** No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, si las autoliquidaciones o declaraciones se presentan fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria, la sanción y los límites mínimo y máximo serán la mitad de los previstos en el apartado anterior.

Si se hubieran presentado en plazo autoliquidaciones o declaraciones incompletas, inexactas o con datos falsos y posteriormente se presentara fuera de plazo sin requerimiento previo una autoliquidación o declaración complementaria o sustitutiva de las anteriores, no se producirán las infracciones a que se refieren los artículos 198 y 203 de esta Norma Foral en relación con las autoliquidaciones o declaraciones presentadas en plazo y se impondrá la sanción que resulte de la aplicación de este apartado respecto de lo declarado fuera de plazo.

**3.** Si se hubieran realizado requerimientos, la sanción prevista en el apartado 1 de este artículo será compatible con la establecida para la resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria en el Artículo 208 de esta Norma Foral por la desatención de los requerimientos realizados.

**4.** También constituye infracción tributaria incumplir la obligación de comunicar el domicilio fiscal o el cambio del mismo por las personas físicas que no realicen actividades económicas.

La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 100 euros.

**Artículo 203. Infracción tributaria por presentar incorrectamente autoliquidaciones o declaraciones sin que se produzca perjuicio económico o contestaciones a requerimientos individualizados de información.**

**1.** Constituye infracción tributaria presentar de forma incompleta, inexacta o con datos falsos autoliquidaciones o declaraciones, siempre que no se haya producido o no se pueda producir perjuicio económico a la Hacienda pública, o contestaciones a requerimientos individualizados de información.

**2.** La sanción consistirá en:

- a) Con carácter general, si se presentan autoliquidaciones o declaraciones incompletas o inexactas, multa pecuniaria fija de 150 euros. En el caso de declaraciones con datos falsos, la multa ascenderá a 250 euros.

- b) Si se presentan declaraciones censales incompletas, inexactas o con datos falsos, multa pecuniaria fija de 250 euros.
- c) Tratándose de requerimientos individualizados o 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, que no tengan por objeto datos expresados en magnitudes monetarias y hayan sido contestados o presentadas de forma incompleta, inexacta o con datos falsos, multa pecuniaria fija de 200 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma persona o entidad omitido, inexacto o falso.

En el supuesto de datos expresados en magnitudes monetarias la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional de hasta el 2 por 100 del importe de las operaciones no declaradas o declaradas incorrectamente, con un mínimo de 500 euros.

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

**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.<sup>136</sup>**

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.

**Artículo 205. Infracción tributaria por incumplir obligaciones contables y registrales.**

1. Constituye infracción tributaria el incumplimiento de obligaciones contables y registrales.

---

<sup>136</sup> Este artículo ha sido modificado por el apartado cincuenta y cinco del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

**2. La sanción consistirá en:**

- a) Con carácter general, multa pecuniaria fija de 150 euros.
- b) La inexactitud u omisión de operaciones en la contabilidad o en los libros y registros exigidos por las normas tributarias, así como la utilización de cuentas con significado distinto del que les corresponda, según su naturaleza, que dificulte la comprobación de la situación tributaria del obligado, multa pecuniaria proporcional del 1 por 100 de los cargos, abonos o anotaciones omitidos, inexactos, falseados o recogidos en cuentas con significado distinto del que les corresponda, con un mínimo de 150 y un máximo de 6.000 euros.
- c)<sup>137</sup> 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)<sup>138</sup> 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.
- e) El retraso en más de cuatro meses en la llevanza de la contabilidad o de los libros y registros establecidos por las normas tributarias, multa pecuniaria fija de 300 euros.
- f) La utilización de libros y registros sin haber sido diligenciados o habilitados o haberlo sido fuera de plazo por la Administración cuando la normativa tributaria exija dicho requisito, multa pecuniaria fija de 300 euros.

---

<sup>137</sup> Esta letra ha sido modificada por el apartado cincuenta y seis del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

<sup>138</sup> Esta letra ha sido modificada por el apartado cincuenta y seis del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

g)<sup>139</sup> 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.

## **Artículo 206. Infracción tributaria por incumplir obligaciones de facturación o documentación.**

1. Constituye infracción tributaria el incumplimiento de las obligaciones de facturación.

2. La sanción consistirá en:

a) Cuando se incumplan los requisitos exigidos por la normativa reguladora de la obligación de facturación, entre otros, los relativos a la expedición, remisión, rectificación y conservación de facturas o documentos sustitutivos, salvo lo dispuesto en las letras siguientes de este apartado, multa pecuniaria proporcional del 1 por 100 del importe del conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción.

b)<sup>140</sup> 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 acremente 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.

c) Cuando el incumplimiento consista en la expedición de facturas o documentos sustitutivos con datos falsos o falseados, multa pecuniaria proporcional del 75 por 100 del importe del conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción.

3. Cuando el incumplimiento afecte a más del 20 por 100 del importe de las operaciones sujetas al deber de facturación en relación con el tributo u obligación tributaria y período objeto de la comprobación o investigación, o cuando como consecuencia de dicho incumplimiento, la Administración tributaria

---

<sup>139</sup> Esta letra ha sido adicionada por el apartado cincuenta y siete del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

<sup>140</sup> Esta letra ha sido modificada por el apartado cincuenta y ocho del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

no pueda conocer el importe de las operaciones sujetas al deber de facturación, se incrementará en un 100 por 100 la cuantía resultante de la sanción.

**4.** También constituye infracción el incumplimiento de las obligaciones relativas a la correcta expedición o utilización de los documentos de circulación exigidos por la normativa de los impuestos especiales.

La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 150 euros por cada documento incorrectamente expedido o utilizado.

Cuando el incumplimiento afecte a más del 20 por 100 de los documentos de circulación expedidos o utilizados en el período objeto de comprobación o investigación, se incrementará en un 100 por 100 la cuantía resultante de la sanción.

No obstante, en los supuestos en los que el incumplimiento de tales obligaciones constituya infracción tipificada en la normativa reguladora de dichos impuestos, se aplicará la sanción establecida en la misma.

#### **Artículo 207. Infracción tributaria por incumplir las obligaciones relativas a la utilización del número de identificación fiscal o de otros números o códigos.<sup>141</sup>**

**1.** Constituye infracción tributaria el incumplimiento de las obligaciones relativas a la utilización del número de identificación fiscal y de otros números o códigos establecidos por la normativa tributaria.

**2.** La sanción consistirá en:

a) Con carácter general, multa pecuniaria fija de 150 euros.

b) Cuando se trate del incumplimiento de los deberes que específicamente incumben a las entidades de crédito en relación con la utilización del número de identificación fiscal en las cuentas u operaciones, multa pecuniaria proporcional del 5 por 100 de las cantidades indebidamente abonadas o cargadas o del importe de la operación o depósito que debería haberse cancelado, con un mínimo de 1.000 euros.

Si el incumplimiento se refiere al libramiento o abono de los cheques al portador, multa pecuniaria proporcional del 5 por 100 del valor facial del efecto, con un mínimo de 1.000 euros.

**3.** También constituye infracción tributaria comunicar datos falsos o falseados en las solicitudes de número de identificación fiscal provisional o definitivo. La infracción prevista en este apartado será sancionada con multa pecuniaria fija de 30.000 euros.

#### **Artículo 208. Infracción tributaria por resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria.<sup>142</sup>**

---

<sup>141</sup> Este artículo ha sido modificado por el apartado ocho del artículo 9 de la NORMA FORAL 3/2008, de 9 de julio, por la que se aprueban medidas fiscales para incentivar la actividad económica, de adaptación del Impuesto sobre Sociedades a la reforma contable y otras medidas tributarias. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 11-07-2008).

**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:**

---

<sup>142</sup> Este artículo ha sido modificado por el apartado cincuenta y nueve del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

- 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 el 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.<sup>º</sup> 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.<sup>º</sup> 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.<sup>º</sup> 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.<sup>º</sup> 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.<sup>º</sup> y en la letra c') del número 2.<sup>º</sup> 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.

### **Artículo 209. Infracción tributaria por incumplir el deber de sigilo exigido a los retenedores y a los obligados a realizar ingresos a cuenta.**

**1.** Constituye infracción tributaria el incumplimiento del deber de sigilo que el Artículo 92 de esta Norma Foral exige a retenedores y obligados a realizar ingresos a cuenta.

**2.** La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 300 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma persona o entidad que hubiera sido comunicado indebidamente.

### **Artículo 210. Infracción tributaria por incumplir la obligación de comunicar correctamente datos al pagador de rentas sometidas a retención o ingreso a cuenta.**

**1.** Constituye infracción tributaria no comunicar datos o comunicar datos falsos, incompletos o inexacts al pagador de rentas sometidas a retención o ingreso a cuenta, cuando se deriven de ello retenciones o ingresos a cuenta inferiores a los procedentes.

**2.** La sanción consistirá en:

a) Multa pecuniaria proporcional del 35 por 100, cuando el obligado tributario tenga obligación de presentar autoliquidación que incluya las rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta.

- b) Multa pecuniaria proporcional del 70 por 100, cuando el obligado tributario no tenga obligación de presentar autoliquidación que incluya las rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta.

En ambos supuestos, la base de la sanción será la diferencia entre la retención o ingreso a cuenta procedente y la efectivamente practicada durante el período de aplicación de los datos falsos, incompletos o inexactos.

Asimismo, en ambos supuestos la multa será incrementada en un 10% cuando se hayan proporcionado por el sujeto pasivo datos falsos.

**Artículo 211. Infracción por incumplir la obligación de entregar el certificado de retenciones o ingresos a cuenta y por incumplir otras obligaciones establecidas en la normativa reguladora de cada tributo.**

1. Constituye infracción tributaria el incumplimiento de la obligación de entregar el certificado de retenciones o ingresos a cuenta practicados a los obligados tributarios perceptores de las rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta.

La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 150 euros.

2. Constituye infracción tributaria el incumplimiento de las obligaciones o deberes tributarios exigidos a los obligados por la normativa reguladora de cada tributo, cuando no constituyan infracciones de las tipificadas en este capítulo o en otra Norma Foral y no operen como tributo de graduación de la sanción a imponer por la comisión de otra infracción tributaria.

La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 150 euros.

**Artículo 211 bis. Infracción en supuestos de aplicación de la cláusula antielusión.<sup>143</sup>**

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.

---

<sup>143</sup> Este artículo ha sido adicionado por el apartado sesenta del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

**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.

## **Capítulo IV. Procedimiento sancionador en materia tributaria**

### **Artículo 212. Regulación del procedimiento sancionador en materia tributaria.**

El procedimiento sancionador en materia tributaria se regulará:

- a) Por las normas especiales establecidas en este Título y la normativa reglamentaria dictada en su desarrollo.
- b) En su defecto, por las normas reguladoras del procedimiento sancionador en materia administrativa.

### **Artículo 213. Procedimiento para la imposición de sanciones tributarias.<sup>144</sup>**

---

<sup>144</sup> Este artículo ha sido modificado por el apartado sesenta y uno del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La

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.<sup>a</sup> del capítulo II del título III de esta Norma Foral.

#### **Artículo 214. Iniciación del procedimiento sancionador en materia tributaria.**

1. El procedimiento sancionador en materia tributaria se iniciará siempre de oficio, mediante la notificación del acuerdo del órgano competente.
- 2.<sup>145</sup> Los procedimientos sancionadores que se incoen como consecuencia de un procedimiento de gestión o de inspección, no podrán iniciarse respecto a la persona o entidad que hubiera sido objeto del procedimiento una vez transcurrido el plazo de seis meses desde que se hubiese notificado o se entendiese notificada la correspondiente liquidación o resolución.

Los procedimientos sancionadores que se incoen para la imposición de las sanciones a que se refiere el artículo 190 de esta Norma Foral deberán iniciarse en el plazo de seis meses desde que se hubiese notificado o se entendiese notificada la sanción pecuniaria a que se refiere dicho precepto.

#### **Artículo 215. Instrucción del procedimiento sancionador en materia tributaria.**

1. En la instrucción del procedimiento sancionador serán de aplicación las normas especiales sobre el desarrollo de las actuaciones y procedimientos tributarios a las que se refiere el Artículo 95 de esta Norma Foral.
2. Los datos, pruebas o circunstancias que obren o hayan sido obtenidos en alguno de los procedimientos de aplicación de los tributos regulados en el Título III de esta Norma Foral y vayan a ser tenidos en cuenta en el procedimiento sancionador deberán incorporarse formalmente al mismo antes de la propuesta de resolución.
3. En el curso del procedimiento sancionador se podrán adoptar medidas cautelares de acuerdo con lo dispuesto en el Artículo 143 de esta Norma Foral.

---

modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

<sup>145</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado dieciséis del artículo 1 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

**4.** Concluidas las actuaciones, se formulará propuesta de resolución en la que se recogerán de forma motivada los hechos, su calificación jurídica y la infracción que aquéllos puedan constituir o la declaración, en su caso, de inexistencia de infracción o responsabilidad.

En la propuesta de resolución se concretará, asimismo, la sanción propuesta con indicación de los criterios de graduación aplicados, con motivación adecuada de la procedencia de los mismos.

La propuesta de resolución será notificada al interesado, indicándole la puesta de manifiesto del expediente y concediéndole un plazo de 15 días para que alegue cuanto considere conveniente y presente los documentos, justificantes y pruebas que estime oportunos.

#### **Artículo 216. Procedimiento abreviado.**

**1.** Si al tiempo de iniciarse el expediente sancionador se encontrasen en poder del órgano competente todos los elementos de hecho que permitan formular la propuesta de imposición de sanción, el documento de notificación de iniciación del procedimiento sancionador tendrá, además, el carácter de propuesta de resolución, advirtiéndolo así a los interesados a efectos de la puesta de manifiesto del expediente y concediéndoles un plazo de quince días para que aleguen lo que a su derecho convenga y presenten, en su caso, los documentos, justificaciones y pruebas que estimen oportunos.

**2.** Finalizado el plazo de alegaciones sin que se hayan formulado alegaciones o renunciado de forma expresa al plazo previsto para la presentación de las mismas, o cuando el infractor o responsable manifieste expresamente su conformidad con la propuesta formulada, se entenderá producida la notificación de la resolución en los términos de la propuesta si, transcurrido el plazo de un mes desde la notificación de la misma, no se ha notificado al interesado acuerdo expreso del órgano competente para resolver modificándola, o bien se ordene practicar actuaciones complementarias.

A tales efectos, la propuesta de resolución deberá contener indicación de la forma y momento en que puede entenderse producida la notificación de la resolución, de acuerdo con lo señalado en el párrafo anterior, de los medios de impugnación que puedan ser ejercidos, plazos y órganos ante quienes habrán de ser interpuestos y, en su caso, del lugar, plazo y forma en que debe ser satisfecha la sanción.

Será fecha determinante para el cómputo de los plazos de ingreso y para la interposición de recursos o reclamaciones, aquélla en que se entienda producida la notificación de la resolución.

**3.** En los procedimientos sancionadores iniciados por los órganos de gestión tributaria, el plazo de un mes a que se refiere el párrafo primero del apartado dos anterior será de quince días, coincidiendo con el plazo de alegaciones. En este caso, y a los exclusivos efectos resolutorios de la propuesta, ésta deberá ir firmada por el órgano competente para resolver, además de incluir el contenido a que hace referencia el párrafo segundo del apartado 2 anterior.

#### **Artículo 217. Terminación del procedimiento sancionador en materia tributaria.**

1. El procedimiento sancionador en materia tributaria terminará mediante resolución o por caducidad.
2. El procedimiento sancionador en materia tributaria deberá concluir en el plazo máximo de seis meses contados desde la notificación de la comunicación de inicio del procedimiento.

Se entenderá que el procedimiento concluye en la fecha en que se notifique o se entienda notificado el acto administrativo de resolución del mismo.

A efectos de entender cumplida la obligación de notificar y de computar el plazo de resolución serán aplicables las reglas contenidas en el apartado 2 del Artículo 100 de esta Norma Foral.

3. La resolución expresa del procedimiento sancionador en materia tributaria contendrá la fijación de los hechos, la valoración de las pruebas practicadas, la determinación de la infracción cometida, la identificación de la persona o entidad infractora y la cuantificación de la sanción que se impone, con indicación de los criterios de graduación de la misma y, en su caso, de la reducción prevista en el Artículo 192 de esta Norma Foral. En su caso, contendrá la declaración de inexistencia de infracción o responsabilidad.
4. El vencimiento del plazo establecido en el apartado 2 de este artículo sin que se haya notificado o se entienda notificada la resolución expresa producirá la caducidad del procedimiento.

La declaración de caducidad podrá dictarse de oficio o a instancia del interesado y ordenará el archivo de las actuaciones. Dicha caducidad impedirá la iniciación de un nuevo procedimiento sancionador.

5. Son órganos competentes para la imposición de sanciones:
  - a) El Consejo de Diputados, si consisten en la suspensión del ejercicio de profesiones oficiales, empleo o cargo público.
  - b) El Diputado Foral del Departamento para la Fiscalidad y las Finanzas, el órgano competente de las entidades locales u órganos en quienes deleguen, cuando consistan en la pérdida del derecho a aplicar beneficios o incentivos fiscales cuya concesión les corresponda, o de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas o en la prohibición para contratar con la Administración pública correspondiente.
  - c) El órgano competente para el reconocimiento del beneficio o incentivo fiscal, cuando consistan en la pérdida del derecho a aplicar el mismo, salvo lo dispuesto en la letra b) anterior.
  - d) El órgano competente para liquidar o el órgano superior inmediato de la unidad administrativa que ha propuesto el inicio del procedimiento sancionador, en los demás supuestos.

## **Artículo 218. Recursos contra sanciones.**

1. El acto de resolución del procedimiento sancionador podrá ser objeto de recurso o reclamación independiente.

En el supuesto de que el contribuyente impugne también la deuda tributaria, se acumularán ambos recursos o reclamaciones, siendo competente el que conozca la impugnación contra la deuda.

**2.<sup>146</sup>** La interposición en tiempo y forma de un recurso o reclamación administrativa contra una sanción producirá los siguientes efectos:

- a) La ejecución de las sanciones quedará automáticamente suspendida en período voluntario sin necesidad de aportar garantías hasta que sean firmes en vía administrativa.
- b) No se exigirán intereses de demora por el tiempo que transcurra hasta la finalización del plazo de pago en período voluntario abierto por la notificación de la resolución que ponga fin a la vía administrativa, exigiéndose intereses de demora a partir del día siguiente a la finalización de dicho plazo.
- c) Se perderá la reducción por conformidad del obligado tributario conforme a lo dispuesto en el artículo 192 de esta Norma Foral.

Lo dispuesto en los párrafos anteriores de este apartado se aplicará a los efectos de suspender las sanciones tributarias objeto de derivación de responsabilidad, tanto en el caso de que la sanción fuese recurrida por el sujeto infractor, como cuando en ejercicio de lo dispuesto en el artículo 179.5 de esta Norma Foral dicha sanción sea recurrida por el responsable. En ningún caso será objeto de suspensión automática por este precepto la deuda tributaria objeto de derivación.

Tampoco se suspenderán con arreglo a este precepto las responsabilidades por el pago de deudas previstas en el artículo 42.4 de esta Norma Foral.

