

DECRETO FORAL 31/2010, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de Inspección Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

NOTA INTRODUCTORIA

El presente texto es un documento de divulgación sin ningún carácter oficial, que recoge íntegros el decreto foral y el reglamento que se aprueba.

Al final del texto se incluye una relación de disposiciones que han ido modificando diversos preceptos del reglamento con respecto a su redacción original.

ÍNDICE

TÍTULO PRELIMINAR	10
NORMAS GENERALES Y PLANES DE INSPECCIÓN.....	10
CAPÍTULO I. NORMAS GENERALES.....	10
Artículo 1. Objeto y ámbito de aplicación.....	10
Artículo 2. La Inspección de los tributos y el personal inspector.....	11
Artículo 3. Derechos, prerrogativas y deberes del personal inspector.....	12
Artículo 4. Acreditación del personal inspector.....	13
Artículo 5. Colaboración de la Inspección de los tributos con otras Administraciones.....	13
Artículo 6. Procedimientos y actuaciones de inspección.....	14
Artículo 7. Registro de las actuaciones.....	15
CAPÍTULO II. PLANES DE INSPECCIÓN	15
Artículo 8. El Plan de Inspección.....	15
Artículo 9. Otros Planes.....	16
TÍTULO PRIMERO	16
NORMAS COMUNES A LOS PROCEDIMIENTOS Y ACTUACIONES DE INSPECCIÓN	16
CAPÍTULO I. FUNCIONES Y FACULTADES DE LA INSPECCIÓN DE LOS TRIBUTOS	16
Artículo 10. Investigación.....	16
Artículo 11. Beneficios fiscales, devoluciones y regímenes tributarios especiales.....	17
Artículo 12. Examen de libros, registros y documentos.....	17
Artículo 13. Obligación de llevar y conservar los libros de contabilidad.....	19
Artículo 14. Obligación de llevar y conservar los libros registro de carácter fiscal.....	20
Artículo 15. Entrada y reconocimiento de fincas.....	20
Artículo 16. Otras facultades de la Inspección de los tributos.....	21
CAPÍTULO II. INTERVENCIÓN Y COMPARECENCIA ANTE LA INSPECCIÓN DE LOS TRIBUTOS.....	22
Sección 1 ^a . Personas con las que deben entenderse las actuaciones inspectoras	22
Artículo 17. Obligados ante la Inspección de los tributos.....	22
Artículo 18. La comparecencia personal del obligado tributario.....	23

<i>Sección 2ª. La representación en las actuaciones y procedimientos de inspección (sin contenido).....</i>	23
Artículo 19. (sin contenido).....	24
Artículo 20. (sin contenido).....	24
Artículo 21. (sin contenido).....	24
<i>Sección 3ª. Casos particulares (sin contenido).....</i>	24
Artículo 22. (sin contenido).....	24
Artículo 23. (sin contenido).....	24
Artículo 24. (sin contenido).....	24
CAPÍTULO III. DOCUMENTACIÓN DE LAS ACTUACIONES INSPECTORAS.....	24
<i>Sección 1ª. Normas generales.....</i>	24
Artículo 25. Clases de documentación.....	24
<i>Sección 2ª. Comunicaciones (sin contenido)</i>	24
Artículo 26. (sin contenido).....	24
<i>Sección 3ª. Diligencias (sin contenido)</i>	24
Artículo 27. (sin contenido).....	24
Artículo 28. (sin contenido).....	24
Artículo 29. (sin contenido).....	25
<i>Sección 4ª. Informes</i>	25
Artículo 30. Informes de la Inspección de los tributos.....	25
<i>Sección 5ª. Actas de inspección.....</i>	26
Artículo 31. Concepto y naturaleza de las actas de inspección.	26
Artículo 32. Contenido de las actas.....	26
Artículo 33. Carácter de las actas.....	27
CAPÍTULO IV. LUGAR Y HORARIO DE LAS ACTUACIONES INSPECTORAS.....	30
Artículo 34. Lugar de las actuaciones inspectoras.....	30
Artículo 35. Horario de las actuaciones inspectoras.....	31
TÍTULO SEGUNDO.....	32
PROCEDIMIENTOS Y ACTUACIONES DE INSPECCIÓN	32
CAPÍTULO I. EL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN E INVESTIGACIÓN	32
<i>Sección 1ª. Actuaciones previas al inicio del procedimiento de comprobación e investigación</i>	32
Artículo 36. Actuaciones de verificación y constatación.....	32
<i>Sección 2ª. Iniciación y alcance</i>	32
Artículo 37. Iniciación del procedimiento de comprobación e investigación.....	32
Artículo 38. Alcance de las actuaciones del procedimiento de comprobación e investigación.....	33
Artículo 39. Solicitud del obligado tributario de una inspección de alcance general.	34
Artículo 40. Efectos del inicio del procedimiento de comprobación e investigación.	35
<i>Sección 3ª. Desarrollo del procedimiento de comprobación e investigación.....</i>	36
Artículo 41. Desarrollo del procedimiento.	36
Artículo 42. Permanencia del personal inspector en el procedimiento de comprobación e investigación.....	37
Artículo 43. Adopción de medidas cautelares.	38
Artículo 44. Otras medidas cautelares.	39
<i>Sección 4ª. Duración del procedimiento de comprobación e investigación.....</i>	39
Artículo 45. Plazo máximo de duración.	39
Artículo 46. Interrupciones justificadas.....	40
Artículo 47. Dilaciones imputables al obligado tributario.....	40
Artículo 48. Normas sobre cómputo del plazo.	40

Artículo 49. Ampliación del plazo de duración del procedimiento de comprobación e investigación.....	40
Sección 5^a. Terminación	43
Subsección 1 ^a . Trámite de audiencia previo a las actas de inspección.....	43
Artículo 50. Trámite de audiencia previo a la formalización de las actas de inspección.	43
Subsección 2 ^a . Formalización de las actas de inspección.....	45
Artículo 51. Formalización de las actas.....	45
Artículo 52. Lugar de formalización de las actas.	46
Subsección 3 ^a . Terminación sin formalización de acta	46
Artículo 53. Terminación mediante informe de Inspección.	46
Subsección 4 ^a . Clases de actas	47
Artículo 54. Clases de actas según su tramitación.....	47
Artículo 55. Actas de conformidad y su tramitación.	48
Artículo 56. Actas de disconformidad y su tramitación.	50
Subsección 5 ^a . Liquidación.....	52
Artículo 57. Liquidación tributaria.....	52
Artículo 58. Liquidación de los intereses de demora.....	53
Sección 6^a. Disposiciones especiales.....	54
Artículo 59. Estimación indirecta.....	54
Artículo 60. Aplicación de la cláusula antielusión.	56
Artículo 61. Actuaciones con entidades que tributen en régimen de consolidación fiscal.	57
Artículo 62. Actuaciones con entidades que tributen en régimen especial de grupo de entidades.	59
Artículo 63. Actuaciones para declarar la responsabilidad.....	60
Sección 7^a. Actuaciones en supuestos de delito contra la Hacienda Pública	61
Artículo 63 bis. Actuaciones a seguir en caso de existencia de indicios de delito contra la Hacienda Pública.....	61
Artículo 63 ter. Excepciones a la práctica de liquidaciones en caso de existencia de indicios de delito contra la Hacienda Pública y tramitación a seguir.....	62
Artículo 63 quater. Reglas generales de la tramitación del procedimiento de comprobación e investigación en caso de liquidación vinculada a delito.....	63
Artículo 63 quinques. Cálculo y tramitación de la liquidación vinculada a delito, en casos de concurrencia de cuota vinculada y no vinculada a delito contra la Hacienda Pública.....	65
Artículo 63 sexies. Efectos de la resolución judicial sobre la liquidación vinculada a delito. .	66
CAPÍTULO II. EL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN RESTRINGIDA	68
Artículo 64. Iniciación del procedimiento.	68
Artículo 65. Tramitación del procedimiento.	68
Artículo 66. Terminación del procedimiento.....	69
CAPÍTULO III. EL PROCEDIMIENTO DE REGULARIZACIÓN SIN PRESENCIA DEL OBLIGADO TRIBUTARIO	70
Artículo 67. Tramitación del procedimiento.	70
Artículo 68. Terminación del procedimiento en informe.	70
CAPÍTULO IV. ACTUACIONES DE OBTENCIÓN DE INFORMACIÓN	71
Artículo 69. Disposiciones generales.	71
Artículo 70. Requerimientos individualizados para la obtención de información. (sin contenido)	72
Artículo 71. Requerimientos a entidades dedicadas al tráfico bancario o crediticio. (sin contenido)	72
CAPÍTULO V. ACTUACIONES DE CONTROL DE OBLIGACIONES FORMALES TRIBUTARIAS	72
Artículo 72. Actuaciones y procedimientos de comprobación de las obligaciones formales. .	72
CAPÍTULO VI. ACTUACIONES DE VALORACIÓN	73
Artículo 73. Actuaciones de valoración.	73
CAPÍTULO VII. ACTUACIONES DE INTERVENCIÓN DE IMPUESTOS ESPECIALES	74