## **TITULO V.**

### **REVISION EN VIA ADMINISTRATIVA**

#### **Capítulo I. Normas comunes**

##### **Artículo 219. Medios de revisión.**

**1.** Los actos y actuaciones de aplicación de los tributos y los actos de imposición de sanciones tributarias podrán revisarse, conforme a lo establecido en los capítulos siguientes, mediante:

- a) Los procedimientos especiales de revisión.
- b) El recurso de reposición.
- c) Las reclamaciones económico-administrativas.

---

<sup>146</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado diecisiete del artículo 1 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

**2.** Las resoluciones firmes del órgano económico-administrativo, así como los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones sobre los que hubiera recaído resolución económico-administrativa, no podrán ser revisados en vía administrativa, cualquiera que sea la causa alegada, salvo en los supuestos de nulidad de pleno derecho previstos en el Artículo 224, rectificación de errores del Artículo 227 y recurso extraordinario de revisión regulado en el Artículo 246 de esta Norma Foral.

Las resoluciones del órgano económico-administrativo podrán ser declaradas lesivas conforme a lo previsto en el Artículo 225 de esta Norma Foral.

**3.** Cuando hayan sido confirmados por sentencia judicial firme, no serán revisables en ningún caso los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones ni las resoluciones de las reclamaciones económico-administrativas.

**4.<sup>147</sup>** La revisión del instrumento de ejecución al que se refiere el artículo 171 bis de esta Norma Foral se llevará a cabo por el Estado o entidad internacional o supranacional requirente de la asistencia mutua, salvo que las normas reguladoras de la misma establezcan otra cosa.

La revisión de las diligencias de embargo y demás actuaciones de la Administración tributaria derivadas de una solicitud de cobro recibida, se llevará a cabo por los órganos revisores establecidos en la presente Norma Foral y en su normativa de desarrollo.

### **Artículo 219 bis. Iniciación por medios electrónicos.<sup>148</sup>**

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.

### **Artículo 220. Capacidad y representación, prueba, notificaciones y plazos de resolución.**

**1.** En los procedimientos especiales de revisión, recursos y reclamaciones previstos en este título serán de aplicación las normas sobre capacidad y representación establecidas en la Sección 4.<sup>a</sup> del Capítulo II del Título II de esta Norma Foral, y las normas sobre prueba y notificaciones establecidas en las Secciones 2.<sup>a</sup> y 3.<sup>a</sup> del Capítulo II del Título III de esta Norma Foral.

---

<sup>147</sup> Este apartado ha sido adicionado por el apartado veinte del artículo 5 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

<sup>148</sup> Este artículo ha sido adiconado por el apartado sesenta y dos del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

**2.** Lo dispuesto en el apartado anterior se aplicará teniendo en consideración las especialidades reguladas en el capítulo IV de este título.

**3.** A efectos del cómputo de los plazos de resolución previstos en este título será de aplicación lo dispuesto en el apartado 2 del Artículo 100 de esta Norma Foral.

## **Artículo 221. Motivación de las resoluciones.**

**1.** Las resoluciones de los procedimientos especiales de revisión, recursos y reclamaciones regulados en este título deberán ser motivadas, con sucinta referencia a hechos y fundamentos de derecho.

**2.** También deberán motivarse los actos dictados en estos procedimientos relativos a las siguientes cuestiones:

- a) La inadmisión de escritos de cualquier clase presentados por los interesados.
- b) La suspensión de la ejecución de los actos impugnados, la denegación de la suspensión y la inadmisión a trámite de la solicitud de suspensión.
- c) La abstención de oficio para conocer o seguir conociendo del asunto por razón de la materia.
- d) La procedencia o improcedencia de la recusación, la denegación del recibimiento a prueba o de cualquier diligencia de ella y la caducidad de la instancia.
- e) Los que limiten derechos subjetivos de los interesados en el procedimiento.
- f) La suspensión del procedimiento o las causas que impidan la continuación del mismo.

## **Artículo 222. Suspensión de la ejecución del acto recurrido.**

**1.<sup>149</sup>** 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.

---

<sup>149</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado sesenta y tres del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

**2.** Las garantías necesarias para obtener la suspensión automática a la que se refiere el apartado anterior serán exclusivamente las siguientes:

- a) Depósito de dinero o valores públicos.
- b) Aval o fianza de carácter solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución.
- c) Fianza personal y solidaria prestada por otros contribuyentes del Territorio Histórico de Gipuzkoa de reconocida solvencia, sólo para los débitos que no excedan de la cuantía que a estos efectos se establezca en la normativa tributaria.

**3.** Cuando el interesado no pueda aportar las garantías necesarias para obtener la suspensión a que se refiere el apartado anterior, se acordará la suspensión previa prestación de otras garantías que se estimen suficientes.

**4.** Sin perjuicio de lo anterior, podrá acordarse la suspensión de la ejecución del acto impugnado:

- a) Con dispensa total o parcial de garantías cuando dicha ejecución pudiera causar perjuicios de difícil o imposible reparación, en los términos previstos reglamentariamente.

En el supuesto al que se refiere esta letra, se podrá modificar la resolución sobre la suspensión cuando se aprecie que no se mantienen las condiciones que motivaron la misma, cuando las garantías aportadas hubieran perdido valor o efectividad, o cuando se conozca la existencia de otros bienes o derechos susceptibles de ser entregados en garantía que no hubieran sido conocidos en el momento de dictarse la resolución sobre la suspensión.

b) Sin necesidad de aportar garantía cuando se aprecie que al dictarlo se ha podido incurrir en error aritmético, material o de hecho.

c) Cuando se trate de actos que no tengan por objeto una deuda tributaria o cantidad líquida y así lo solicite el interesado y justifique que su ejecución pudiera causar perjuicios de imposible o difícil reparación.

**5.** Si el recurso no afecta a la totalidad de la deuda tributaria, la suspensión se referirá a la parte recurrida, quedando obligado el recurrente a ingresar la cantidad restante.

**6.<sup>150</sup>** 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.

---

<sup>150</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado sesenta y tres del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017). Ver disposición transitoria única.

**7.<sup>151</sup>** La suspensión producida en el recurso de reposición se podrá mantener en la vía económico-administrativa en las condiciones que se determinen reglamentariamente.

**8.<sup>152</sup>** Se mantendrá la suspensión producida en vía administrativa cuando el interesado comunique a la Administración tributaria en el plazo de interposición del recurso contencioso-administrativo que ha promovido dicho recurso y ha solicitado la suspensión en el mismo. Dicha suspensión continuará, siempre que la garantía que se hubiese aportado en vía administrativa conserve su vigencia y eficacia, hasta que el órgano judicial adopte la decisión que corresponda en relación con la suspensión solicitada.

Tratándose de sanciones, la suspensión se mantendrá, en los términos previstos en el párrafo anterior y sin necesidad de prestar garantía, hasta que se adopte la decisión judicial.

**9.<sup>153</sup>** La ejecución del acto o resolución impugnado mediante un recurso extraordinario de revisión no podrá suspenderse en ningún caso.

**10.<sup>154</sup>** Cuando deba ingresarse total o parcialmente el importe derivado del acto impugnado como consecuencia de la resolución del recurso o reclamación, se liquidará interés de demora por todo el período de suspensión, sin perjuicio de lo previsto en el apartado 4 del Artículo 26 y en el apartado 2 del Artículo 218 de esta Norma Foral.

## **Capítulo II. Procedimientos especiales de revisión**

### **Artículo 223. Clases de procedimientos especiales de revisión.**

Son procedimientos especiales de revisión los de:

- a) Revisión de actos nulos de pleno derecho.
- b) Declaración de lesividad de actos anulables.
- c) Revocación.

---

<sup>151</sup> Este apartado ha sido renumerado por el apartado sesenta y tres del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

<sup>152</sup> Este apartado ha sido renumerado por el apartado sesenta y tres del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

<sup>153</sup> Este apartado ha sido renumerado por el apartado sesenta y tres del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

<sup>154</sup> Este apartado ha sido renumerado por el apartado sesenta y tres del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

- d) Rectificación de errores.
- e) Devolución de ingresos indebidos.

### ***Sección 1ª. Procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho***

#### **Artículo 224. Declaración de nulidad de pleno derecho.**

**1.** Podrá declararse la nulidad de pleno derecho de los actos dictados en materia tributaria, así como de las resoluciones del órgano económico-administrativo, que hayan puesto fin a la vía administrativa o que no hayan sido recurridos en plazo, en los siguientes supuestos:

- a) Que lesionen los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional.
- b) Que hayan sido dictados por órgano manifiestamente incompetente por razón de la materia o del territorio.
- c) Que tengan un contenido imposible.
- d) Que sean constitutivos de infracción penal o se dicten como consecuencia de ésta.
- e) Que hayan sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para ello o de las normas que contienen las reglas esenciales para la formación de la voluntad en los órganos colegiados.
- f) Los actos expresos o presuntos contrarios al ordenamiento jurídico por los que se adquieren facultades o derechos cuando se carezca de los requisitos esenciales para su adquisición.
- g) Cualquier otro que se establezca expresamente en una Norma Foral o ley.

**2.** El procedimiento para declarar la nulidad a que se refiere este artículo podrá iniciarse:

- a) Por acuerdo del órgano que dictó el acto o de su superior jerárquico.
- b) A instancia del interesado.

**3.** Se podrá acordar motivadamente la inadmisión a trámite de las solicitudes formuladas por los interesados, sin necesidad de recabar dictamen del órgano consultivo, cuando el acto no sea firme en vía administrativa o la solicitud no se base en alguna de las causas de nulidad del apartado 1 de este artículo o carezca manifiestamente de fundamento, así como en el supuesto de que se hubieran desestimado en cuanto al fondo otras solicitudes sustancialmente iguales.

**4.** En el procedimiento se dará audiencia al interesado y serán oídos aquellos a quienes reconoció derechos el acto o cuyos intereses resultaron afectados por el mismo.

La declaración de nulidad requerirá dictamen favorable previo de la Comisión Jurídica Asesora del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

5. En el ámbito de las competencias de la Diputación Foral de Gipuzkoa, la resolución de este procedimiento corresponderá a la Diputada Foral o Diputado Foral del Departamento para la Fiscalidad y las Finanzas, salvo que el acto que se declare nulo haya sido dictado por el Consejo de Diputados, correspondiendo en tal caso a este órgano la resolución.<sup>155</sup>

6. El plazo máximo para notificar resolución expresa será de un año desde que se presente la solicitud por el interesado o desde que se le notifique el acuerdo de iniciación de oficio del procedimiento.

El transcurso del plazo previsto en el párrafo anterior sin que se hubiera notificado resolución expresa producirá los siguientes efectos:

a) La caducidad del procedimiento iniciado de oficio, sin que ello impida que pueda iniciarse de nuevo otro procedimiento con posterioridad.

b) La desestimación por silencio administrativo de la solicitud, si el procedimiento se hubiera iniciado a instancia del interesado.

7. La resolución expresa o presunta o el acuerdo de inadmisión a trámite de las solicitudes de los interesados pondrán fin a la vía administrativa.

### *Sección 2<sup>a</sup>. Declaración de lesividad de actos anulables*

#### **Artículo 225. Declaración de lesividad.**

1. Fuera de los casos previstos en los artículos 224 y 227 de esta Norma Foral, la Administración tributaria no podrá anular en perjuicio de los interesados sus propios actos y resoluciones.

La Administración tributaria podrá declarar lesivos para el interés público sus actos y resoluciones favorables a los interesados que incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico, a fin de proceder a su posterior impugnación en vía contencioso-administrativa.

2. La declaración de lesividad no podrá adoptarse una vez transcurridos cuatro años desde que se notificó el acto administrativo y exigirá la previa audiencia de cuantos aparezcan como interesados en el procedimiento.

3. Transcurrido el plazo de seis meses desde la iniciación del procedimiento sin que se hubiera declarado la lesividad se producirá la caducidad del mismo.

4. En el ámbito de las competencias de la Diputación Foral de Gipuzkoa, la declaración de lesividad corresponderá al Consejo de Diputados.

### *Sección 3<sup>a</sup>. Revocación*

#### **Artículo 226. Revocación de los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones.**

---

<sup>155</sup> Este apartado 5 ha sido modificado por el artículo 7 de la NORMA FORAL 8/2006 de 1 de diciembre, por la que se aprueban determinadas medidas tributarias. Entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el BOG (BOG núm. 234, de 12-12-2006).

**1.** La Administración tributaria podrá revocar sus actos en beneficio de los interesados cuando se estime que infringen manifiestamente el ordenamiento jurídico, cuando circunstancias sobrevenidas que afecten a una situación jurídica particular pongan de manifiesto la improcedencia del acto dictado, o cuando en la tramitación del procedimiento se haya producido indefensión a los interesados.

La revocación no podrá constituir, en ningún caso, dispensa o exención no permitida por las normas tributarias, ni ser contraria al principio de igualdad, al interés público o al ordenamiento jurídico.

**2.** La revocación sólo será posible mientras no haya transcurrido el plazo de prescripción.

**3.** El procedimiento de revocación se iniciará siempre de oficio, y será competente para declararla el órgano que se determine reglamentariamente.

En el expediente, en su caso, se dará audiencia a los interesados y deberá incluirse, si lo estimara necesario el órgano competente, un informe del órgano con funciones de asesoramiento jurídico del Departamento para la Fiscalidad y las Finanzas sobre la procedencia de la revocación del acto.

**4.** El plazo máximo para notificar resolución expresa será de seis meses desde la notificación del acuerdo de iniciación del procedimiento.

Transcurrido el plazo establecido en el párrafo anterior sin que se hubiera notificado resolución expresa, se producirá la caducidad del procedimiento.

**5.** Las resoluciones que se dicten en este procedimiento pondrán fin a la vía administrativa.

#### *Sección 4<sup>a</sup>. Rectificación de errores*

#### **Artículo 227. Rectificación de errores.**

**1.** El órgano que hubiera dictado el acto o la resolución de la reclamación rectificará en cualquier momento, de oficio o a instancia del interesado, los errores materiales, de hecho o aritméticos, siempre que no hubiera transcurrido el plazo de prescripción.

En particular, se rectificarán por este procedimiento los actos y las resoluciones de las reclamaciones económico-administrativas en los que se hubiera incurrido en error de hecho que resulte de los propios documentos incorporados al expediente.

La resolución corregirá el error en la cuantía o en cualquier otro elemento del acto o resolución que se rectifica.

**2.** El plazo máximo para notificar resolución expresa será de seis meses desde que se presente la solicitud por el interesado o desde que se le notifique el acuerdo de iniciación de oficio del procedimiento.

El transcurso del plazo previsto en el párrafo anterior sin que se hubiera notificado resolución expresa producirá los siguientes efectos:

a) La caducidad del procedimiento iniciado de oficio, sin que ello impida que pueda iniciarse de nuevo otro procedimiento con posterioridad.

b) La desestimación por silencio administrativo de la solicitud, si el procedimiento se hubiera iniciado a instancia del interesado.

**3. Las resoluciones que se dicten en este procedimiento serán susceptibles de recurso de reposición y de reclamación económico-administrativa.**

### *Sección 5ª. Devolución de ingresos indebidos*

#### **Artículo 228. Procedimiento para la devolución de ingresos indebidos.**

**1.<sup>156</sup>** 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.

**2.** Cuando el derecho a la devolución se hubiera reconocido mediante el procedimiento previsto en el apartado 1 de este artículo o en virtud de un acto administrativo o una resolución económico-administrativa o judicial, se procederá a la ejecución de la devolución en los términos que reglamentariamente se establezcan.

**3.** Cuando el acto de aplicación de los tributos o de imposición de sanciones en virtud del cual se realizó el ingreso indebido hubiera adquirido firmeza, únicamente se podrá solicitar la devolución del mismo instando o promoviendo la revisión del acto mediante alguno de los procedimientos especiales de revisión establecidos en las letras a), c) y d) del Artículo 223 y mediante el recurso extraordinario de revisión regulado en el Artículo 246 de esta Norma Foral.

**4.** Cuando un obligado tributario considere que la presentación de una autoliquidación ha dado lugar a un ingreso indebido, podrá instar la rectificación

---

<sup>156</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado sesenta y cuatro del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

de la autoliquidación de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 4 del Artículo 116 de esta Norma Foral.

5. En la devolución de ingresos indebidos se liquidarán intereses de demora de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 2 del Artículo 32 de esta Norma Foral.

6. Las resoluciones que se dicten en este procedimiento serán susceptibles de recurso de reposición y de reclamación económico-administrativa.

## **Capítulo III. Recurso de reposición**

### **Artículo 229. Objeto y naturaleza del recurso de reposición.**

1. Los actos dictados por la Administración tributaria susceptibles de reclamación económico-administrativa podrán ser objeto de recurso potestativo de reposición, con arreglo a lo dispuesto en este capítulo.

2. El recurso de reposición deberá interponerse, en su caso, con carácter previo a la reclamación económico-administrativa.

Si el interesado interpusiera el recurso de reposición no podrá promover la reclamación económico-administrativa hasta que el recurso se haya resuelto de forma expresa o hasta que pueda considerarlo desestimado por silencio administrativo.

Cuando en el plazo establecido para recurrir se hubieran interpuesto recurso de reposición y reclamación económico-administrativa que tuvieran como objeto el mismo acto, se tramitará el presentado en primer lugar y se declarará inadmisible el segundo. Si se hubieran interpuesto simultáneamente, se tramitará el recurso de reposición.

### **Artículo 230. Iniciación y tramitación del recurso de reposición.**

1. El plazo para la interposición del recurso de reposición será de un mes contado a partir del día siguiente al de la notificación del acto recurrible. También podrá interponerse a partir del día siguiente a aquel en el que se produzcan los efectos del silencio administrativo.

Tratándose 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. Si el recurrente precisase del expediente para formular sus alegaciones, deberá comparecer durante el plazo de interposición del recurso para que se le ponga de manifiesto.

3. A los legitimados e interesados en el recurso de reposición les serán aplicables las normas establecidas al efecto para las reclamaciones económico-administrativas.

4. La reposición somete a conocimiento del órgano competente para su resolución todas las cuestiones de hecho o de derecho que ofrezca el expediente, hayan sido o no planteadas en el recurso, sin que en ningún caso se pueda empeorar la situación inicial del recurrente.

Si el órgano competente estima pertinente examinar y resolver cuestiones no planteadas por los interesados, las expondrá a los mismos para que puedan formular alegaciones.

## **Artículo 231. Resolución del recurso de reposición.**

**1.** Será competente para conocer y resolver el recurso de reposición el órgano que dictó el acto recurrido.

Tratándose de actos dictados por delegación y salvo que en ésta se diga otra cosa, el recurso de reposición se resolverá por el órgano delegado.

**2.** El órgano competente para conocer del recurso de reposición no podrá abstenerse de resolver, sin que pueda alegarse duda racional o deficiencia de los preceptos legales.

La resolución contendrá una exposición sucinta de los hechos y los fundamentos jurídicos adecuadamente motivados que hayan servido para adoptar el acuerdo.

**3.<sup>157</sup>** En ejecución de una resolución que estime total o parcialmente el recurso contra la liquidación de una obligación tributaria conexa 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 en el recurso, será de aplicación lo dispuesto en el artículo 26.5 de esta Norma Foral.»

**4.<sup>158</sup>** El plazo máximo para notificar la resolución será de tres meses contados desde el día siguiente al de presentación del recurso.

Transcurrido el plazo máximo para resolver sin haberse notificado resolución expresa, y siempre que se haya acordado la suspensión del acto recurrido, dejará de devengarse el interés de demora en los términos previstos en el apartado 4 del Artículo 26 de esta Norma Foral.

**5.<sup>159</sup>** Transcurrido el plazo de tres meses desde la interposición, el interesado podrá considerar desestimado el recurso al objeto de interponer la reclamación procedente.

---

<sup>157</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado sesenta y cinco del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

<sup>158</sup> Este apartado ha sido renumerado por el apartado sesenta y cinco del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

<sup>159</sup> Este apartado ha sido renumerado por el apartado sesenta y cinco del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

**6.<sup>160</sup>** Contra la resolución de un recurso de reposición no puede interponerse de nuevo este recurso.

## **Capítulo IV. Reclamaciones económico-administrativas**

### *Sección 1<sup>a</sup>. Disposiciones generales*

*Subsección 1<sup>a</sup>. Ambito de las reclamaciones económico-administrativas*

#### **Artículo 232. Ambito de aplicación de las reclamaciones económico-administrativas.**

Podrá reclamarse en vía económico-administrativa en relación con las siguientes materias:

- a) La aplicación de los tributos y la imposición de sanciones tributarias.
- b) La recaudación de otros ingresos de derecho público.
- c) Cualquier otra que se establezca expresamente por Norma Foral.

#### **Artículo 233. Actos susceptibles de reclamación económico-administrativa.**

**1.** La reclamación económico-administrativa será admisible, en relación con las materias a las que se refiere el artículo anterior, contra los actos siguientes:

- a) Los que provisional o definitivamente reconozcan o denieguen un derecho o declarén una obligación o un deber.
- b) Los de trámite que decidan, directa o indirectamente, el fondo del asunto o pongan término al procedimiento.

**2.** En materia de aplicación de los tributos, son reclamables:

- a) Las liquidaciones provisionales o definitivas.
- b) Las resoluciones expresas o presuntas derivadas de una solicitud de rectificación de una autoliquidación.
- c) Las comprobaciones de valor de rentas, productos, bienes, derechos y gastos, así como los actos de fijación de valores, rendimientos y bases, cuando la normativa tributaria lo establezca.
- d) Los actos que denieguen o reconozcan exenciones, beneficios o incentivos fiscales.

---

La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

<sup>160</sup> Este apartado ha sido renumerado por el apartado sesenta y cinco del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

- e) Los actos que aprueben o denieguen planes especiales de amortización.
- f) Los actos que determinen el régimen tributario aplicable a un obligado tributario, en cuanto sean determinantes de futuras obligaciones, incluso formales, a su cargo, salvo lo dispuesto para los procedimientos de vinculación administrativa previa, en la Sección 2.<sup>a</sup> del Capítulo I del Título III de esta Norma Foral.
- g) Los actos dictados en las actuaciones de los órganos de recaudación.
- h) Los que resuelvan la solicitud de devoluciones de ingresos indebidos de naturaleza tributaria.
- i) Los actos respecto a los que la normativa tributaria así lo establezca.

**3.** Asimismo, serán reclamables los actos que impongan sanciones tributarias.

**4.** Serán reclamables, igualmente, previo cumplimiento de los requisitos y en la forma que se determine reglamentariamente, las siguientes actuaciones u omisiones de los particulares en materia tributaria:

- a) Las relativas a las obligaciones de repercutir y soportar la repercusión prevista legalmente.
- b) Las relativas a las obligaciones de practicar y soportar retenciones o ingresos a cuenta.
- c) Las relativas a la obligación de expedir, entregar y rectificar facturas que incumbe a los empresarios y profesionales.
- d) Las derivadas de las relaciones entre el sustituto y el contribuyente.

**5.** No se admitirán reclamaciones económico-administrativas respecto de los siguientes actos:

- a) Los que den lugar a reclamación en vía administrativa previa a la judicial, civil o laboral o pongan fin a dicha vía.
- b) Los dictados en procedimientos en los que esté reservada al Diputado Foral del Departamento para la Fiscalidad y las Finanzas la resolución que ultime la vía administrativa.
- c) Los dictados en virtud de una Norma Foral o disposición de rango legal que los excluya de reclamación económico-administrativa.

#### *Subsección 2<sup>a</sup>. Organización y competencias*

### **Artículo 234. Tribunal Económico-Administrativo Foral.**

**1.** El conocimiento de las reclamaciones económico-administrativas corresponderá al Tribunal Económico-Administrativo Foral, que actuará con independencia funcional en el ejercicio de sus competencias.

**2.** La competencia del Tribunal Económico-Administrativo Foral será irrenunciable e improrrogable y no podrá ser alterada por la voluntad de los interesados.

## **Artículo 235. Competencias del Tribunal Económico-Administrativo Foral.**

1. El Tribunal Económico-Administrativo Foral conocerá en única instancia:
  - a) De las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan contra los actos administrativos dictados por los órganos de la Diputación Foral de Gipuzkoa en las materias previstas en el Artículo 233 de esta Norma Foral.
  - b) De los recursos extraordinarios de revisión.
  - c) De la rectificación de errores en los que incurran sus propias resoluciones, de acuerdo con lo dispuesto en el Artículo 227 de esta Norma Foral.
2. El Tribunal Económico-Administrativo Foral conocerá, asimismo, en única instancia de las reclamaciones que se interpongan contra actuaciones de los particulares en materia tributaria susceptibles de reclamación económico-administrativa:
  - a) En el caso de retenciones y otros pagos a cuenta, cuando les resulte de aplicación la normativa guipuzcoana de acuerdo con lo previsto en el Concierto Económico.
  - b) En el caso de repercusiones de tributos, cuando la operación se entienda realizada en el Territorio Histórico de Gipuzkoa, de acuerdo con lo previsto en el Concierto Económico.

## **Artículo 236. Acumulación de reclamaciones económico-administrativas.<sup>161</sup>**

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.

---

<sup>161</sup> Este artículo ha sido modificado por el apartado sesenta y seis del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017). Ver disposición transitoria única.

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.

## **Artículo 237. Funcionamiento del Tribunal Económico-Administrativo Foral.**

1. El Tribunal Económico-Administrativo Foral funcionará en Pleno, en Salas o de forma individual a través de cualquiera de sus componentes en los casos que en esta Norma Foral o reglamentariamente se determinen.

2. El Pleno estará formado por el Presidente, todos los Vocales y el Secretario.

3. Las Salas estarán formadas por el Presidente, como mínimo un Vocal y el Secretario.

4. El Tribunal Económico-Administrativo Foral podrá actuar de forma individual a través del componente del mismo que el Presidente designe, cuando entienda que concurre alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que proceda declarar la inadmisibilidad en atención a lo dispuesto en el apartado 4 del Artículo 244 de esta Norma Foral.

b) Que sobre la cuestión planteada por el reclamante exista sentido pacífico y reiterado criterio por parte del Tribunal.

c) Que versando la reclamación sobre cuestiones fácticas, aquélla adolezca de una total falta de prueba.

5. Reglamentariamente se regularán las cuestiones de composición, organización y funcionamiento del Tribunal Económico-Administrativo Foral no previstas en los apartados anteriores.

### *Subsección 3<sup>a</sup>. Interesados*

## **Artículo 238. Legitimados e interesados en las reclamaciones económico-administrativas.**

1. Estarán legitimados para promover las reclamaciones económico-administrativas:

a) Los obligados tributarios y los sujetos infractores.

b) Cualquier otra persona cuyos intereses legítimos resulten afectados por el acto, omisión o la actuación tributaria.

**2. No estarán legitimados:**

- a) Los funcionarios y empleados públicos, salvo en los casos en que inmediata y directamente se vulnere un derecho que en particular les esté reconocido o resulten afectados sus intereses legítimos.
- b) Los particulares, cuando obren por delegación de la Administración o como agentes o mandatarios de ella.
- c) Los denunciantes.
- d) Los que asuman obligaciones tributarias en virtud de pacto o contrato.
- e) Los organismos u órganos que hayan dictado el acto impugnado, así como cualquier otra entidad por el mero hecho de ser destinataria de los fondos gestionados mediante dicho acto.

**3. En el procedimiento económico-administrativo ya iniciado podrán comparecer todos los que sean titulares de derechos o intereses legítimos que puedan resultar afectados por la resolución que hubiera de dictarse, sin que la tramitación haya de retrotraerse en ningún caso.**

Si durante la tramitación del procedimiento se advierte la existencia de otros titulares de derechos o intereses legítimos que no hayan comparecido en el mismo, se les notificará la existencia de la reclamación para que formulen alegaciones, y será de aplicación lo dispuesto en el apartado 5 del Artículo 244 de esta Norma Foral.

**4. Cuando se actúe mediante representación, se deberá acreditar la misma en el momento de la presentación del primer escrito que no aparezca firmado por el interesado, que no se cursará sin este requisito. No obstante, la falta o la insuficiencia del poder no impedirá que se tenga por presentado el escrito siempre que el compareciente acompañe el poder, subsane los defectos de que adolezca el presentado o ratifique las actuaciones realizadas en su nombre y representación sin poder suficiente.**

*Sección 2ª. Procedimiento económico-administrativo*

**Artículo 239. Normas generales.<sup>162</sup>**

**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.

---

<sup>162</sup> Este artículo ha sido modificado por el apartado sesenta y siete del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017). Ver disposición transitoria única.

**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.

#### *Subsección 1<sup>a</sup>. Procedimiento en única instancia*

##### **Artículo 240. Iniciación.<sup>163</sup>**

**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.

---

<sup>163</sup> Este artículo ha sido modificado por el apartado sesenta y ocho del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017). Ver disposición transitoria única.

Tratándose de reclamaciones relativas a la obligación de expedir y entregar factura que incumbe a quienes desarrollen actividades empresarios 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.

## **Artículo 241. Tramitación.**

**1.**<sup>164</sup> 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.

**2.** En los casos de reclamaciones relativas a retenciones, ingresos a cuenta, repercusiones, obligación de expedir y entregar factura o a las relaciones entre el

---

<sup>164</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado sesenta y nueve del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

sustituto y el contribuyente, el Tribunal notificará la interposición de la reclamación a la persona recurrida para que comparezca, mediante escrito de mera personación, adjuntando todos los antecedentes que obren a su disposición o en registros públicos.

3. El Tribunal podrá, asimismo, solicitar informe al órgano que dictó el acto impugnado, al objeto de aclarar las cuestiones que lo precisen. El Tribunal deberá dar traslado del informe al reclamante para que pueda presentar alegaciones al mismo.

Reglamentariamente se podrán establecer supuestos en los que la solicitud de dicho informe tenga carácter preceptivo.

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

5. Reglamentariamente se regulará el régimen de la práctica de prueba.

6. Podrán plantearse como cuestiones incidentales aquellas que se refieran a extremos que, sin constituir el fondo del asunto, estén relacionadas con el mismo o con la validez del procedimiento y cuya resolución sea requisito previo y necesario para la tramitación de la reclamación, no pudiendo aplazarse hasta que recaiga acuerdo sobre el fondo del asunto.

La resolución que ponga término al incidente no será susceptible de recurso. Al recibir la resolución de la reclamación, el interesado podrá discutir nuevamente el objeto de la cuestión incidental mediante el recurso que proceda contra la resolución.

## **Artículo 242. Extensión de la revisión en vía económico-administrativa.**

1. Las reclamaciones económico-administrativas someten a conocimiento del Tribunal Económico-Administrativo Foral para su resolución todas las cuestiones de hecho y de Derecho que ofrezca el expediente, hayan sido o no planteadas por los interesados, sin que en ningún caso pueda empeorar la situación inicial del reclamante.

2. Si el Tribunal estima pertinente examinar y resolver cuestiones no planteadas por los interesados, las expondrá a los mismos para que puedan formular alegaciones.

3.<sup>165</sup> 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

---

<sup>165</sup> Este apartado ha sido adicionado por el apartado setenta del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

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.

### **Artículo 243. Terminación.**

1. El procedimiento finalizará por renuncia al derecho en que la reclamación se fundamente, por desistimiento de la petición o instancia, por caducidad de ésta, por satisfacción extraprocesal y mediante resolución.

2.<sup>166</sup> Cuando se produzca la renuncia o desistimiento de la persona o entidad reclamante, la caducidad de la instancia o la satisfacción extraprocesal, 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.

### **Artículo 244. Resolución.**

1. El Tribunal no podrá abstenerse de resolver ninguna reclamación sometida a su conocimiento, sin que pueda alegarse duda racional o deficiencia en los preceptos legales.

2. Las resoluciones dictadas deberán contener los antecedentes de hecho y los fundamentos de Derecho en que se basen y decidirán todas las cuestiones que se susciten en el expediente, hayan sido o no planteadas por los interesados.

---

<sup>166</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado setenta y uno del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

**3.<sup>167</sup>** 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.

**4. Se declarará la inadmisibilidad en los siguientes supuestos:**

- a) Cuando se impugnen actos o resoluciones no susceptibles de reclamación o recurso en vía económico-administrativa.
- b) Cuando la reclamación se haya presentado fuera de plazo.
- c) Cuando falte la identificación del acto o actuación contra el que se reclama.
- d) Cuando la petición contenida en el escrito de interposición no guarde relación con el acto o actuación recurrido.
- e) Cuando concurran defectos de legitimación o de representación.
- f) Cuando exista un acto firme y consentido que sea el fundamento exclusivo del acto objeto de la reclamación, cuando se recurra contra actos que reproduzcan otros anteriores definitivos y firmes o contra actos que sean confirmatorios de otros consentidos, así como cuando exista cosa juzgada.

**5.<sup>168</sup>** 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

---

<sup>167</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado setenta y dos del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

<sup>168</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado setenta y dos del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

comprobación e investigación. A tal efecto, estas resoluciones serán comunicadas a la Administración tributaria.

**6.<sup>169</sup>** 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.<sup>a</sup> 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 ejercitarse esta facultad.

2.<sup>a</sup> 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.<sup>a</sup> 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.<sup>170</sup>** En ejecución de una resolución que estime total o parcialmente la reclamación contra la liquidación de una obligación tributaria conexa 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.

**8.<sup>171</sup>** La doctrina que de modo reiterado establezca el Tribunal Económico-Administrativo Foral vinculará al resto de la Administración tributaria. La doctrina sentada por las Salas vinculará a sus componentes cuando actúen de forma individual y la del Pleno vinculará a las Salas y a sus componentes. Las resoluciones y los actos de la Administración tributaria que se fundamenten en la doctrina establecida conforme a este precepto lo harán constar expresamente.

---

<sup>169</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado setenta y dos del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

<sup>170</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado setenta y dos del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

<sup>171</sup> Este apartado ha sido renumerado por el apartado setenta y dos del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

## **Artículo 245. Plazo de resolución.**

1.<sup>172</sup> 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.»

2. Transcurrido un año desde la interposición de la reclamación sin haberse notificado resolución expresa y siempre que se haya acordado la suspensión del acto reclamado, dejará de devengarse el interés de demora en los términos previstos en el apartado 4 del Artículo 26 de esta Norma Foral.

## **Artículo 245 bis. Recurso de anulación.<sup>173</sup>**

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.

---

<sup>172</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado setenta y tres del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

<sup>173</sup> Este artículo ha sido adicionado por el apartado setenta y cuatro del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

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 concurran 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.

#### **Artículo 245 ter. Recurso contra la ejecución.<sup>174</sup>**

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.

#### **Subsección 2<sup>a</sup>. Recurso en vía económico-administrativa**

---

<sup>174</sup> Este artículo ha sido adicionado por el apartado setenta y cinco del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017). Ver disposición transitoria única.

## **Artículo 246. Recurso extraordinario de revisión.**

1. El recurso extraordinario de revisión podrá interponerse por los interesados contra los actos firmes de la Administración tributaria y contra las resoluciones firmes del Tribunal Económico-Administrativo Foral cuando concurra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que aparezcan documentos de valor esencial para la decisión del asunto que fueran posteriores al acto o resolución recurridos o de imposible aportación al tiempo de dictarse los mismos y que evidencien el error cometido.

b) Que al dictar el acto o la resolución hayan influido esencialmente documentos o testimonios declarados falsos por sentencia judicial firme anterior o posterior a aquella resolución.

c) Que el acto o la resolución se hubiese dictado como consecuencia de prevaricación, cohecho, violencia, maquinación fraudulenta u otra conducta punible y se haya declarado así en virtud de sentencia judicial firme.

2. Estarán legitimados para interponer este recurso los interesados y los Directores Generales del Departamento para la Fiscalidad y las Finanzas en las materias de su competencia.

3. Se declarará la inadmisibilidad del recurso cuando se aleguen circunstancias distintas a las previstas en el apartado 1 anterior.

4. El recurso se interpondrá en el plazo de tres meses a contar desde el conocimiento de los documentos o desde que quedó firme la sentencia judicial.

5.<sup>175</sup> 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.

## *Sección 3<sup>a</sup>. Recurso contencioso-administrativo*

### **Artículo 247. Recurso contencioso-administrativo.**

Las resoluciones que pongan fin a la vía económico-administrativa serán susceptibles de recurso contencioso-administrativo ante el órgano jurisdiccional competente.

*Asimismo, en aquellos supuestos cuya cuantía, calculada de acuerdo con las normas previstas en la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, supere los 18.000 euros y haya recaído resolución expresa en un recurso de reposición, el interesado podrá optar por interponer directamente*

---

<sup>175</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado setenta y seis del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

*recurso contencioso-administrativo contra la misma, sin necesidad de interposición previa de reclamación económico-administrativa.*<sup>176</sup>

## TÍTULO VI

# ACTUACIONES Y PROCEDIMIENTOS DE APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS EN SUPUESTOS DE DELITO CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA<sup>177</sup>

## 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.

---

<sup>176</sup> Este párrafo segundo ha sido declarado disconforme a derecho y por tanto anulado por sentencia de 31 de mayo de 2011 de la sala de lo contencioso del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco. Edicto publicado en el Boletín Oficial de Gipuzkoa de 21 de julio de 2011.

<sup>177</sup> Este título ha sido adicionado por el apartado setenta y siete del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017). Ver disposición transitoria única.

**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 resultas 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 querella 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 querella 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 concurran 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 procedente 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 querella 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 querella 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.<sup>a</sup> de la sección 3.<sup>a</sup> 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 querella 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.<sup>a</sup> de la sección 3.<sup>a</sup> 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 querella 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.

## **TÍTULO VII**

# **RECUPERACIÓN DE AYUDAS DE ESTADO QUE AFECTEN AL ÁMBITO TRIBUTARIO<sup>178</sup>**

## **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.<sup>a</sup> 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.**

---

<sup>178</sup> Este título ha sido adiconado por el apartado setenta y ocho del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

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.<sup>º</sup> Elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión de recuperación y ámbito temporal objeto de las actuaciones.

2.<sup>º</sup> Relación de hechos y fundamentos de derecho que motiven la resolución.

3.<sup>º</sup> 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.

## **DISPOSICIONES ADICIONALES**

### **Primera. Exacciones parafiscales.**

Las exacciones parafiscales participan de la naturaleza de los tributos, rigiéndose por esta Norma Foral en defecto de normativa específica.

### **Segunda. Normas relativas a las Haciendas Locales.**

**1.** La normativa aplicable a los tributos y restantes ingresos de derecho público de las entidades locales en materia de recurso de reposición y reclamaciones económico-administrativas será la prevista en las disposiciones reguladoras de las Haciendas Locales.