Artículo 74. Actuaciones de intervención de impuestos especiales.....	74
CAPÍTULO VIII. OTRAS ACTUACIONES	74
Artículo 75. Otras actuaciones de la Inspección.....	74
CAPÍTULO IX	75
PROCEDIMIENTO DE RECUPERACIÓN DE AYUDAS DE ESTADO EN SUPUESTOS DE REGULARIZACIÓN DE LOS ELEMENTOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA AFECTADOS POR LA DECISIÓN DE RECUPERACIÓN.....	75
Artículo 76. Procedimiento de recuperación en supuestos de regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión de recuperación.	75
Disposición adicional única. Utilización de medios informáticos, telemáticos y de nuevas tecnologías en el ejercicio de las funciones y facultades de inspección.	76
Disposición transitoria. Carácter de actas previas.	77

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

En los últimos años el Departamento de Hacienda y Finanzas está inmerso en un proceso de empeño continuo en la lucha contra el fraude fiscal, poniendo a disposición de dicho cometido todos los medios a su alcance, tanto personales como técnicos.

Pero el objetivo perseguido por dicho empeño queda insuficientemente habilitado si no cuenta con un marco normativo moderno y actualizado para la labor de control del cumplimiento de las obligaciones tributarias. A este último propósito viene a dar respuesta el Reglamento que es objeto de aprobación en el presente Decreto Foral.

En tal sentido, la aprobación de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, supuso un salto cualitativo y cuantitativo en la regulación de contenidos relativos al control del cumplimiento de las obligaciones tributarias, estableciendo una clara diferenciación en cuanto a los distintos procedimientos tributarios tanto en su vertiente de gestión como de inspección, así como de recaudación.

En lo que corresponde a las actuaciones y procedimientos de inspección, cabe señalar que en línea con otros contenidos de la Norma Foral 2/2005, la regulación incluida en esta última supuso, con su aprobación, una elevación de rango de muchos de los preceptos reglamentarios existentes con anterioridad, lo cual supone que en un planteamiento inicial de desarrollo reglamentario de dichos procedimientos, la extensión de su contenido se reduzca sustancialmente, tomando como modelo de desarrollo el reglamento de contenidos mínimos, esto es, desarrollando sólo aquellos contenidos que la Norma Foral remite al mismo, en lugar de un reglamento integrador de todo el contenido normativo en la materia.

En cuanto al desarrollo reglamentario que viene a sustituir, cabe señalar que el presente Reglamento de Inspección Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa finiquita una situación de transitoriedad en la que permanecía el anterior Reglamento de Inspección Tributaria, aprobado por el Decreto Foral 34/1990, de 5 de junio, que por ser anterior a la aprobación de la

Norma Foral 2/2005, no tenía pleno encaje en la normativa sustantiva vigente.