**2.** Lo dispuesto en el apartado 3 del Artículo 32 de esta Norma Foral será aplicable a la devolución de ingresos indebidos derivados de pagos fraccionados de deudas de notificación colectiva y periódica realizados a las entidades locales.

**3.** Las entidades locales, dentro del ámbito de sus competencias, podrán desarrollar lo dispuesto en esta Norma Foral mediante la aprobación de las correspondientes ordenanzas fiscales.

### **Tercera. Declaraciones censales.**

**1.** Las personas o Entidades que desarrolle o vayan a desarrollar en territorio guipuzcoano actividades empresariales o profesionales o satisfagan rendimientos sujetos a retención o ingreso a cuenta, deberán comunicar a la Administración tributaria, a través de las correspondientes declaraciones censales, su alta en el censo de obligados tributarios, las modificaciones que se produzcan en su situación tributaria y la baja en dicho censo. El censo de obligados tributarios formará parte del censo de contribuyentes, en el que figurarán la totalidad de las personas físicas o jurídicas y entidades a que se refiere el artículo 35 de la Norma Foral General Tributaria, identificados a efectos fiscales en el Territorio Histórico de Gipuzkoa.

Las declaraciones censales servirán, asimismo, para comunicar el inicio de las actividades económicas que desarrolle, las modificaciones que les afecten y el cese en las mismas. A efectos de lo dispuesto en esta disposición adicional, tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes tuvieran tal condición de acuerdo con las disposiciones propias del Impuesto sobre el Valor Añadido, incluso cuando desarrolle su actividad fuera del territorio de aplicación de este Impuesto.

**2.** El incumplimiento de estas obligaciones constituirá infracción tributaria que se sancionará de acuerdo con lo dispuesto en la Norma Foral General Tributaria.

**3.** Reglamentariamente se regulará el contenido, la forma y los plazos para la presentación de estas declaraciones censales.

**4.** La declaración censal de alta en el censo de obligados tributarios contendrá, al menos, la siguiente información:

a) El nombre y apellidos o razón social del declarante.

b) Su número de identificación si se trata de una persona física que lo tenga atribuido. Si se trata de personas jurídicas o entidades del apartado 3 del artículo 35 de la Norma Foral General Tributaria, la declaración de alta servirá para solicitar este número, para lo cual deberán aportar la documentación que se establezca reglamentariamente y completar el resto de la información que se relaciona en este apartado. De igual forma procederán las personas físicas sin número de identificación fiscal que resulten obligadas a la presentación de la declaración censal de alta, porque vayan a realizar actividades económicas o vayan a satisfacer rendimientos sujetos a retención o ingreso a cuenta.

c) Su domicilio fiscal, y su domicilio social cuando sea distinto de aquél.

d) El ámbito territorial en el que vaya a desarrollar sus actividades económicas. A estos efectos, el contribuyente que vaya operar en la Unión Europea solicitará su alta en el censo de operadores intracomunitarios en los términos que se determinan reglamentariamente.

e) Su condición de persona o entidad residente o no residente. En este último caso, se especificará si cuenta o no con establecimientos permanentes, identificándose todos ellos, con independencia de que éstos deban darse de alta individualmente. Si se trata de un establecimiento permanente, en la declaración de alta se identificará la persona o entidad no residente de la que dependa, así como el resto de los establecimientos permanentes de dicha persona o entidad que se hayan dado de alta en el censo de obligados tributarios.

f) Su régimen de tributación en el Impuesto sobre Sociedades, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o en el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, según corresponda, con mención expresa de los regímenes y modalidades de tributación que le resulten de aplicación y los pagos a cuenta que le incumban.

g) Su régimen de tributación en el Impuesto sobre el Valor Añadido, con referencia a las obligaciones periódicas derivadas de dicho impuesto que le correspondan y el plazo previsto para el inicio de la actividad, distinguiendo el previsto para el inicio de las adquisiciones e importaciones de bienes y servicios del previsto para las entregas de bienes y prestaciones de servicios que constituyen el objeto de su actividad, en el caso de que uno y otro sean diferentes.

h) Su régimen de tributación en los impuestos que se determinen reglamentariamente.

i) En el caso de que se trate de entidades en constitución, la declaración de alta contendrá, al menos, los datos identificativos y domicilio completo de las personas o entidades que promuevan su constitución.

**5.** La declaración censal de modificación contendrá cualquier variación que afecte a los datos consignados en la declaración de alta o en cualquier otra declaración de modificación anterior, en los términos que se establezcan reglamentariamente.

**6.** La declaración censal de baja se presentará cuando se produzca el cese efectivo en todas las actividades a que se refiere esta disposición adicional, de acuerdo con lo que se disponga reglamentariamente.

**7.** La Administración tributaria llevará conjuntamente con el Censo de Obligados Tributarios, un Censo de Operadores Intracomunitarios en el que se darán de alta los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido que realicen entregas y adquisiciones intracomunitarias de bienes, así como determinadas prestaciones de servicios en los términos que se establezcan reglamentariamente.

**8.** Las personas o Entidades a que se refiere el apartado uno de esta disposición adicional podrán resultar exoneradas reglamentariamente de presentar otras declaraciones de contenido o finalidad censal establecidas por las normas propias de cada tributo.

#### **Cuarta. Número de Identificación Fiscal.**

**1.** Toda persona física o jurídica, así como las entidades sin personalidad a que se refiere el apartado 3 del artículo 35 de esta Norma Foral, tendrán un número de identificación fiscal para sus relaciones de naturaleza o con trascendencia tributaria.

Este número de identificación fiscal será facilitado por la Diputación Foral, de oficio o a instancia del interesado.

Reglamentariamente se regulará el procedimiento de asignación y revocación, la composición del número de identificación fiscal y la forma en que deberá utilizarse en las relaciones de naturaleza o con trascendencia tributaria.

**2.** En particular, quienes entreguen o confíen a entidades de crédito fondos, bienes o valores en forma de depósitos u otras análogas, recaben de aquéllas créditos o préstamos de cualquier naturaleza o realicen cualquier otra operación financiera con una entidad de crédito, deberán comunicar previamente su número de identificación fiscal a dicha entidad.

La citada obligación será exigible aunque las operaciones activas o pasivas que se realicen con las entidades de crédito tengan un carácter transitorio.

Reglamentariamente se podrán establecer reglas especiales y excepciones a la citada obligación, así como las obligaciones de información que deberán cumplir las entidades de crédito en tales supuestos.

**3.** Las entidades de crédito no podrán librar cheques contra la entrega de efectivo, bienes, valores u otros cheques sin la comunicación del número de identificación fiscal del tomador, quedando constancia del libramiento y de la

identificación del tomador. Se exceptúa de lo anterior los cheques librados contra una cuenta bancaria.

De igual manera, las entidades de crédito exigirán la comunicación del número de identificación fiscal a las personas o entidades que presenten al cobro, cuando el abono no se realice en una cuenta bancaria, cheques emitidos por una entidad de crédito. También lo exigirán en caso de cheques librados por personas distintas por cuantía superior a 3.000 euros. En ambos casos deberá quedar constancia del pago del cheque, así como de la identificación del tenedor que lo presente al cobro.

Reglamentariamente se establecerá la forma en que las entidades de crédito deberán dejar constancia y comunicar a la Administración tributaria los datos a que se refieren los párrafos anteriores.

**4.<sup>179</sup>** La publicación en el “Boletín 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.

**5.<sup>180</sup>** Para asegurar los efectos derivados del procedimiento de revocación del número de identificación fiscal la Administración tributaria podrá adoptar medidas cautelares cuando existan indicios racionales de que, en otro caso, la finalidad perseguida con dicho procedimiento se vería frustrada o gravemente dificultada.

---

<sup>179</sup> Este apartado ha sido modificado por el apartado setenta y nueve del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

<sup>180</sup> Este apartado ha sido adicionado por el apartado dieciocho del artículo 1 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

La medida cautelar, debidamente fundamentada, deberá ser notificada con expresa mención de los motivos que aconsejan su adopción, para que el obligado tributario realice las alegaciones que considere oportunas.

Las medidas cautelares, que deberán ser proporcionadas al daño que se pretende evitar y que, en ningún caso, podrán producir un perjuicio de difícil o imposible reparación, podrán consistir en:

- a) La retención del pago de devoluciones tributarias o de otros pagos que deba realizar la Administración tributaria.
- b) La baja cautelar en el Registro de Operadores Intracomunitarios.
- c) La baja cautelar en el Registro de Devoluciones Mensuales del I.V.A.
- d) El embargo preventivo de las cuentas o depósitos de que disponga el obligado tributario, del que se practicará, en su caso, anotación preventiva.

## **Quinta. Procedimientos concursales.**

Lo dispuesto en esta Norma Foral se aplicará de acuerdo con lo establecido en la legislación concursal vigente en cada momento.

## **Sexta. Competencias en materia del deber de información.**

A efectos del apartado 1 del artículo 8 de la Ley Orgánica 1/1982, de 5 de mayo, de Protección Civil del Derecho al Honor, a la Intimidad Personal y Familiar y a la Propia Imagen, se considerará autoridad competente el Diputado Foral del Departamento para la Fiscalidad y las Finanzas o el órgano de gobierno de las entidades locales.

## **Séptima. Exacción de la responsabilidad civil y multa por delito contra la Hacienda Pública.<sup>181</sup>**

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 competía 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

---

<sup>181</sup> Esta disposición ha sido modificada por el apartado ochenta del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

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.

## **Octava. Reclamaciones económico-administrativas en otras materias.**

**1.** Podrá interponerse reclamación económico-administrativa, previa interposición potestativa de recurso de reposición, contra las resoluciones y los actos de trámite que decidan, directa o indirectamente, el fondo del asunto relativo a las siguientes materias:

a) Los actos recaudatorios del Departamento para la Fiscalidad y las Finanzas relativos a ingresos de derecho público de la Diputación Foral de Gipuzkoa y de la Administración Institucional vinculada o dependiente de la Diputación Foral de Gipuzkoa, o relativos a ingresos de Derecho público, tributarios o no tributarios, de otra Administración Pública.

b) El reconocimiento o la liquidación por autoridades u organismos del Departamento para la Fiscalidad y las Finanzas de obligaciones de la Tesorería Foral y las cuestiones relacionadas con las operaciones de pago por dichos órganos con cargo a la citada Tesorería.

c) El reconocimiento y pago de toda clase de pensiones y derechos pasivos que sea competencia de la Diputación Foral de Gipuzkoa.

**2.** No se admitirán reclamaciones económico-administrativas con respecto a los siguientes actos:

a) Los que den lugar a reclamación en vía administrativa previa a la judicial, civil o laboral o pongan fin a dicha vía.

b) Los dictados en procedimientos en los que esté reservada al Diputado Foral competente la resolución que ultime la vía administrativa.

c) Los dictados en virtud de una Norma Foral o norma con rango legal que los excluya de reclamación económico-administrativa.

**3.** Estará legitimado para interponer reclamación económico-administrativa contra los actos relativos a las materias a las que se refiere el apartado 1, cualquier persona cuyos intereses legítimos resulten afectados por el acto administrativo.

**4.** No estarán legitimados para interponer reclamación económico-administrativa contra los actos relativos a las materias a las que se refiere el apartado 1:

a) Los funcionarios y empleados públicos, salvo en los casos en que inmediata y directamente se vulnere un derecho que en particular les esté reconocido o resulten afectados sus intereses legítimos.

b) Los particulares cuando obren por delegación de la Administración o como agentes o mandatarios de ella.

- c) Los denunciantes.
  - d) Los que asuman obligaciones en virtud de pacto o contrato.
  - e) Los organismos u órganos que hayan dictado el acto impugnado, así como cualquier otra entidad por el mero hecho de ser destinataria de los fondos gestionados mediante dicho acto.
5. Podrán interponer el recurso extraordinario de revisión las personas previstas en el apartado 3 de esta disposición adicional, y los órganos directivos del Departamento para la Fiscalidad y las Finanzas que se determinen reglamentariamente en materias de su competencia.
6. Salvo lo dispuesto en los apartados anteriores, en las reclamaciones económico administrativas reguladas en la presente disposición adicional se aplicarán las normas reguladoras de las reclamaciones económico-administrativas en materia tributaria contenidas en esta Norma Foral.

#### **Novena. Liquidaciones de pequeña cuantía.**

Se autoriza al Diputado Foral del Departamento para la Fiscalidad y las Finanzas para que pueda disponer la no liquidación o, en su caso, la anulación y baja en contabilidad de todas aquellas liquidaciones de las que resulten deudas de cuantía inferior a la que se estime y fije insuficiente para la cobertura del coste que su exacción y recaudación representen.

#### **Disposición adicional décima. Definición de paraíso fiscal, de nula tributación y de efectivo intercambio de información tributaria.<sup>182</sup>**

1. Tienen la consideración de paraíso fiscal los países o territorios que se determinen reglamentariamente.
2. La relación de países y territorios que tienen la consideración de paraísos fiscales se podrá actualizar atendiendo a los siguientes criterios:
  - a) La existencia con dicho país o territorio de un convenio para evitar la doble imposición internacional con cláusula de intercambio de información, un acuerdo de intercambio de información en materia tributaria o el Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal de la OCDE y del Consejo de Europa enmendado por el Protocolo 2010, que resulte de aplicación.
  - b) Que no exista un efectivo intercambio de información tributaria en los términos previstos por el apartado 4 de esta disposición adicional.
  - c) Los resultados de las evaluaciones inter pares realizadas por el Foro Global de Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales.

---

<sup>182</sup> Esta disposición adicional ha sido modificada por el artículo 9 de la NORMA FORAL 7/2015, de 23 de diciembre, por la que se aprueban determinadas modificaciones tributarias. La modificación entra en vigor al día siguiente de la publicación de la norma foral en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 28/12/2015).

adicionada por el apartado once del artículo 9 de la NORMA FORAL 3/2008, de 9 de julio, por la que se aprueban medidas fiscales para incentivar la actividad económica, de adaptación del Impuesto sobre Sociedades a la reforma contable y otras medidas tributarias. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 11-07-2008). Ver disposición transitoria cuarta de la Norma Foral 3/2008.

**3.** Existe nula tributación cuando en el país o territorio de que se trate no se aplique un impuesto idéntico o análogo al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, al Impuesto sobre Sociedades o al Impuesto sobre la Renta de No Residentes, según corresponda.

A efectos de lo previsto en esta disposición, tendrán la consideración de impuesto idéntico o análogo los tributos que tengan como finalidad la imposición de la renta, siquiera parcialmente, con independencia de que el objeto del mismo lo constituya la propia renta, los ingresos o cualquier otro elemento indicario de ésta. En el caso del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas también tendrán dicha consideración las cotizaciones a la Seguridad Social en las condiciones que reglamentariamente se determinen.

Se considerará que se aplica un impuesto idéntico o análogo cuando el país o territorio de que se trate tenga suscrito con España un Convenio para evitar la doble imposición internacional que sea de aplicación, con las especialidades previstas en el mismo.

**4.** Existe efectivo intercambio de información tributaria con aquellos países o territorios que no tengan la consideración de paraíso fiscal, a los que resulte de aplicación:

- a) un convenio para evitar la doble imposición internacional con cláusula de intercambio de información, siempre que en dicho convenio no se establezca expresamente que el nivel de intercambio de información tributaria es insuficiente a los efectos de esta disposición;
- b) un acuerdo de intercambio de información en materia tributaria; o
- c) el Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal de la OCDE y del Consejo de Europa enmendado por el Protocolo 2010.

No obstante lo anterior, reglamentariamente se podrán fijar los supuestos en los que, por razón de las limitaciones de intercambio de información, no exista efectivo intercambio de información tributaria.

**5.** Las normas de cada tributo podrán establecer especialidades en la aplicación de la presente disposición.

**6.** Se habilita a la Diputación Foral para dictar cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y aplicación de lo regulado en esta disposición adicional, así como para actualizar la relación de países y territorios que tengan la consideración de paraísos fiscales.

#### **Disposición adicional undécima. Obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero.<sup>183</sup>**

---

<sup>183</sup> Esta disposición adicional ha sido adicionada por el apartado diecinueve del artículo 1 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

**1.** Los obligados tributarios deberán suministrar a la Administración tributaria, conforme a lo dispuesto en los artículos 29 y 90 de esta Norma Foral y en los términos que reglamentariamente se establezcan, la siguiente información:

- a) Información sobre las cuentas situadas en el extranjero abiertas en entidades que se dediquen al tráfico bancario o crediticio de las que sean titulares o beneficiarios o en las que figuren como autorizados o de alguna otra forma ostenten poder de disposición.
- b) Información de cualesquiera títulos, activos, valores o derechos representativos del capital social, fondos propios o patrimonio de todo tipo de entidades, o de la cesión a terceros de capitales propios, de los que sean titulares y que se encuentren depositados o situados en el extranjero, así como de los seguros de vida o invalidez de los que sean tomadores y de las rentas vitalicias o temporales de las que sean beneficiarios como consecuencia de la entrega de un capital en dinero, bienes muebles o inmuebles, contratados con entidades establecidas en el extranjero.
- c) Información sobre los bienes inmuebles y derechos sobre bienes inmuebles de su titularidad situados en el extranjero.
- d) Información sobre los bienes muebles y derechos sobre los mismos de su titularidad que se encuentren situados en el extranjero.
- e) Información sobre los bienes muebles y derechos sobre los mismos de su titularidad matriculados o que consten en registros de países extranjeros.

Las obligaciones previstas en los párrafos anteriores se extenderán a quienes tengan la consideración de titulares reales de acuerdo con lo previsto en el apartado 2 del artículo 4 de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo.

**2.** Constituyen infracciones tributarias no presentar en plazo y presentar de forma incompleta, inexacta o con datos falsos las declaraciones informativas a que se refiere esta disposición adicional.

Las anteriores infracciones se sancionarán conforme a las siguientes reglas:

- a) En el caso de incumplimiento de la obligación de informar sobre cuentas en entidades de crédito situadas en el extranjero, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 5.000 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma cuenta que hubiera debido incluirse en la declaración o hubieran sido aportados de forma incompleta, inexacta o falsa, con un mínimo de 10.000 euros.

La sanción será de 100 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma cuenta, con un mínimo de 1.500 euros, cuando la declaración haya sido presentada fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria.

- b) En el caso de incumplimiento de la obligación de informar sobre títulos, activos, valores, derechos, seguros y rentas depositados, gestionados u obtenidas en el extranjero, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 5.000 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a cada elemento patrimonial individualmente considerado según su clase, que hubiera debido incluirse en la

declaración o hubieran sido aportados de forma incompleta, inexacta o falsa, con un mínimo de 10.000 euros.

La sanción será de 100 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a cada elemento patrimonial individualmente considerado según su clase, con un mínimo de 1.500 euros, cuando la declaración haya sido presentada fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria.

c) En el caso de incumplimiento de la obligación de informar sobre bienes muebles e inmuebles y derechos sobre los mismos a la que se refieren las letras c), d) y e) del apartado 1 anterior, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 5.000 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a un mismo bien mueble o inmueble o a un mismo derecho sobre cada uno de los citados bienes que hubiera debido incluirse en la declaración o hubieran sido aportados de forma incompleta, inexacta o falsa, con un mínimo de 10.000 euros.

La sanción será de 100 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a un mismo bien mueble o inmueble o a un mismo derecho sobre cada uno de los citados bienes, con un mínimo de 1.500 euros, cuando la declaración haya sido presentada fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria.

Las infracciones y sanciones reguladas en esta disposición adicional serán incompatibles con las establecidas en los artículos 202 y 203 de esta Norma Foral.

3. Las Normas Forales reguladoras de cada tributo podrán establecer consecuencias específicas para el caso de incumplimiento de la obligación de información establecida en esta disposición adicional.

### **Disposición adicional duodécima. Suspensión en supuestos de tramitación de procedimientos amistosos.<sup>184</sup>**

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.

### **Disposición adicional decimotercera. Competencias de investigación patrimonial en los procesos por delito contra la Hacienda Pública.<sup>185</sup>**

---

<sup>184</sup> A esta disposición adicional le ha dado contenido el apartado ochenta y uno del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

Esta disposición adicional ha sido derogada por la letra d) del apartado 2 de la disposición derogatoria única de la NORMA FORAL 2/2014, de 17 de enero, sobre el Impuesto de Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa (BOG 22/01/2014). Entró en vigor al día siguiente de su publicación y surte efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2014.

En los procesos por delito contra la Hacienda Pública, y sin perjuicio de las facultades que corresponden a las unidades de la Policía Judicial, los órganos de recaudación de la Administración tributaria mantendrán la competencia para investigar, bajo la supervisión de la autoridad judicial, el patrimonio que pueda resultar afecto al pago de las cuantías pecuniarias asociadas al delito.

A tales efectos, podrán ejercer las facultades previstas en los artículos 90, 91 y 166 de esta Norma Foral, realizar informes sobre la situación patrimonial de las personas relacionadas con el delito y adoptar las medidas cautelares previstas en el apartado 8 del artículo 78 de la misma.

De tales actuaciones, sus incidencias y resultados se dará cuenta inmediata al juez penal, que resolverá sobre la confirmación, modificación o levantamiento de las medidas adoptadas.

Las actuaciones desarrolladas se someterán a lo previsto en la presente Norma Foral y su normativa de desarrollo, sin perjuicio de la posibilidad de que el juez decida la realización de otras actuaciones al amparo de lo previsto en el artículo 989 de la Ley de enjuiciamiento criminal.

#### **Disposición adicional decimocuarta. Naturaleza jurídica de los créditos gestionados en el ámbito de la asistencia mutua.<sup>186</sup>**

1. A efectos de la asistencia mutua a la que se refiere el apartado 2 del artículo 1 de esta Norma Foral y sin perjuicio de lo dispuesto en su artículo 75.3 tendrán la consideración de derechos de la Hacienda Pública de naturaleza pública todo crédito de otro Estado o entidad supranacional o internacional respecto del que se ejerzan las acciones de asistencia, colaboración, cooperación y otras de naturaleza análoga que preste la Administración tributaria en ejercicio de dicha asistencia mutua.

2. A los efectos del ejercicio de dichas acciones de asistencia mutua, tales derechos conservarán su naturaleza jurídica originaria conforme a la normativa del Territorio Histórico de Gipuzkoa y les será de aplicación el régimen jurídico regulado en la Norma Foral de Régimen Financiero y Presupuestario y en la presente Norma Foral.

#### **Disposición adicional decimoquinta. Obligaciones de información y de diligencia debida relativas a cuentas financieras en el ámbito de la asistencia mutua.<sup>187</sup>**

---

<sup>185</sup> Esta disposición adicional ha sido adicionada por el apartado veintiuno del artículo 1 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

<sup>186</sup> Esta disposición adicional ha sido adicionada por el apartado veintiuno del artículo 5 de la NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013). Entra en vigor el 23/07/2013.

<sup>187</sup> Esta disposición adicional ha sido adicionada por el apartado dos del artículo 3 de la NORMA FORAL 3/2016, de 20 de junio, por la que se introducen determinadas modificaciones para adaptar el ordenamiento tributario foral a diversos acuerdos alcanzados en el seno de la OCDE así como a directivas y sentencias de la Unión Europea. La adición tiene efectos desde el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 23/06/2016).

1. Las instituciones financieras deberán identificar la residencia de las personas que ostenten la titularidad o el control de determinadas cuentas financieras, y suministrar información a la Administración tributaria respecto de tales cuentas, conforme a lo dispuesto en la Directiva 2011/16/UE, del Consejo, de 5 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, modificada por la Directiva 2014/107/UE, del Consejo, de 9 de diciembre de 2014, por lo que se refiere a la obligatoriedad del intercambio automático de información en el ámbito de la fiscalidad, y a lo dispuesto en el Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes sobre intercambio automático de información de cuentas financieras.

Asimismo, las personas que ostenten la titularidad o el control de las cuentas financieras estarán obligadas a identificar su residencia fiscal ante las instituciones financieras en las que se encuentren abiertas las citadas cuentas. Reglamentariamente se desarrollarán las obligaciones de identificación de residencia y suministro de información, así como las normas de diligencia debida que deberán aplicar las instituciones financieras respecto de las cuentas financieras abiertas en ellas para identificar la residencia fiscal de las personas que ostenten la titularidad o el control de aquéllas.

2. Las infracciones y sanciones derivadas del incumplimiento de la obligación de suministro de información prevista en el apartado 1 de esta disposición adicional se regularán por lo dispuesto en el Título IV de esta norma foral.

3. Constituye infracción tributaria el incumplimiento de la obligación de identificar la residencia de las personas que ostenten la titularidad o el control de las cuentas financieras conforme a las normas de diligencia debida a que se refiere el apartado 1 de esta disposición adicional, siempre que tal incumplimiento no determine el incumplimiento de la obligación de suministro de información respecto de las citadas cuentas.

Constituye infracción tributaria comunicar a la institución financiera datos falsos, incompletos o inexactos en relación con las declaraciones que resulten exigibles a las personas que ostenten la titularidad o el control de las cuentas financieras en orden a la identificación de su residencia fiscal, cuando se derive de ello la incorrecta identificación de la residencia fiscal de las citadas personas.

4. La infracción tributaria señalada en el primer párrafo del apartado anterior será sancionada con multa fija de 200 euros por cada persona respecto de la que se hubiera producido el incumplimiento.

La infracción tributaria señalada en el segundo párrafo del apartado anterior será sancionada con multa fija de 300 euros.

5. En relación con las declaraciones que resulten exigibles a las personas que ostenten la titularidad o el control de las cuentas financieras abiertas a partir de 1 de enero de 2016 en orden a la identificación de su residencia fiscal a los efectos previstos en esta disposición adicional, su falta de aportación a la institución financiera en el plazo de 90 días desde que se hubiese solicitado la apertura de la cuenta, determinará que ésta no realice cargos, abonos, ni cualesquiera otras operaciones en la misma hasta el momento de su aportación.

6. Las pruebas documentales, las declaraciones que resulten exigibles a las personas que ostenten la titularidad o el control de las cuentas financieras y demás información utilizada en cumplimiento de las obligaciones de información

y de diligencia debida a que se refiere esta disposición adicional, deberán estar a disposición de la Administración tributaria hasta la finalización del cuarto año siguiente a aquél en el que se produzca el cierre de la cuenta financiera.

7. Toda institución financiera obligada a comunicar información conforme a la Directiva 2011/16/UE deberá comunicar a cada persona física sujeta a comunicación de información, que la información sobre ella a que se refiere el apartado 3 bis del artículo 8 de la Directiva 2011/16/UE será comunicada a la Administración tributaria y transferida al Estado miembro que corresponda con arreglo a la citada Directiva. Dicha comunicación debe realizarse antes del 31 de enero del año natural siguiente al primer año en que la cuenta sea una cuenta sujeta a comunicación de información.

8. Lo dispuesto en los apartados 5 y 6 será igualmente de aplicación en relación con las obligaciones de información y de diligencia debida relativas a cuentas financieras conforme a lo dispuesto en el Acuerdo entre los Estados Unidos de América y el Reino de España para la mejora del cumplimiento fiscal internacional y la implementación de la Foreign Account Tax Compliance Act - FATCA.

Asimismo, en el caso de cuentas abiertas durante los años 2015 y 2016 respecto de las que a 1 de enero de 2016 no se hubiesen aportado las declaraciones a que se refiere el apartado 5, su falta de aportación a la institución financiera en el plazo de 60 días desde dicha fecha determinará que ésta no realice cargos, abonos, ni cualesquiera otras operaciones en la misma hasta el momento de su aportación.

#### **Disposición adicional decimosexta. Obligaciones de información sobre valores.<sup>188</sup>**

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.

### **DISPOSICIONES TRANSITORIAS**

#### **Primera. Recargos del período ejecutivo, interés de demora y responsabilidad en contratas y subcontratas.**

---

<sup>188</sup> Este disposición adicional ha sido adicionada por el apartado ochenta y dos del artículo único de la NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).

- 1.** Lo dispuesto en el artículo 28 de esta Norma Foral se aplicará a las deudas tributarias cuyo período ejecutivo se inicie a partir de la entrada en vigor de la misma.
- 2.** Lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 26 de esta Norma Foral en materia de interés de demora será de aplicación a los procedimientos, escritos y solicitudes que se inicien o presenten a partir de la entrada en vigor de la misma.
- 3.** El supuesto de responsabilidad a que se refiere la letra e) del apartado 1 del artículo 43 de esta Norma Foral no se aplicará a las obras o prestaciones de servicios contratadas o subcontratadas y cuya ejecución o prestación se haya iniciado antes de la entrada en vigor de esta Norma Foral.

## **Segunda. Procedimientos tributarios.**

- 1.** Los procedimientos tributarios iniciados antes de la fecha de entrada en vigor de esta Norma Foral se regirán por la normativa anterior a dicha fecha hasta su conclusión, salvo lo dispuesto en el apartado siguiente.
- 2.** Serán de aplicación a los procedimientos iniciados antes de la fecha de entrada en vigor de esta Norma Foral los siguientes artículos:
  - a) El apartado 2 del artículo 61 de esta Norma Foral, relativo a los plazos de pago en período voluntario, cuando la liquidación administrativa se notifique a partir de la entrada en vigor de esta Norma Foral.
  - b) El artículo 78 de esta Norma Foral, relativo a medidas cautelares, cuando se adopten a partir de la entrada en vigor de esta Norma Foral.
  - c) El apartado 2 del artículo 108 de esta Norma Foral, relativo a la notificación por comparecencia, cuando las publicaciones se realicen a partir de la entrada en vigor de esta Norma Foral.
  - d) El artículo 173 de esta Norma Foral, relativo a la práctica del embargo de bienes y derechos, cuando se dicte la diligencia de embargo a partir de la entrada en vigor de esta Norma Foral.
  - e) El artículo 176 de esta Norma Foral, relativo a la enajenación de los bienes y derechos embargados, cuando se adopte el acuerdo de enajenación a partir de la entrada en vigor de esta Norma Foral.
  - f) El apartado 2 del artículo 218 de esta Norma Foral, relativo a los efectos de la interposición de recursos o reclamaciones contra sanciones.
  - g) El apartado 1 del artículo 230 de esta Norma Foral, relativo al plazo de interposición del recurso de reposición, cuando el acto o resolución objeto del recurso se notifique a partir de la entrada en vigor de esta Norma Foral.
- 3.** Los artículos 14 y 163 de esta Norma Foral, relativos a la cláusula antielusión, se aplicarán cuando los actos o negocios objeto del informe se hayan realizado a partir de la entrada en vigor de esta Norma Foral. A los actos o negocios anteriores les será de aplicación, en su caso, lo dispuesto en el artículo 24 de la Norma Foral 1/1985, de 31 de enero, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

### **Tercera. Infracciones y sanciones tributarias.**

**1.** Esta Norma Foral será de aplicación a las infracciones tributarias 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 normativa se realizará por los órganos administrativos y jurisdiccionales que estén conociendo de las reclamaciones y recursos, previa audiencia al interesado.

**2.** Los procedimientos sancionadores en materia tributaria iniciados antes del 1 de julio de 2005 deberán concluir antes del 31 de diciembre de 2005, sin que les sea de aplicación el plazo máximo de resolución previsto en el artículo 81.4 de la Norma Foral 1/1985, de 31 de enero, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, y en el artículo 10.3 del DECRETO FORAL 4/1997, de 11 de febrero, por el que se desarrollan las disposiciones de la Norma Foral General Tributaria en materia de infracciones y sanciones tributarias y condonación de sanciones tributarias.

### **Cuarta. Reclamaciones económico-administrativas.**

**1.** Esta Norma Foral se aplicará a las reclamaciones o recursos que se interpongan a partir de la fecha de entrada en vigor de la misma. A las interpuestas con anterioridad se les aplicará la normativa anterior a dicha fecha hasta su conclusión.

**2.** El plazo al que se refiere el apartado 1 del artículo 240 de esta Norma Foral relativo a la interposición de las reclamaciones económico-administrativas se aplicará cuando el acto o resolución objeto de la reclamación se notifique a partir de la entrada en vigor de la misma.

**3.** Lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 245 de esta Norma Foral se aplicará a las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan a partir de un año desde la entrada en vigor de la misma.

### **DISPOSICION DEROGATORIA UNICA**

1. Salvo lo dispuesto en las disposiciones transitorias de esta Norma Foral, a la entrada en vigor de la misma quedarán derogadas todas las disposiciones que se opongan a lo establecido en esta Norma Foral y, entre otras, las siguientes normas:

a) La NORMA FORAL 1/1985, de 31 de enero, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

b) DECRETO FORAL 5/1988, de 1 de marzo, sobre adaptación de la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 1988, en lo relativo al número de identificación fiscal e identificación de operaciones en establecimientos de crédito.

c) El artículo 7 del DECRETO FORAL 5/2003, de 25 de febrero, por el que se adaptan determinadas disposiciones forales a las modificaciones normativas efectuadas en las Leyes 52/2002 y 53/2002, aprobadas en territorio común.

2. Las normas reglamentarias dictadas en desarrollo de los textos derogados a los que se refiere el apartado anterior continuarán vigentes, en tanto no se opongan a lo previsto en esta Norma Foral, hasta la entrada en vigor de las distintas normas reglamentarias que puedan dictarse en desarrollo de esta Norma Foral.
3. Las referencias contenidas en normas vigentes a las disposiciones que se derogan expresamente deberán entenderse efectuadas a las disposiciones de esta Norma Foral que regulan la misma materia que aquéllas.

## **DISPOSICIONES FINALES**

### **Primera. Modificación de la NORMA FORAL 8/1998, de 24 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.**

Se modifican los siguientes preceptos de la NORMA FORAL 8/1998, de 24 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas:

**Uno.** Se modifica el apartado 1 del artículo 11, que queda redactado en los siguientes términos:

«1. Las rentas correspondientes a las sociedades civiles, tengan o no personalidad jurídica, herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades a que se refiere el apartado 3 del artículo 35 de la Norma Foral General Tributaria, se atribuirán a los socios, herederos, comuneros o partícipes, respectivamente, de acuerdo con lo establecido en la sección 2.<sup>a</sup> del capítulo VI del título IV de esta Norma Foral».

**Dos.** Se modifica el apartado 2 del artículo 50 quinquies, que queda redactado en los siguientes términos:

«2. La obligación de información a que se refiere el apartado anterior deberá ser cumplida por quien tenga la consideración de representante de la entidad en régimen de atribución de rentas de acuerdo con lo previsto en el apartado 3 del artículo 45 de la Norma Foral General Tributaria, o por sus miembros contribuyentes por este Impuesto o sujetos pasivos por el Impuesto sobre Sociedades en el caso de las entidades constituidas en el extranjero».

**Tres.** Se modifica el apartado 1 del artículo 89, que queda redactado en los siguientes términos:

«1. La deuda tributaria estará constituida por la cuota tributaria y, en su caso, por los demás conceptos comprendidos en los apartados 1 y 2 del artículo 57 de la Norma Foral General Tributaria».

**Cuatro.** Se modifica el apartado 4 del artículo 92, que queda redactado en los siguientes términos:

«4. La declaración en tributación conjunta será suscrita y presentada por los miembros de la unidad familiar mayores de edad que actuarán en representación de los menores integrados en ella en los términos del apartado 1 del artículo 45 de la Norma Foral General Tributaria».

**Cinco.** Se modifica el apartado 5 del artículo 95, que queda redactado en los siguientes términos:

«5. Los sucesores del causante quedarán obligados a cumplir las obligaciones de presentar y suscribir las declaraciones pendientes por este Impuesto, con exclusión de las sanciones, de conformidad con el artículo 39 de la Norma Foral General Tributaria».

**Seis.** Se modifican los apartados 3 y 4 del artículo 97, que quedan redactados en los siguientes términos:

«3. La Diputación Foral podrá admitir el pago de la deuda tributaria mediante entrega de los siguientes bienes:

a) Los integrantes del Patrimonio Cultural Vasco que estén inscritos en el Registro de Bienes Culturales Calificados o incluidos en el Inventario General a que se refiere la Ley 7/1990, de 3 de julio, de Patrimonio Cultural Vasco.

b) Los integrantes del Patrimonio Histórico Español que estén inscritos en el Inventario General de Bienes Muebles o en el Registro General de Bienes de Interés Cultural, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 73 de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español.

No se integrarán en la base imponible las rentas que se pongan de manifiesto con ocasión de la dación en pago de los bienes referidos en las letras a) y b) anteriores, ni en los supuestos a que hace referencia el apartado 2 del artículo 59 de la Norma Foral General Tributaria.

4. Los sucesores del causante quedarán obligados a cumplir las obligaciones tributarias de declaración, autoliquidación e ingreso pendientes por este Impuesto, con exclusión de las sanciones, de conformidad con el artículo 39 de la Norma Foral General Tributaria».

**Siete.** Se modifica el apartado 4 del artículo 104, que queda redactado en los siguientes términos:

«4. Transcurrido el plazo para efectuar la devolución sin que se haya ordenado su pago por causa imputable a la Administración tributaria, se aplicará a la cantidad pendiente de devolución, desde el día siguiente al final de dicho plazo y hasta la fecha del ordenamiento de su pago, el interés de demora a que se refiere el artículo 26 de la Norma Foral General Tributaria, sin necesidad de que el contribuyente así lo reclame».

**Ocho.** Se modifica el artículo 110, que queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 110. Infracciones y sanciones.

Las infracciones tributarias en este Impuesto se sancionarán con arreglo a lo dispuesto en el Título IV de la Norma Foral General Tributaria».

**Nueve.** Se deja sin contenido la disposición adicional decimocuarta.

## **Segunda. Modificación de la NORMA FORAL 14/1991, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre el Patrimonio.**

Se modifican los siguientes preceptos de la NORMA FORAL 14/1991, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre el Patrimonio:

**Uno.** Se modifica los apartados dos y tres del artículo 6, que quedan redactados en los siguientes términos:

«Dos. El incumplimiento de las obligaciones a que se refiere el apartado uno constituirá una infracción tributaria, sancionable con multa de 150 a 6.010 euros.

Tres. En todo caso, el depositario o gestor de los bienes o derechos de los no residentes responderá solidariamente del ingreso de la deuda tributaria correspondiente a este impuesto por los bienes o derechos depositados o cuya gestión tenga encomendada, en los términos previstos en el apartado 4 del artículo 42 de la Norma Foral General Tributaria».

**Dos.** Se modifica el artículo 26, que queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 26. Determinación de la base imponible.

Con carácter general, la base imponible se determinará en régimen de estimación directa.