Otro aspecto que es digno de destacar en cuanto al desarrollo reglamentario que se aborda, es que a diferencia de otros modelos de desarrollo llevados a cabo en otros ámbitos territoriales, y en ausencia de un desarrollo general aplicable a todos los procedimientos de aplicación de los tributos, en el presente Reglamento se opta por incluir en el desarrollo de los procedimientos tributarios de inspección aspectos relacionados con las disposiciones generales comunes a todos los procedimientos incluidos en el título II y en el capítulo I del título III de la Norma Foral 2/2005.

Hechas estas consideraciones generales, procede analizar el contenido del Reglamento, que por ser, como se ha dicho, un reglamento de mínimos, reduce su estructura a tres títulos: el preliminar dedicado a las normas generales y a los planes de inspección, el primero dedicado a las normas comunes a los procedimientos y actuaciones de inspección, y el segundo y último dedicado a los procedimientos y actuaciones de inspección. De los tres, el título primero sería el que viene a desarrollar los aspectos generalistas de los procedimientos tributarios.

Como ya se ha indicado, el título preliminar aborda aspectos generales de los procedimientos y actuaciones inspectoras, tales como el ámbito de aplicación y conceptos como la Inspección de los tributos y el personal inspector.

Con respecto a la Inspección de los tributos cabe resaltar la concepción de ésta como el conjunto de órganos administrativos a los que los reglamentos de estructura orgánica les atribuyen las funciones inspectoras previstas en el artículo 135 de la Norma Foral General Tributaria, a la vez que considera personal inspector aquellos funcionarios que participen en las distintas actuaciones y procedimientos de inspección con los derechos y obligaciones que tanto la citada Norma Foral como el Reglamento les atribuyen para el desarrollo de esas funciones. A tales efectos el reglamento recoge, como concreción, la actual estructura orgánica y funcional en la Subdirección General de Inspección de la Dirección General de Hacienda.

Otro de los aspectos generales contenidos en el título preliminar se refiere a los Planes de Inspección, desarrollando el artículo 112 de la Norma Foral General Tributaria. Los Planes de Inspección determinan las estrategias y objetivos generales de las actuaciones inspectoras, conteniendo los objetivos, los programas o líneas de actuación, los criterios de selección de los sujetos a las mismas y los recursos disponibles, y ello sin perjuicio de las actuaciones de investigación que desarrolle la Subdirección General de Inspección como órgano responsable de la Inspección de los tributos. La Dirección General de Hacienda es la competente para su aprobación y, en su caso, modificación, a propuesta de la Subdirección General de Inspección.

El título primero regula las normas comunes a los procedimientos y actuaciones inspectoras, conteniendo, como ya se ha indicado, aspectos comunes a otros procedimientos tributarios, pero que en tanto no se incluyan en una regulación común, se ha considerado oportuno incluirlos en el desarrollo de los procedimientos y actuaciones inspectoras.

El capítulo I del referido título primero desarrolla las facultades de la Inspección de los tributos, desarrollando los contenidos del artículo 136 y siguientes de la Norma Foral General Tributaria, tales como el examen de la documentación del contribuyente o de terceros con trascendencia tributaria para la comprobación, la entrada y reconocimiento de fincas, la toma de muestras, el dictamen de peritos, etc.

El capítulo II desarrolla la intervención y comparencia de los obligados tributarios, estableciendo la obligación genérica de atender a la Inspección de los tributos en el desarrollo de sus actuaciones, incluso, en determinados casos, de forma personal si la naturaleza de las actuaciones lo requiere. También se regula la intervención de los obligados a través de representante, bien porque esté establecido por disposiciones legales, porque aquellos carecen de capacidad para su intervención personal, o bien porque designen representante de forma voluntaria.

El capítulo III desarrolla la documentación de las actuaciones inspectoras, distinguiendo, en los términos que lo hacen el apartado 8 del artículo 95 y el artículo 137, ambos de la Norma Foral General Tributaria, entre comunicaciones, diligencias, informes y actas, siendo las tres primeras comunes a todos los procedimientos de aplicación de los tributos, y las actas documentos específicos de los procedimientos de inspección.