Cuando concurran las circunstancias previstas en el artículo 52 de la Norma Foral General Tributaria, será aplicable el régimen de estimación indirecta de bases tributarias».

**Tres.** Se modifica el artículo 27, que queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 27. Tasación pericial.

La tasación pericial contradictoria a que se refiere el artículo 129 de la Norma Foral General Tributaria sólo será de aplicación a los bienes y derechos mencionados en los artículos 18, 19 y 24 de esta Norma Foral, excepto cuando se haga uso de lo previsto en el párrafo segundo del artículo 18 de esta Norma Foral».

**Cuatro.** Se modifica el apartado dos del artículo 35, que queda redactado en los siguientes términos:

«Dos. El pago de la deuda tributaria podrá realizarse mediante entrega de bienes o derechos, en los términos previstos en el apartado 2 del artículo 59 de la Norma Foral General Tributaria».

**Cinco.** Se modifica el artículo 38, que queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 38. Infracciones y sanciones.

Sin perjuicio de las normas especiales contenidas en la presente Norma Foral, las infracciones tributarias en este Impuesto se sancionarán con arreglo a lo dispuesto en el Título IV de la Norma Foral General Tributaria».

### **Tercera. Modificación de la NORMA FORAL 7/1996, de 4 de julio, del Impuesto sobre Sociedades.**

Se modifican los siguientes preceptos de la NORMA FORAL 7/1996, de 4 de julio, del Impuesto sobre Sociedades:

**Uno.** Se modifica el apartado 1 del artículo 6, que queda redactado en los siguientes términos:

«1. Las rentas correspondientes a las sociedades civiles, tengan o no personalidad jurídica, herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades a que se refiere el apartado 3 del artículo 35 de la Norma Foral General Tributaria, así como las retenciones e ingresos a cuenta que se hayan soportado, se atribuirán a los socios, herederos, comuneros o partícipes, respectivamente, de acuerdo con lo establecido en la sección 2.<sup>a</sup> del capítulo VI del Título IV de la Norma Foral 8/1998, de 24 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas».

**Dos.** Se modifica el apartado 2 del artículo 10, que queda redactado en los siguientes términos:

«2. La base imponible se determinará por el régimen de estimación directa, por el de estimación objetiva cuando esta Norma Foral determine su aplicación y, subsidiariamente, por el de estimación indirecta, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 52 de la Norma Foral General Tributaria».

**Tres.** Se modifica el apartado 2 del artículo 70, que queda redactado en los siguientes términos:

«2. La falta de cumplimiento de este requisito tendrá la consideración de infracción tributaria, sancionable con multa de 3.000 a 6.000 euros, por cada período impositivo en que se haya dado el incumplimiento.

De esta infracción serán responsables subsidiarios los administradores de la sociedad, salvo los que hayan propuesto expresamente las medidas necesarias para dar cumplimiento a lo previsto en el apartado anterior, sin que hubiesen sido aceptadas por los restantes administradores».

**Cuatro.** Se modifica el apartado 4 del artículo 77, que queda redactado en los siguientes términos:

«4. La falta de los acuerdos a los que se refieren los apartados 1 y 2 de este artículo determinará la imposibilidad de aplicar el régimen de consolidación fiscal.

La falta de los acuerdos correspondientes a las sociedades que en lo sucesivo deban integrarse en el grupo fiscal constituirá infracción tributaria de la entidad dominante, que se sancionará con una multa de 300 a 6.000 euros, y no impedirá la efectiva integración en el grupo de las sociedades afectadas, determinándose la imposibilidad de aplicar el régimen de consolidación fiscal, si en el plazo de dos años a partir del día en que concluya el primer período impositivo en que deban tributar en el régimen de consolidación fiscal, persistiera la falta de los acuerdos a que se refiere este artículo.

**Cinco.** Se modifica el apartado 1 del artículo 87, que queda redactado en los siguientes términos:

«1. El régimen de consolidación fiscal se perderá por las siguientes causas:

a) La concurrencia en alguna o algunas de las sociedades integrantes del grupo fiscal de alguna de las circunstancias que de acuerdo con lo establecido en el

artículo 52 de la Norma Foral General Tributaria determinan la aplicación del régimen de estimación indirecta.

b) El incumplimiento de las obligaciones de información a que se refiere el apartado 1 del artículo anterior».

**Seis.** Se modifica el apartado 4 del artículo 100, que queda redactado en los siguientes términos:

«4. El incumplimiento de las obligaciones establecidas en los apartados anteriores tendrá la consideración de infracción tributaria, sancionable con multa de 150 a 6.010 euros por cada dato omitido, con el límite del 5 por 100 del valor por el que la entidad adquirente haya reflejado los bienes y derechos transmitidos en su contabilidad».

**Siete.** Se modifica el apartado 2 del artículo 125, que queda redactado en los siguientes términos:

«2. Constituirá infracción tributaria el incumplimiento de la obligación establecida en el apartado anterior.

Dicha infracción se sancionará, por una sola vez, con una multa del 5 por 100 del importe de la revalorización, cuyo pago no determinará que el citado importe se incorpore, a efectos fiscales, al valor del elemento patrimonial objeto de la revalorización».

**Ocho.** Se modifica el apartado 2 del artículo 127, que queda redactado en los siguientes términos:

«2. En casos excepcionales, la Diputación Foral, previos los informes que estime oportunos, podrá admitir el pago de la deuda tributaria mediante entrega de los siguientes bienes:

a) Los integrantes del Patrimonio Cultural Vasco que estén inscritos en el Registro de Bienes Culturales Calificados o incluidos en el Inventario General a que se refiere Ley 7/1990, de 3 de julio, de Patrimonio Cultural Vasco.

b) Los integrantes del Patrimonio Histórico Español que estén inscritos en el Inventario General de Bienes Muebles o en el Registro General de Bienes de Interés Cultural, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 73 de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español.

No se integrarán en la base imponible las rentas que se pongan de manifiesto con ocasión de la dación en pago de los bienes referidos en las letras a) y b) anteriores, ni en los supuestos a que hace referencia el apartado 2 del artículo 59 de la Norma Foral General Tributaria».

**Nueve.** Se modifica el artículo 128, que queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 128. Liquidación provisional.

Los órganos de gestión tributaria podrán girar la liquidación provisional que proceda de conformidad con lo dispuesto en la Sección 2.<sup>a</sup> del Capítulo III del Título III de la Norma Foral General Tributaria, sin perjuicio de la posterior comprobación e investigación que pueda realizar la Inspección de los Tributos».

**Diez.** Se modifica el artículo 131, que queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 131. Obligaciones de los sujetos pasivos con relación al domicilio fiscal.

Los sujetos pasivos estarán obligados a poner en conocimiento de la Administración tributaria el cambio de su domicilio fiscal y ésta, a su vez, podrá promover el cambio del mismo, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 48 de la Norma Foral General Tributaria».

**Once.** Se dejan sin contenido las disposiciones adicionales décima, undécima y duodécima.

#### **Cuarta. Modificación de la NORMA FORAL 3/1990, de 11 de enero, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.**

Se modifican los siguientes preceptos de la NORMA FORAL 3/1990, de 11 de enero, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones:

**Uno.** Se modifica el apartado 1 del artículo 17, que queda redactado en los siguientes términos:

«1. La Administración podrá comprobar el valor de los bienes y derechos transmitidos por los medios de comprobación establecidos en el artículo 56 de la Norma Foral General Tributaria».

**Dos.** Se modifica el artículo 40, que queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 40. Régimen sancionador.

Las infracciones tributarias del impuesto regulado en la presente Norma Foral serán sancionadas con arreglo a lo dispuesto en el Título IV de la Norma Foral General Tributaria.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, la falta de presentación y la presentación fuera de plazo de declaraciones-liquidaciones en las que sea de aplicación la exención establecida en el número 4 del artículo 5 de esta Norma Foral, se sancionará con una multa fija de 150 a 6.010 euros por cada sujeto pasivo».

#### **Quinta. Modificación de la NORMA FORAL 2/1999, de 26 de abril, del Impuesto sobre la Renta de No Residentes.**

Se modifican los siguientes preceptos de la NORMA FORAL 2/1999, de 26 de abril, del Impuesto sobre la Renta de No Residentes:

**Uno.** Se modifica el apartado 3 del artículo 8, que queda redactado en los siguientes términos:

«3. En el caso del pagador de rendimientos devengados sin mediación de establecimiento permanente por los contribuyentes por este Impuesto, las actuaciones de la Administración tributaria podrán entenderse directamente con el responsable, al que será exigible la deuda tributaria, sin que sea necesario el acto administrativo previo de derivación de responsabilidad previsto en el apartado 5 del artículo 41 de la Norma Foral General Tributaria.

En el caso del depositario o gestor de los bienes o derechos no afectos a un establecimiento permanente, la responsabilidad solidaria se exigirá en los términos previstos en el apartado 5 del artículo 41 de la Norma Foral General Tributaria».

**Dos.** Se modifica el apartado 3 del artículo 9, que queda redactado en los siguientes términos:

«3. El incumplimiento de las obligaciones a que se refiere el apartado 1 constituirá infracción tributaria, sancionable con multa de 600 a 6.000 euros».

**Tres.** Se modifica el artículo 34, que queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 34. Sucesión en la deuda tributaria.

En los supuestos de fallecimiento del contribuyente, los sucesores del causante quedarán obligados a cumplir las obligaciones tributarias pendientes del mismo por este Impuesto, con exclusión de las sanciones, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 39 de la Norma Foral General Tributaria».

**Cuatro.** Se modifica el artículo 36, queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 36. Infracciones y sanciones.

Las infracciones tributarias en este Impuesto se sancionarán con arreglo a lo dispuesto en el Título IV de la Norma Foral General Tributaria».

**Cinco.** Se modifica el apartado 1 del artículo 38, queda redactado en los siguientes términos:

«1. Los órganos de gestión tributaria podrán girar la liquidación provisional que proceda, de conformidad con lo dispuesto en la Sección 2.<sup>a</sup> del Capítulo III del Título III de la Norma Foral General Tributaria».

## **Sexta. Modificación de la NORMA FORAL 18/1987, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.**

Se modifican los siguientes preceptos de la NORMA FORAL 18/1987 de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados:

**Uno.** Se modifica el apartado 4 del artículo 14, que queda redactado en los siguientes términos:

«4. En los casos especiales en los que, por la naturaleza de la concesión, la base imponible no pueda fijarse por las reglas del apartado anterior, se determinará ajustándose a las siguientes reglas:

a) Aplicando el valor de los activos fijos afectos a la explotación, uso o aprovechamiento de que se trate, un porcentaje del 2 por 100 por cada año de duración de la concesión, con el mínimo del 10 por 100 y sin que el máximo pueda exceder del valor de los activos.

b) A falta de la anterior valoración, se tomará la señalada por la respectiva Administración Pública.

c) En defecto de las dos reglas anteriores, por el valor declarado por los interesados, sin perjuicio del derecho de la Administración para proceder a su comprobación por los medios del artículo 56 de la Norma Foral General Tributaria».

**Dos.** Se modifica el apartado 2 del artículo 42, que queda redactado en los siguientes términos:

«2. La comprobación se llevará a cabo por los medios establecidos en el artículo 56 de la Norma Foral General Tributaria».

**Tres.** Se modifica el apartado 1 del artículo 49, que queda redactado en los siguientes términos:

«1. La prescripción, salvo lo dispuesto en el apartado siguiente, se regulará por lo previsto en los artículos 65 y siguientes de la Norma Foral General Tributaria».

**Cuatro.** Se modifica el artículo 51, que queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 51.

Las infracciones tributarias de este Impuesto se sancionarán con arreglo a los dispuesto en el Título IV de la Norma Foral General Tributaria».

**Séptima. Modificación del DECRETO FORAL 102/1992, de 29 de diciembre, por el que se adapta la normativa fiscal del Territorio Histórico de Gipuzkoa a la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.**

Se modifican los siguientes preceptos del DECRETO FORAL 102/1992, de 29 de diciembre, por el que se adapta la normativa fiscal del Territorio Histórico de Gipuzkoa a la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido:

**Uno.** Se modifica el párrafo primero del apartado cinco del artículo 89, que queda redactado en los siguientes términos:

«Cinco. Cuando la rectificación de las cuotas implique un aumento de las inicialmente repercutidas y no haya mediado requerimiento previo, el sujeto pasivo deberá presentar una declaración-liquidación rectificativa aplicándose a la misma el recargo y los intereses de demora que procedan de conformidad con lo previsto en el artículo 27 de la Norma Foral General Tributaria».

**Dos.** Se modifica el párrafo primero del número 2.<sup>º</sup> del apartado dos del artículo 114, que queda redactado en los siguientes términos:

«2. Cuando la rectificación determine una minoración del importe de las cuotas inicialmente deducidas, el sujeto pasivo deberá presentar una declaración-liquidación rectificativa aplicándose a la misma el recargo y los intereses de demora que procedan de conformidad con lo previsto en el artículo 27 de la Norma Foral General Tributaria».

**Tres.** Se modifica el párrafo cuarto del apartado tres del artículo 115, que queda redactado en los siguientes términos:

«Transcurrido el plazo establecido en el primer párrafo de este apartado sin que se haya ordenado el pago de la devolución por causa imputable a la Administración tributaria, se aplicará a la cantidad pendiente de devolución el interés de demora a que se refiere el artículo 26 de la Norma Foral General Tributaria, desde el día siguiente al de la finalización de dicho plazo y hasta la fecha del ordenamiento de su pago, sin necesidad de que el sujeto pasivo así lo reclame».

**Cuatro.** Se modifica el artículo 167 bis, que queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 167 bis. Liquidación provisional.

Los órganos de gestión tributaria podrán girar la liquidación provisional que proceda de conformidad con lo dispuesto en la Sección 2.<sup>a</sup> del del Capítulo III del Título III de la Norma Foral General Tributaria, incluso en los supuestos a los que se refiere el artículo siguiente».

**Cinco.** Se modifica el apartado uno del artículo 170, que queda redactado en los siguientes términos:

«Uno. Sin perjuicio de lo dispuesto en el presente Título, las infracciones tributarias en este Impuesto se sancionarán conforme a lo establecido en la Norma Foral General Tributaria y demás normas de general aplicación».

**Seis.** Se modifica el apartado dos del artículo 171, que queda redactado en los siguientes términos:

«Dos. La sanción impuesta de acuerdo con lo previsto en la norma 4.<sup>a</sup> del apartado uno de este artículo se reducirá conforme a lo dispuesto en el artículo 192 de la Norma Foral General Tributaria».

**Octava. Modificación del DECRETO FORAL 20/1998, de 3 de marzo, por el que se adapta la normativa tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa a lo dispuesto en la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.**

Se modifican diversos preceptos del DECRETO FORAL 20/1998, de 3 de marzo, por el que se adapta la normativa tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa a lo dispuesto en la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales:

**Uno.** Se modifica el apartado 2 del artículo 12, que queda redactado en los siguientes términos:

«2. La estimación indirecta de bases imponibles será aplicable a los supuestos y en la forma previstos en el artículo 52 de la Norma Foral General Tributaria».

**Dos.** Se modifica el apartado 4 del artículo 14, que queda redactado en los siguientes términos:

«4. Los sujetos pasivos de los impuestos especiales de fabricación, que hayan efectuado el ingreso de las correspondientes cuotas tributarias, gozarán de los

mismos derechos y garantías que a la Diputación Foral de Gipuzkoa y a los Ayuntamientos reconocen los artículos 75 y 77 de la Norma Foral General Tributaria, frente a los obligados a soportar la repercusión de dichas cuotas tributarias y por el importe de éstas integrado en los créditos vencidos y no satisfechos por tales obligados».

**Tres.** Se modifica el artículo 19, que queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 19. Infracciones y sanciones.

1. El régimen de infracciones y sanciones en materia de impuestos especiales de fabricación se regirá por lo dispuesto en la Norma Foral General Tributaria, en las normas específicas que para cada uno de estos impuestos se establecen en este Decreto Foral y en las contenidas en los siguientes apartados.

En particular, cuando las sanciones impuestas de acuerdo con lo previsto en este Decreto Foral se deriven de la previa regularización de la situación tributaria del obligado, será aplicable la reducción prevista en el artículo 192 de la Norma Foral General Tributaria.

2. En todo caso, constituyen infracciones tributarias:

a) La fabricación e importación de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación con incumplimiento de las condiciones y requisitos exigidos en este Decreto Foral y su reglamento.

b) La circulación y tenencia de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación con fines comerciales cuando se realice sin cumplimiento de lo previsto en el apartado 7 del artículo 15.

3. Las infracciones a las que se refiere el apartado anterior se sancionarán con multa pecuniaria proporcional del 100 por 100 de las cuotas que corresponderían a las cantidades de los productos, calculadas aplicando el tipo vigente en la fecha de descubrimiento de la infracción.

Las sanciones se graduarán incrementando la sanción en un 25 por 100 cuando se produzca comisión repetida de infracciones tributarias. Esta circunstancia se apreciará cuando el infractor, dentro de los dos años anteriores a la comisión de la nueva infracción, hubiese sido sancionado por resolución firme en vía administrativa por infringir cualquiera de las prohibiciones establecidas en el apartado anterior.

Igualmente, las sanciones se graduarán incrementando la sanción en un 25 por 100 cuando la infracción se cometiera mediante el quebrantamiento de las normas de control.

4. Por la comisión de las infracciones tributarias citadas en el apartado dos de este artículo, podrán imponerse, además, las siguientes sanciones:

a) El cierre temporal de los establecimientos de los que sean titulares los infractores, por un período de seis meses, que será acordado, en su caso, por el Diputado Foral para la Fiscalidad y las Finanzas, o el cierre definitivo de los mismos, que será acordado, en su caso, por el Consejo de Diputados. Podrá acordarse el cierre definitivo cuando el sujeto infractor hubiese sido sancionado por resolución firme en vía administrativa por la comisión de una infracción de la

misma naturaleza dentro de los dos años anteriores que hubiese dado lugar a la imposición de la sanción de cierre temporal del establecimiento.

b) El precintado por un período de seis meses o la incautación definitiva de los aparatos de venta automática, cuando las infracciones se cometan a través de los mismos. Podrá acordarse la incautación definitiva cuando el sujeto infractor hubiese sido sancionado por resolución firme en vía administrativa por la comisión, por medio del aparato de venta automática, de una infracción de la misma naturaleza dentro de los dos años anteriores que hubiera dado lugar a la imposición de la sanción de precintado de dicho aparato.

A efectos de la imposición de las sanciones previstas en la presente letra, tendrán la consideración de sujetos infractores tanto el titular del aparato de venta automática como el titular del establecimiento donde se encuentra ubicado.

Salvo en los casos establecidos en la letra c) siguiente, la imposición de estas sanciones será acordada por el órgano competente para la imposición de la sanción principal.

c) No obstante, cuando la imposición de las sanciones previstas en la letra b) concurra con la imposición de las previstas en la letra a) anterior, procederá la incautación definitiva del aparato de venta automática siempre que se acuerde el cierre definitivo del establecimiento. En los casos en que se produzca esta concurrencia, la imposición de las sanciones será acordada por los órganos previstos en la letra a).

5. La circulación de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación sin ir acompañados por los documentos que reglamentariamente se establezcan, se sancionará, en concepto de infracción tributaria, con multa pecuniaria proporcional del 10 por 100 de la cuota que correspondería a los productos en circulación, con un mínimo de 600 euros.