Por tratarse de los documentos en los que se recogen los resultados de las actuaciones inspectoras, las actas tienen especial trascendencia en los procedimientos de inspección, de ahí que el Reglamento se detenga a regular de forma intensa su naturaleza, contenido, carácter e, incluso, en el título segundo, sus clases.

Por último, el capítulo IV del título primero desarrolla el lugar y los horarios de las actuaciones inspectoras, haciendo especial incidencia en el domicilio fiscal del obligado tributario y en la obligación de éste de presentar en las oficinas de la Inspección de los tributos los documentos establecidos o exigidos por las normas tributarias. Con respecto al horario, el Reglamento desarrolla los supuestos en los que las actuaciones inspectoras puedan realizarse fuera de la jornada laboral de oficina o de la actividad del obligado tributario.

El título segundo desarrolla las siguientes actuaciones y procedimientos recogidos en el artículo 6 del Reglamento:

- a) El procedimiento de comprobación e investigación.
- b) Las actuaciones previas de verificación y constatación.

- c) La adopción de medidas cautelares.
- d) El procedimiento de comprobación restringida.
- e) El procedimiento de regularización sin presencia del obligado tributario.
- f) Las actuaciones de obtención de información.
- g) Las actuaciones de investigación.
- h) Las actuaciones de control de obligaciones formales tributarias.
- i) Las actuaciones de valoración.
- j) Las actuaciones de intervención en materia de Impuestos Especiales.

Hay que apuntar que las actuaciones previas de verificación y constatación, así como la adopción de medidas cautelares, se insertan dentro de actuaciones específicas del procedimiento de comprobación e investigación, pero que por su especial naturaleza, se han destacado dentro de las actuaciones inspectoras, siendo también aplicables a los otros procedimientos inspectores en la medida en que a éstos les son de aplicación las reglas recogidas para el procedimiento de comprobación e investigación.

El procedimiento inspector por excelencia es el de comprobación e investigación, que recoge todo un abanico de trámites y actuaciones para el buen término del mismo. Comienza con las actuaciones de verificación y constatación, realizadas con el fin de conocer mejor las circunstancias del caso concreto y la conveniencia o no de iniciar el procedimiento de comprobación.

Iniciado el procedimiento, se comunica el mismo al contribuyente afectado, informándole del alcance de las actuaciones, que podrán ser de alcance general o parcial. El Reglamento determina que las actuaciones 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 señalan en el Reglamento. En otro caso, las actuaciones del procedimiento de comprobación e investigación tendrán carácter general. No obstante, el Reglamento prevé, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 146 de la Norma Foral General Tributaria, que el obligado tributario que esté siendo objeto de actuaciones de carácter parcial, pueda solicitar 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, regulando los trámites a realizar a tales efectos.

Respecto al desarrollo y duración del procedimiento, el Reglamento concreta las posibles medidas cautelares a adoptar para asegurar el buen fin del procedimiento de comprobación e investigación, así como los supuestos de dilaciones imputables al obligado tributario o las interrupciones justificadas que no se tendrán en cuenta a la hora de

computar los tiempos del procedimiento o su duración. Así mismo, regula los casos de ampliación del plazo de duración del procedimiento recogidos en el artículo 147.1 de la Norma Foral General Tributaria.

En cuanto a la terminación del procedimiento, el Reglamento desarrolla una compleja casuística de supuestos de terminación en los que la conformidad o disconformidad del obligado tributario con respecto a la regularización y la propuesta de sanción o la alteración de la propuesta efectuada por los actuarios antes del trámite inicial de audiencia con respecto a la formalizada en el acta, conducen a una serie de diferentes supuestos de terminación del procedimiento, bien mediante acta o bien mediante liquidación dictada por el Subdirector o la Subdirectora General de Inspección.

Por último, el capítulo I de este título segundo dedicado al procedimiento de comprobación e investigación termina con una sección dedicada a las disposiciones especiales que recogen el desarrollo reglamentario de la estimación indirecta de bases imponibles, la aplicación de la cláusula antielusión, los supuestos especiales de comprobación de entidades en régimen de consolidación fiscal en el Impuesto sobre Sociedades o en régimen de grupo de entidades del Impuesto sobre el Valor Añadido o las actuaciones para declarar los distintos supuestos de responsabilidad a los que alude el artículo 41 de la Norma Foral General Tributaria.

El resto de los capítulos del título segundo están dedicados a los restantes procedimientos y actuaciones anteriormente mencionados, desarrollando aquellos aspectos de remisión reglamentaria en la Norma Foral General Tributaria necesarios para su aplicación. Entre ellos cabe resaltar el desarrollo de las actuaciones de obtención de información, tan importantes para un eficaz control del cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Por último, cabe mencionar que por tratarse de un desarrollo de contenidos de la Norma Foral General Tributaria vigente desde 2005, se estima procedente que su contenido sea de inmediata aplicación, tanto para los procedimientos iniciados con posterioridad a su entrada en vigor como a los iniciados con anterioridad.

En su virtud, a propuesta del Diputado Foral del Departamento de Hacienda y Finanzas, de acuerdo con la Comisión Jurídica Asesora y previa deliberación y aprobación del Consejo de Diputados en su sesión del día de hoy,

DISPONGO

Artículo único. Aprobación del Reglamento de Inspección Tributaria.

Se aprueba el Reglamento de Inspección Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, en desarrollo de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, que se incorpora como anexo al presente Decreto Foral.

DISPOSICIÓN TRANSITORIA ÚNICA. Procedimientos en tramitación.

El Reglamento aprobado mediante el presente Decreto Foral será de aplicación, en cuanto a las actuaciones pendientes, a los procedimientos y actuaciones de inspección que se hayan iniciado con posterioridad a 1 de julio de 2005 y se encuentren en tramitación a la entrada en vigor del mismo.

Así mismo, será de aplicación desde el momento en que se inicien o continúen las actuaciones de la Administración tributaria, en los procedimientos que habiendo sido iniciados con anterioridad a la entrada en vigor de la Norma Foral 2/2005 de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, se encuentren suspendidos por estar sometidos a la jurisdicción penal, o cuando como consecuencia de una resolución del Tribunal Económico Administrativo Foral o una resolución judicial se retrotraigan las actuaciones en los procedimientos iniciados con anterioridad a la entrada en vigor de la referida Norma Foral.

DISPOSICIÓN DEROGATORIA

A la entrada en vigor del presente Decreto Foral quedarán derogadas cuantas disposiciones de igual o inferior rango se opongan a lo establecido y, en particular, el Decreto Foral 34/1990, de 5 de junio, por el que se aprueba el Reglamento de Inspección Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

DISPOSICIONES FINALES

Disposición final primera. Habilitación normativa.

Se habilita al Diputado o Diputada Foral del Departamento de Hacienda y Finanzas para dictar las normas que sean precisas para el desarrollo y aplicación de lo establecido en el presente Decreto Foral.

Disposición final segunda. Entrada en vigor.

El presente Decreto Foral entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa.

ANEXO

REGLAMENTO DE INSPECCIÓN TRIBUTARIA DEL TERRITORIO HISTÓRICO DE GIPUZKOA

TÍTULO PRELIMINAR

NORMAS GENERALES Y PLANES DE INSPECCIÓN

Capítulo I. Normas generales

Artículo 1. Objeto y ámbito de aplicación.

1. El presente Reglamento complementa y desarrolla la regulación establecida en la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa (en adelante Norma Foral General Tributaria), en relación con el ejercicio de las potestades y funciones de inspección 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 Norma Foral General Tributaria y en la normativa reguladora de las Haciendas Locales del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

2. La Diputación Foral ejercerá sus competencias en materia de inspección tributaria en todo el territorio del Estado.

No obstante, de acuerdo con lo establecido en el artículo 45.2 del Concierto Económico del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, se solicitará la colaboración de los órganos inspectores de la Administración correspondiente cuando deban realizarse las siguientes actuaciones fuera del Territorio Histórico de Gipuzkoa:

- a) Actuaciones de comprobación e investigación.
- b) Actuaciones de obtención de información respecto a cuentas y operaciones, activas y pasivas, de las entidades financieras y cuantas personas físicas y jurídicas se dediquen al tráfico bancario o crediticio.