6. La tenencia, con fines comerciales, de labores del tabaco que no ostenten marcas fiscales o de reconocimiento, cuando tal requisito sea exigible reglamentariamente, se sancionará:

a) Con multa de 75 euros por cada 1.000 cigarrillos que se tengan con fines comerciales sin ostentar tales marcas, con un importe mínimo de 600 euros por cada infracción cometida.

b) Con multa de 600 euros por cada infracción cometida respecto de las restantes labores del tabaco.

Las sanciones establecidas en las letras a) y b) anteriores se graduarán incrementando el importe de la multa en un 50 por 100 en caso de comisión repetida de estas infracciones. La comisión repetida se apreciará cuando el sujeto infractor, dentro de los dos años anteriores a la comisión de la nueva infracción, hubiese sido sancionado en virtud de resolución firme en vía administrativa por la comisión de las infracciones contempladas en este apartado».

**Cuatro.** Se modifica el apartado 7 del artículo 23, que queda redactado en los siguientes términos:

«7. Constituirá infracción tributaria:

- a) La introducción en Canarias de los productos a que se refiere el apartado 6 de este artículo, con incumplimiento de las condiciones y requisitos exigidos en este Decreto Foral y en su reglamento. La infracción se sancionará con multa del tanto al triple de las cuotas que corresponderían a las cantidades de productos introducidos, calculadas aplicando los tipos a que se refieren los apartados 4, 5 y 6 de este artículo que estén vigentes en la fecha del descubrimiento de la infracción.
- b) La introducción en la península e Islas Baleares de los productos a que se refiere el apartado 1 de este artículo con incumplimiento de las condiciones y requisitos exigidos en este Decreto Foral y en los reglamentos de desarrollo. La infracción se sancionará con multa del tanto al triple de las cuotas que corresponderían a las cantidades de productos introducidos, calculadas aplicando la diferencia de tipos impositivos existente entre dichos territorios en el momento del envío».

**Cinco.** Se modifica el apartado 5 del artículo 40, que queda redactado en los siguientes términos:

«5. Infracciones y sanciones.

- a) Constituirá infracción tributaria la utilización en el proceso de destilación de primeras materias con una graduación alcohólica superior a la declarada en la solicitud de autorización para destilar. La multa que se impondrá como sanción por esta infracción se determinará por el procedimiento establecido en la letra a) del artículo 35 y tendrá una cuantía mínima de 1.020 euros.
- b) La comisión repetida de infracciones tributarias o de aquellas infracciones que se penalizan con las sanciones especiales a que se refiere el artículo 45 de este Decreto Foral, podrá sancionarse, además, con la prohibición de disfrutar del régimen de destilaciones artesanales, temporal o definitivamente».

**Novena. Modificación de la NORMA FORAL 2/2002, de 20 de marzo, del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos.**

Se modifica el artículo 13 de la NORMA FORAL 2/2002, de 20 de marzo, del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos, que queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 13. Infracciones y sanciones.

Las infracciones tributarias en este impuesto se sancionarán conforme a lo dispuesto en la Norma Foral General Tributaria, sin perjuicio de las sanciones cuya imposición pudiera proceder con arreglo a lo dispuesto en el artículo 55 del Decreto Foral 20/1998, de 3 de marzo, por el que se adapta la normativa tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa a lo dispuesto en la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales».

**Décima. Modificación de la NORMA FORAL 11/1989, de 5 de julio, Reguladora de las Haciendas Locales de Gipuzkoa.**

Se modifican los siguientes preceptos de la NORMA FORAL 11/1989, de 5 de julio, Reguladora de las Haciendas Locales de Gipuzkoa:

**Uno.** Se modifica el artículo 7, que queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 7.

1. Corresponde a los Municipios del Territorio Histórico de Gipuzkoa, en el marco de lo establecido por la presente Norma Foral, la gestión, liquidación, inspección y recaudación de sus tributos que se realizarán, sin perjuicio de las especialidades que se establezcan en las Normas Forales reguladoras de los impuestos municipales y demás disposiciones dictadas para su desarrollo, de conformidad con lo prevenido en la Norma Foral General Tributaria y en las disposiciones dictadas para su desarrollo.

2. A través de sus ordenanza fiscales, los municipios del Territorio Histórico de Gipuzkoa podrán adoptar la normativa a que se refiere el apartado anterior al régimen de organización y funcionamiento interno propio de cada uno de ellos, sin que tal adaptación pueda contravenir el contenido material de dicha normativa».

**Dos.** Se modifica el artículo 11, que queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 11.

En materia de tributos municipales se aplicará el régimen de infracciones y sanciones regulado en la Norma Foral General Tributaria y en las disposiciones que la complementen y desarrollos, con las especificaciones que resulten de esta Norma Foral o de las Normas Forales Reguladoras de los Impuestos Municipales, y las que, en su caso, se establezcan en las Ordenanzas fiscales dictadas al amparo de aquéllas».

**Tres.** Se modifica el artículo 12, que queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 12.

En relación con la gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos municipales, las obligaciones de información y asistencia a los obligados tributarios recogidas en la Sección 2.<sup>a</sup> del Capítulo I del Título III de la Norma Foral General Tributaria corresponde a la Entidad titular de la competencia».

**Cuatro.** Se modifica el artículo 13, que queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 13.

1. Corresponde al Ayuntamiento respectivo la declaración de nulidad de pleno derecho y la revisión de los actos dictados en la aplicación de los tributos en los casos y de acuerdo con los procedimientos establecidos en el Título V de la Norma Foral General Tributaria, sin perjuicio de lo que se dispone en los apartados siguientes.

2. La devolución de ingresos indebidos y la rectificación de errores materiales en el ámbito de los tributos municipales, se ajustará a lo dispuesto en los artículos 227 y 228 de la Norma Foral General Tributaria.

3. No serán en ningún caso revisables los actos administrativos confirmados por sentencia judicial firme.

4. Fuera de los casos previstos en la Norma Foral General Tributaria, los Municipios no podrán anular sus propios actos declarativos de derechos, y para conseguir su anulación deberán previamente declararlos lesivos para el interés público e impugnarlos en la vía contencioso-administrativa con arreglo a la Ley de dicha jurisdicción.

5. Los actos dictados en materia de gestión de los restantes ingresos de derecho público de las entidades locales, también estarán sometidos a los procedimientos especiales de revisión conforme a lo previsto en los apartados anteriores».

**Cinco.** Se modifica el apartado 1 del artículo 14, que queda redactado en los siguientes términos:

«1. Contra los actos de los Municipios sobre la aplicación y efectividad de sus tributos podrá formularse ante el mismo órgano que los dictó, el correspondiente recurso de reposición previo al contencioso administrativo, en el plazo de un mes a contar desde el día siguiente al de la notificación expresa o la exposición pública de los correspondientes padrones o matrículas de contribuyentes.

En los supuestos a que se refiere el párrafo anterior, el interesado podrá interponer contra la resolución expresa o tácita del recurso de reposición, con carácter potestativo y previamente a la vía contencioso administrativa, reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Foral en el plazo de un mes a contar desde el día siguiente al de la notificación.

En todo caso, cuando el Municipio haya creado su propio órgano de resolución para las reclamaciones económico-administrativas, será éste el competente para el conocimiento de dichas reclamaciones, de conformidad con la normativa bajo cuyo amparo se haya creado dicho órgano».

**Seis.** Se modifica el artículo 23, que queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 23.

1. Son sujetos pasivos de las tasas, en concepto de contribuyentes, las personas físicas y jurídicas, así como las entidades a que se refiere el apartado 3 del artículo 35 de la Norma Foral General Tributaria:

- a) Que disfruten, utilicen o aprovechen especialmente el dominio público municipal en beneficio particular, conforme a alguno de los supuestos previstos en el artículo 20.2 de ésta Norma Foral.
- b) Que soliciten o resulten beneficiadas o afectadas por los servicios o actividades municipales que presten o realicen los Municipios, conforme a alguno de los supuestos previstos en el artículo 20.3 de esta Norma Foral.

2. Tendrán la condición de sustitutos del contribuyente:

- a) En las tasas establecidas por razón de servicios o actividades que beneficien o afecten a los ocupantes de viviendas o locales, los propietarios de dichos inmuebles, quienes podrán repercutir, en su caso, las cuotas sobre los respectivos beneficiarios.

- b) En las tasas establecidas por el otorgamiento de las licencias urbanísticas previstas en la normativa sobre suelo y ordenación urbana, los constructores y contratistas de obras.
- c) En las tasas establecidas por la prestación de servicios de prevención y extinción de incendios, de prevención de ruinas, construcciones y derribos, salvamentos y, en general, de protección de personas y bienes, comprendiéndose también el mantenimiento del servicio, las entidades o sociedades aseguradoras del riesgo.
- d) En las tasas establecidas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial por entradas de vehículos o carruajes a través de las aceras y por su construcción, mantenimiento, modificación o supresión, los propietarios de las fincas y locales a que den acceso dichas entradas de vehículos, quienes podrán repercutir, en su caso, las cuotas sobre los respectivos beneficiarios».

**Siete.** Se modifica el artículo 31, que queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 31.

1. Son sujetos pasivos de las contribuciones especiales las personas físicas y jurídicas y las Entidades a que se refiere el apartado 3 del artículo 35 de la Norma Foral General Tributaria, especialmente beneficiadas por la realización de las obras o por el establecimiento o ampliación de los servicios que originen la obligación de contribuir.
2. Se considerarán personas especialmente beneficiadas:
  - a) En las contribuciones especiales por realización de obras o establecimiento o ampliación de servicios que afecten a bienes inmuebles, los propietarios de los mismos.
  - b) En las contribuciones especiales por realización de obras o establecimiento o ampliación de servicios a consecuencia de explotaciones empresariales, las personas o entidades titulares de éstas.
  - c) En las contribuciones especiales por el establecimiento o ampliación de los servicios de extinción de incendios, además de los propietarios de los bienes afectados, las compañías de seguros que desarrollen su actividad en el ramo, en el término municipal correspondiente.
  - d) En las contribuciones especiales por construcción de galerías subterráneas, las empresas suministradoras que deban utilizarlas».

**Ocho.** Se modifica la disposición adicional primera, que queda redactada en los siguientes términos:

«Primera.

Cuando por la prestación de un servicio o la realización de una actividad se esté exigiendo el pago de un precio público de carácter periódico, y por variación de las circunstancias en que el servicio se presta o la actividad se realiza deba exigirse el pago de una tasa, no será preciso realizar la notificación individual a que se refiere el artículo 98 de la Norma Foral General Tributaria, siempre que el

sujeto pasivo y la cuota de la tasa coincidan con el obligado al pago y el importe del precio público al que sustituye.

Lo dispuesto en el párrafo anterior será de aplicación aún en el supuesto en el que la cuota de la tasa resulte incrementada respecto del importe del precio público al que sustituya, siempre que tal incremento se corresponda con una actualización de carácter general».

### **Undécima. Modificación del DECRETO FORAL NORMATIVO 1/1993, de 20 de abril, por el que se aprueba el Texto Refundido del Impuesto sobre Actividades Económicas.**

Se modifican los siguientes preceptos del DECRETO FORAL NORMATIVO 1/1993, de 20 de abril, por el que se aprueba el Texto Refundido del Impuesto sobre Actividades Económicas:

**Uno.** Se modifica la letra c) del apartado 1 del artículo 5, que queda redactado en los siguientes términos:

«c) Los sujetos pasivos que tengan un volumen de operaciones inferior a 2.000.000 euros.

En cuanto a los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de No Residentes, la exención sólo alcanzará a los que operen en territorio español mediante establecimiento permanente, siempre que tengan un volumen de operaciones inferior a 2.000.000 de euros.

En todo caso, será requisito para la aplicación de la exención que los sujetos pasivos no se hallen participados directa o indirectamente en más de un 25 por 100 por empresas que no reúnan el requisito de volumen de operaciones previsto en esta letra, excepto que se trate de fondos o sociedades de capital riesgo o sociedades de promoción de empresas a que se refieren los artículos 59 y 60, respectivamente, de la Norma Foral 7/1996, de 4 de julio, del Impuesto sobre Sociedades, cuando la participación sea consecuencia del cumplimiento del objeto social de estas últimas.

A efectos de la aplicación de la exención prevista en esta letra, se tendrán en cuenta las siguientes reglas:

1.<sup>a</sup> El volumen de operaciones del sujeto pasivo se determinará de conformidad con lo dispuesto en el apartado Dos del artículo 14 de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.

2.<sup>a</sup> El volumen de operaciones será, en el caso de los sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades o de los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de No Residentes, el del período impositivo cuyo plazo de presentación de declaraciones por dichos tributos hubiese finalizado el año anterior al del devengo de este impuesto.

En el caso de las sociedades civiles y las entidades a que se refiere el apartado 3 del artículo 35 de la Norma Foral General Tributaria, el volumen de operaciones será el que corresponda al penúltimo año anterior al de devengo de este impuesto.

Si el período impositivo hubiera tenido una duración inferior al año natural, el volumen de operaciones se elevará al año.

3.<sup>a</sup> Para el cálculo del volumen de operaciones del sujeto pasivo, se tendrá en cuenta el conjunto de las actividades económicas ejercidas por el mismo.

Cuando la entidad forme parte de un grupo de sociedades conforme al artículo 42 del Código de Comercio, las magnitudes anteriormente indicadas se referirán al conjunto de entidades pertenecientes a dicho grupo. Igualmente se aplicará este criterio cuando una persona física por sí sola o conjuntamente con otras personas físicas unidas por vínculos de parentesco en línea directa o colateral, consanguínea o por afinidad, hasta el segundo grado inclusive, se encuentren con relación a otras entidades de las que sean socios en alguno de los casos a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio.

A los efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, se entenderá que los casos del artículo 42 del Código de Comercio son los contemplados en la sección 1.<sup>a</sup> del Capítulo I de las normas para la formulación de las cuentas anuales consolidadas, aprobadas por Real Decreto 1.815/1991, de 20 de diciembre.

4.<sup>a</sup> En el supuesto de los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de No Residentes, se atenderá al volumen de operaciones imputable al conjunto de los establecimientos permanentes situados en territorio español».

**Dos.** Se modifica el artículo 6, que queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 6.

Son sujetos pasivos de este Impuesto las personas físicas o jurídicas y las Entidades a que se refiere el apartado 3 del artículo 35 de la Norma Foral General Tributaria siempre que realicen en el Territorio Histórico de Gipuzkoa cualquiera de las actividades que originen el hecho imponible».

**Tres.** Se modifica el apartado 1 del artículo 14 bis, que queda redactado en los siguientes términos:

«1. A los efectos de la aplicación de la exención prevista en la letra c) del apartado 1 del artículo 5 de esta Norma Foral, los sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que no presenten declaración de estos impuestos en el Territorio Histórico de Gipuzkoa estarán obligados a presentar una comunicación dirigida al órgano competente para la gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas en la que se haga constar que se cumplen los requisitos establecidos en dicha letra para la aplicación de la mencionada exención. Dicha obligación será asimismo aplicable a los socios, herederos, comuneros o partícipes de las sociedades civiles y de las entidades a que se refiere el apartado 3 del artículo 35 de la Norma Foral General Tributaria.

A estos efectos, el Diputado Foral para la Fiscalidad y las Finanzas establecerá el contenido, el plazo y la forma de presentación de dicha comunicación, así como los supuestos en que podrá presentarse por vía telemática».

**Cuatro.** Se modifica el artículo 16, que queda redactado en los siguientes términos:

#### «Artículo 16.

Los recursos y reclamaciones que se interpongan contra los actos de calificación de actividades y señalamiento de cuotas se regirán por lo dispuesto en los artículos 229 a 246 de la Norma Foral General Tributaria, siendo el Organismo competente para resolver el recurso de reposición la Diputación Foral de Gipuzkoa. La interposición de estas reclamaciones no suspenderá la ejecución de los actos».

**Cinco.** Se modifica el apartado 3 de la Regla 3.<sup>a</sup> del capítulo II del Anexo II, que queda redactada en los siguientes términos:

«3.<sup>a</sup>Tienen la consideración de actividades profesionales las clasificadas en la Sección 2. de las Tarifas, siempre que se ejerzan por personas físicas. Cuando una persona jurídica o una entidad de las previstas en el apartado 3 del artículo 35 de la Norma Foral General Tributaria, ejerza una actividad clasificada en la Sección 2.<sup>a</sup> de las Tarifas, deberá matricularse y tributar por la actividad correlativa o análoga de la Sección 1.<sup>a</sup>de aquellas».

#### **Duodécima. Modificación de la NORMA FORAL 12/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.**

Se modifican los siguientes preceptos de la NORMA FORAL 12/1989 de 5 de julio, del Impuesto sobre Bienes Inmuebles:

**Uno.** Se modifica el apartado 1 del artículo 5, que queda redactado en los siguientes términos:

«1. Son sujetos pasivos de este impuesto, a título de contribuyente, las personas naturales y jurídicas y las Entidades a que se refiere el apartado 3 del artículo 35 de la Norma Foral General Tributaria, que ostenten la titularidad del derecho que, en cada caso, sea constitutivo del hecho imponible de este impuesto.

En el supuesto de concurrencia de varios concesionarios sobre un mismo inmueble, será sustituto del contribuyente el que deba satisfacer el mayor canon».

**Dos.** Se modifica el artículo 17, que queda redactado en los siguientes términos:

#### «Artículo 17.

1. En los supuestos de cambio, por cualquier causa, en la titularidad de los derechos que constituyen el hecho imponible de este impuesto, los bienes inmuebles objeto de dichos derechos quedarán afectos al pago de la totalidad de la cuota tributaria, en los términos previstos en la Norma Foral General Tributaria. A estos efectos, los notarios solicitarán información y advertirán expresamente a los comparecientes en los documentos que autoricen sobre las deudas pendientes por el Impuesto sobre Bienes Inmuebles asociadas al inmueble que se transmite, sobre el plazo dentro del cual están obligados los interesados a presentar declaración por el impuesto, sobre la afección de los bienes al pago de la cuota tributaria y, asimismo, sobre las responsabilidades en que incurran por la falta de presentación de declaraciones, por no efectuarlas en plazo o por la presentación de declaraciones falsas, incompletas o inexactas.

2. Responden solidariamente de la cuota de este Impuesto, y en proporción a sus respectivas participaciones, los copartícipes o cotitulares de las entidades a que se refiere el apartado 3 del artículo 35 de la Norma Foral General Tributaria, si figuran inscritos como tales en el Catastro Inmobiliario. De no figurar inscritos, la responsabilidad se exigirá por partes iguales en todo caso».

**Tres.** Se modifica el apartado 3 del artículo 18, que queda redactado en los siguientes términos:

«3. La inclusión, exclusión o alteración de los datos contenidos en los Catastros Inmobiliarios resultantes de revisiones catastrales, fijación, revisión y modificación de valores catastrales, actuaciones de la inspección o formalización de altas y comunicaciones, se considerarán acto administrativo, y conllevarán la modificación del Padrón del Impuesto. Cualquier modificación del Padrón que se refiera a datos obrantes en los Catastros Inmobiliarios requerirá, inexcusablemente, la previa alteración de estos últimos en el mismo sentido.

Las modificaciones que se introduzcan en los datos obrantes en los Catastros Inmobiliarios a consecuencia de alteraciones físicas, económicas o jurídicas que experimente los bienes inmuebles y que no se deriven de los procedimientos de revisión o modificación catastral a que se refieren los artículos 11 y 12 de esta Norma Foral, se notificarán a los interesados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 105 de la Norma Foral General Tributaria.

No obstante lo anterior, tratándose de modificaciones por alteraciones de orden jurídico derivadas de la transmisión de titularidad o constitución de cualquiera de los derechos contemplados en el artículo 5 de esta Norma Foral, se podrá prescindir de este trámite cuando para su realización, no sean tenidos en cuenta otros documentos que los aportados por el interesado en cualquier declaración presentada ante la Administración tributaria».

**Cuatro.** Se modifica el artículo 20, que queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 20.

Los recursos y reclamaciones que se interpongan contra los actos aprobatorios de las Ponencias de valores y contra los valores catastrales con arreglo a lo dispuesto en los artículos 11 y 12 de la presente Norma Foral, se regirán por lo dispuesto en los artículos 229 a 246 de la Norma Foral General Tributaria, siendo competente para resolver el recurso de reposición la Diputación Foral de Gipuzkoa. La interposición de estos recursos y reclamaciones no suspenderá la ejecutoriedad de los actos».

**Cinco.** Se modifica el apartado 5 de la disposición adicional segunda, que queda redactado en los siguientes términos:

«5. Los actos dictados en virtud de dicha delegación serán impugnables con arreglo a lo previsto en la Norma Foral General Tributaria».

**Decimotercera. Modificación de la NORMA FORAL 16/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.**

Se modifican los siguientes preceptos de la NORMA FORAL 16/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana:

**Uno.** Se modifica el artículo 3, que queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 3.

1. Es sujeto pasivo del Impuesto a título de contribuyente:

a) En las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título lucrativo, la persona física o jurídica, o la entidad a que se refiere el apartado 3 del artículo 35 de la Norma Foral General Tributaria, que adquiera el terreno o la persona a cuyo favor se constituya o transmita el derecho real de que se trate.

b) En las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título oneroso, la persona física o jurídica, o la entidad a que se refiere el apartado 3 del artículo 35 de la Norma Foral General Tributaria que transmita el terreno, o que constituya o transmita el derecho real de que se trate.

2. En los supuestos a que se refiere la letra b) del apartado anterior, tendrá la consideración de sujeto pasivo sustituto del contribuyente, la persona física o jurídica, o la entidad a que se refiere el apartado 3 del artículo 35 de la Norma Foral General Tributaria, que adquiera el terreno o a cuyo favor se constituya o transmita el derecho real de que se trate, cuando el contribuyente sea una persona física no residente en España».

**Dos.** Se modifica la letra c) del apartado 2 de la disposición transitoria primera, que queda redactada en los siguientes términos:

«c) Los que se deriven del valor del suelo que resulte de la comprobación realizada por la Administración tributaria del valor real de los bienes inmuebles de naturaleza urbana con arreglo a los precios medios en el mercado a que se refiere el artículo 56 de la Norma Foral General Tributaria. En el supuesto de que se opte por la aplicación de este último valor, la escala de gravamen para el cálculo de la cuota del Impuesto será fijada por el Ayuntamiento sin que el tipo máximo pueda ser superior al 10 por 100».

#### **Decimocuarta. Modificación de la NORMA FORAL 15/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras.**

Se modifica el apartado 1 del artículo 2 de la NORMA FORAL 15/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, que queda redactado en los siguientes términos:

«1. Son sujetos pasivos de este impuesto, a título de contribuyentes, las personas físicas, personas jurídicas o entidades a que se refiere el apartado 3 del artículo 35 de la Norma Foral General Tributaria, que sean dueños de la construcción, instalación u obra, sean o no propietarios del inmueble sobre el que se realice aquélla.

A los efectos previstos en el párrafo anterior, tendrá la consideración de dueño de la construcción, instalación u obra quien soporte los gastos o el coste que comporte su realización».

**Decimoquinta. Modificación de la NORMA FORAL 14/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.**

Se modifica el artículo 3 de la NORMA FORAL 14/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, que queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 3.

Son sujetos pasivos de este Impuesto las personas físicas o jurídicas y las entidades a que se refiere el apartado 3 del artículo 35 de la Norma Foral General Tributaria, a cuyo nombre conste el vehículo en el permiso de circulación».

**Decimosexta. Modificación de la NORMA FORAL 22/1993, de 28 de diciembre, por la que se establece y regula el recurso cameral permanente.**

Se modifica el artículo 2 de la NORMA FORAL 22/1993, de 28 de diciembre, por la que se establece y regula el recurso cameral permanente, que queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 2. Obligación de pago.

Estarán obligados al pago del recurso cameral permanente establecido en el artículo anterior, las personas físicas o jurídicas, así como las entidades a que se refiere el apartado 3 del artículo 35 de la Norma Foral General Tributaria que, durante la totalidad o parte de un ejercicio económico, hayan ejercido las actividades a que se refiere el artículo 6 de la Ley 3/1993, de 22 marzo, y, en tal concepto, queden sujetos al Impuesto sobre Actividades Económicas».

**Decimoséptima. Modificación de la NORMA FORAL 2/1990, de 11 de enero, de Tasas y Precios Públicos.**

Se modifican los siguientes preceptos de la NORMA FORAL 2/1990, de 11 de enero, de Tasas y Precios Públicos:

**Uno.** Se modifica el artículo 6, que queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 6. Concepto.

Tasas son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario, cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado.

Se entenderá que los servicios se prestan o las actividades se realizan en régimen de derecho público cuando se lleven a cabo mediante cualquiera de las

formas previstas en la legislación administrativa para la gestión del servicio público y su titularidad corresponda a un ente público».

**Dos.** Se modifica el artículo 9, que queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 9. Fuentes normativas de las tasas.

Las tasas se regirán:

- a) Por la presente Norma Foral, por la Norma Foral General Tributaria y demás Normas Forales aplicables en cuanto no preceptúen lo contrario.
- b) En su caso, por la Norma Foral propia de cada tasa.
- c) Por las normas reglamentarias dictadas en desarrollo de estas Normas Forales».

**Tres.** Se modifica el artículo 22, que queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 22. Gestión.

1. La gestión de las tasas corresponde al Departamento para la Fiscalidad y las Finanzas, sin perjuicio de lo dispuesto en las Normas Forales reguladoras de cada tasa.
2. No obstante lo anterior, y de acuerdo con la naturaleza y características de cada tasa, podrá establecerse reglamentariamente la participación en el procedimiento de gestión tributaria, de otros Departamentos de la Diputación Foral, así como de Entes u Organismos distintos de la Diputación Foral de Gipuzkoa.
3. En la gestión de las tasas se aplicarán, en todo caso, los principios y procedimientos de la Norma Foral General Tributaria recogidos en sus Títulos II y III, respectivamente, y la regulación relativa al régimen sancionador y a la revisión de actos en vía administrativa recogidos en sus Títulos IV y V».

#### **Decimoctava. Habilitación normativa.**

La Diputación Foral dictará cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y aplicación de esta Norma Foral.

#### **Decimonovena. Desarrollo normativo de actuaciones y procedimientos por medios electrónicos, informáticos y telemáticos y relativos a medios de autenticación.**

En el ámbito de competencias de la Diputación Foral, el Diputado Foral para la Fiscalidad y las Finanzas podrá dictar las correspondientes normas de desarrollo aplicables a las actuaciones y procedimientos tributarios que se realicen por medios electrónicos, informáticos o telemáticos y a las relacionadas con los medios de autenticación utilizados por la Administración tributaria.

#### **Vigésima. Entrada en vigor.**

La presente Norma Foral entrará en vigor el 1 de julio de 2005, salvo el apartado 2 de la Disposición Transitoria Tercera que entrará en vigor al día siguiente de la publicación de esta Norma Foral en el Boletín Oficial de Gipuzkoa.

## **MODIFICACIONES**

En la presente relación se incluyen las modificaciones de las que ha sido objeto esta Norma Foral.

- *NORMA FORAL 8/2006 de 1 de diciembre, por la que se aprueban determinadas medidas tributarias (BOG 12-12-2006)*
  - Su artículo 7 modifica el apartado 5 del artículo 224.
- *DECRETO FORAL NORMA DE URGENCIA FISCAL 1/2007, de 9 de enero, por el que se adapta la normativa tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa a determinadas disposiciones recogidas en el Real Decreto-Ley 10/2006, y en las Leyes 36/2006 y 42/2006 aprobadas en territorio común (BOG 15-1-2007)*
  - Su Disposición Adicional Segunda establece el interés de demora para 2007.
- *NORMA FORAL 3/2008, de 9 de julio, por la que se aprueban medidas fiscales para incentivar la actividad económica, de adaptación del Impuesto sobre Sociedades a la reforma contable y otras medidas tributarias (BOG 11-07-2008)*
  - El artículo 9 modifica los siguientes preceptos:
  - Añade una letra f) al apartado 1 del artículo 43.
  - Artículo 56.1.
  - Artículo 78.4.
  - Añade una letra m) al apartado 1 del artículo 92.
  - Artículo 179.5.
  - Artículo 185.1.
  - Añade un apartado 4 al artículo 190.
  - Artículo 207.
  - El primer párrafo del apartado 1 del artículo 222.
  - Añade un apartado 4 a la disposición adicional cuarta.
  - Añade una disposición adicional décima.

- *NORMA FORAL 1/2009, de 17 de marzo, por la que se modifica la Norma Foral 10/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la Norma Foral 2/1999, de 26 de abril, del Impuesto sobre la Renta de no residentes y la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria (BOG 23-03-2009).*
  - El artículo 4 modifica el artículo 26.6, el artículo 64 y el artículo 245.1.
- *NORMA FORAL 5/2010, de 23 de diciembre, por la que se aprueban determinadas modificaciones tributarias (BOG 28-11-2010).*
  - El artículo 6 modifica el artículo 64.
- *NORMA FORAL 5/2011, de 26 de diciembre, de modificación del Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas tendente a la recuperación de la equidad, y de aprobación de otras medidas tributarias (BOG 27/12/2011).*
  - Su artículo 7 suprime el segundo párrafo de la letra a) del apartado 2 del artículo 16, y modifica los siguientes preceptos:
    - El apartado 2 del artículo 75.
    - Los artículos 108 y 168.
    - El apartado 3 del artículo 194.
    - El apartado 5 del artículo 195.
- *NORMA FORAL 3/2012, de 12 de junio, de modificación de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa (BOG 18/06/2012).*
  - Su artículo único modifica la letra a) del apartado 3 del artículo 194.
- *NORMA FORAL 13/2012, de 27 de diciembre, por la que se aprueban determinadas modificaciones tributarias (BOG 28/12/2012).*
  - Su artículo 8 modifica los siguientes preceptos:
    - El apartado 1 del artículo 27.
    - El apartado 2 del artículo 64.

- Las letras e) y l) del apartado 1 del artículo 92 y adiciona una letra n) al mismo apartado.
  - Se adiciona un artículo 92 bis.
  - El artículo 185.
  - La letra c) del apartado 1 del artículo 228.
- 
- *NORMA FORAL 5/2013, de 17 de julio, de medidas de lucha contra el fraude fiscal, de asistencia mutua para el cobro de créditos y de otras modificaciones tributarias (BOG 22/07/2013).*
    - Su título I modifica los siguientes preceptos:
      - Adiciona un párrafo al apartado 3 del artículo 39.
      - Los apartados 1, 2 y 6 del artículo 40.
      - El apartado 4 del artículo 41.
      - El apartado 3 del artículo 42.
      - La letra c) del apartado 1 del artículo 43, y suprime la letra f) del mismo apartado.
      - Introduce un nuevo apartado 2 en el artículo 43, modifica el apartado 2 que se numera como 3, y el apartado 3 pasa a numerarse como apartado 4.
      - Los apartados 3 y 4 del artículo 48.
      - El apartado 2 del artículo 66.
      - El artículo 67.
      - Se adiciona un apartado 4 al artículo 68.
      - El artículo 78.
      - El apartado 3 del artículo 102.
      - Se adiciona un apartado 6 al artículo 174.
      - El apartado 1 del artículo 175.
      - El apartado 5 del artículo 179.
      - El apartado 2 del artículo 214.
      - El apartado 2 del artículo 218.
      - Adiciona un apartado 5 a la disposición adicional cuarta.

- Se introducen las disposiciones adicionales undécima a decimotercera.
- Su título II modifica los siguientes preceptos:
  - Se introduce un nuevo apartado 2, numerando como 1 el contenido anterior.
  - Adiciona un párrafo segundo al apartado 3 del artículo 5.
  - El apartado 5 del artículo 17, pasando a constituir su anterior contenido como apartado 6.
  - La letra f) del apartado 2 del artículo 26.
  - Se adiciona un apartado 6 al artículo 28.
  - El apartado 1 del artículo 35.
  - El apartado 6 del artículo 61, renumerándose los anteriores apartados 6 a 8 como 7 a 9.
  - El apartado 7 del artículo 64, pasando a constituir su anterior contenido como apartado 8.
  - Se adiciona un apartado 3 al artículo 75.
  - El apartado 2 del artículo 80, renumerándose los anteriores apartados 2 a 4 como 3 a 5.
  - Se adiciona una letra ñ) al apartado 1 del artículo 92, añadiendo un apartado 5 al mismo.
  - Se adiciona un párrafo al apartado 1 del artículo 101.
  - Se adiciona un artículo 105 bis.
  - Se adiciona un apartado 3 al artículo 106.
  - Se adiciona un artículo 164 bis.
  - Se adiciona un artículo 171 bis.
  - El apartado 4 del artículo 174, renumerándose los anteriores apartados 4 a 5 como 5 a 6.
  - Se adiciona una letra h) al apartado 1 del artículo 186.
  - El apartado 5 del artículo 174, renumerándose los anteriores apartados 5 a 6 como 6 a 7.
  - Se adiciona un apartado 4 al artículo 219.
  - Se introduce la disposición adicional decimocuarta.

- *NORMA FORAL 2/2014, de 17 de enero, sobre el Impuesto de Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa (BOG 22/01/2014).*
  - La letra d) del apartado 2 de su disposición derogatoria única deroga la disposición adicional duodécima.
- *NORMA FORAL 18/2014, de 16 de diciembre, de correcciones técnicas de la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa y otras modificaciones tributarias (BOG 19/12/2014).*
  - El artículo 6 modifica los siguientes preceptos:
    - El apartado 1 del artículo 68.
    - El último párrafo del apartado 1 del artículo 79.
    - El apartado 2 del artículo 105.
    - Se reenumera como apartado 7 el último apartado 6.
    - El apartado 2 del artículo 179.
- *NORMA FORAL 7/2015, de 23 de diciembre, por la que se aprueban determinadas modificaciones tributarias (BOG 28/12/2015).*
  - Su artículo 9 modifica la disposición adicional décima.
- *NORMA FORAL 1/2016, de 14 de marzo, por la que se modifica la Norma Foral General Tributaria para incluir la publicación periódica de listados comprensivos de deudores a la Hacienda Foral por deudas o sanciones tributarias en los que concurren determinadas circunstancias (BOG 21/03/2016).*
  - Su artículo único adiciona el artículo 92 ter.
- *NORMA FORAL 3/2016, de 20 de junio, por la que se introducen determinadas modificaciones para adaptar el ordenamiento tributario foral a diversos acuerdos alcanzados en el seno de la OCDE así como a directivas y sentencias de la Unión Europea (BOG 23/06/2016)*
  - Su artículo 3 adiciona una letra o) al apartado 1 del artículo 92 y la disposición adicional decimoquinta.

- *NORMA FORAL 1/2017, de 9 de mayo, de reforma parcial de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa (BOG 12/05/2017).*

- Su artículo único modifica los siguientes preceptos:

- Apartado 1 del artículo 5.
- Deja sin contenido el artículo 8.
- El apartado 3 del artículo 11.
- El apartado 3 del artículo 14.
- El apartado 3 del artículo 29.
- El apartado 1 del artículo 39.
- El apartado 1 del artículo 40.
- El apartado 2 del artículo 42.
- El apartado 2 del artículo 46.
- El apartado 2 del artículo 64.
- Se adiciona el artículo 65 bis.
- El apartado 1 del artículo 66.
- Se da nuevo contenido al apartado 10 del artículo 67, pasando el 10 anterior como apartado 11.
- Se deroga el apartado 4 del artículo 68.
- El apartado 3 del artículo 69.
- El apartado 1 del artículo 72, y se adiciona un apartado 4.
- Los apartados 6 y 8 del artículo 78.
- El apartado 1 del artículo 89.
- Se modifica la letra n) y se adiciona una letra p) al apartado 1 del artículo 92. Además, se da nuevo contenido al apartado 4 y se renumeran los apartados 4 y 5 como apartados 5 y 6.
- La letra a) del artículo 95.9.
- El apartado 2 del artículo 100.
- Se modifica el apartado 2 y se suprime el apartado 3 del artículo 102.
- Se adiciona un apartado 5 al artículo 104.

- El artículo 108.
- Los apartados 1 y 2 del artículo 111.
- Se adiciona un apartado 5 al artículo 115.
- El apartado 1 del artículo 120.
- El apartado 1 del artículo 121.
- Los artículos 124, 125 y 126.
- El apartado 4 del artículo 127.
- Los apartados 1 y 2 del artículo 128.
- El apartado 1 del artículo 129.
- El apartado 2 del artículo 130.
- El apartado 2 del artículo 131.
- Se modifica la letra b) del apartado 1 y se adiciona un apartado 3 al artículo 133.
- El apartado 4 del artículo 140.
- Se adiciona una letra c) al artículo 145.3.
- Los apartados 4 y 5 del artículo 147.
- Los apartados 2 y 4 del artículo 152.
- Se modifica el apartado 3 del artículo 153 y se adicionan los apartados 4 a 6.
- El artículo 172.
- El apartado 2 del artículo 184.
- El artículo 185.
- La letra e) del artículo 186.1.
- Los apartados 1 y 2 del artículo 190.
- El apartado 1 del artículo 191.
- Se adiciona el apartado 5 al artículo 192.
- Se añade un párrafo final al artículo 193.3.
- El apartado 3 del artículo 194.
- Los artículos 195, 196, 197 y 204.

- Se modifican las letras c) y d) y se adiciona una letra g) al artículo 205.2.
- La letra b) del artículo 206.2.
- El artículo 208.
- Se adiciona un artículo 211 bis.
- El artículo 213.
- Se adiciona un artículo 219 bis.
- Se modifica el apartado 1 y se da nueva redacción al apartado 6, renumerándose los apartados 6 a 9 anteriores como 7 a 10.
- El apartado 1 del artículo 228.
- Se da nuevo contenido al apartado 3 del artículo 231, renumerándose los apartados 3, 4 y 5 anteriores como 4, 5 y 6.
- Los artículos 236, 239 y 240.
- El apartado 1 del artículo 241.
- Se adiciona un apartado 3 del artículo 242.
- El apartado 2 del artículo 243.
- Los apartados 3, 5 y 6 del artículo 244. Además, se da nuevo contenido al apartado 7 y el apartado 7 anterior se renombra como 8.
- El apartado 1 del artículo 245.
- Se adicionan los artículos 245 bis y 245 ter.
- El apartado 5 del artículo 246.
- Se introducen dos nuevos títulos VI y VII.
- El apartado 4 de la disposición adicional cuarta.
- La disposición adicional séptima.
- Se da contenido a la disposición adicional duodécima.
- Se adiciona la disposición adicional decimosexta.