3. La Diputación Foral de Gipuzkoa será competente para la tramitación de los procedimientos y actuaciones regulados en el presente Reglamento en

los términos previstos en el apartado 6 del artículo 48 de la Norma Foral General Tributaria.

Artículo 2. La Inspección de los tributos y el personal inspector.

1. A efectos de lo dispuesto en la Norma Foral General Tributaria y en este Reglamento, se entenderá por la Inspección de los tributos el conjunto de órganos administrativos a los que se atribuyan, en los reglamentos de estructura orgánica de la Diputación Foral de Gipuzkoa, las funciones inspectoras previstas en el artículo 135 de la citada Norma Foral.

2.¹ En el ámbito de la Diputación Foral de Gipuzkoa tienen consideración de personal inspector los funcionarios que destinados en el departamento de Hacienda y Finanzas, ocupen los siguientes puestos:

- a) El Subdirector o la Subdirectora General de Inspección.
- b) El Subdirector o la Subdirectora General de Estrategia Tecnológica.
- c) Los jefes o las jefas de Unidades Operativas de Inspección, así como el jefe o la jefa del Servicio de Análisis de la Información, de la Subdirección General de Estrategia Tecnológica.
- d) Los técnicos superiores inspectores tributarios y técnicos medios subinspectores tributarios de la Subdirección General de Inspección y del Servicio de Análisis de la Información, de la Subdirección General de Estrategia Tecnológica.
- e) Los agentes tributarios.
- f) Los demás órganos y unidades de apoyo en que se organice la Subdirección General de Inspección.

Por orden del diputado o diputada foral del Departamento de Hacienda y Finanzas se desarrollarán las funciones y competencias del personal inspector relacionado en este apartado, de conformidad con lo dispuesto en este Reglamento.

3. A efectos de lo establecido en este Reglamento se entenderá por actuario el funcionario de la Administración tributaria que, teniendo la consideración de personal inspector, esté encargado de la tramitación del procedimiento o intervenga en el mismo.

4. También tendrán la consideración de personal inspector los técnicos superiores, medios, informáticos y otros funcionarios que participen en las distintas actuaciones y procedimientos de inspección para los que hayan

¹ Este apartado ha sido modificado por la disposición final primera del Decreto Foral 10/2020, de 29 de septiembre, sobre estructura orgánica y funcional del Departamento de Hacienda y Finanzas. El decreto foral entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 09/10/2020).

sido designados, pudiendo desempeñar tareas auxiliares, complementarias y, en general, de captación y tratamiento de la información.

5. No obstante lo establecido en los apartados anteriores, las actuaciones meramente preparatorias, de comprobación, toma de datos, prueba de hechos o circunstancias con trascendencia tributaria, podrán encomendarse al personal de la Administración Tributaria que no ostenten la condición de funcionarios.

6. Los funcionarios que ocupen puestos de trabajo que supongan el desempeño de funciones propias de la Inspección de los tributos, desde la toma de posesión de los mismos, estarán investidos de los correspondientes derechos, prerrogativas y consideraciones y quedarán sujetos tanto a los deberes inherentes al ejercicio y dignidad de la función pública, como a los propios de su específica condición.

Artículo 3. Derechos, prerrogativas y deberes del personal inspector.

1. En los términos establecidos en la Norma Foral General Tributaria, los funcionarios que desempeñen funciones de inspección tributaria serán considerados agentes de la autoridad en el ejercicio de sus funciones, a los efectos de la responsabilidad administrativa y penal de quienes ofrezcan resistencia o cometan atentado o desacato contra ellos, de hecho o de palabra, durante actos de servicio o con motivo del mismo.

2. Las autoridades y entidades a que se refiere el artículo 91 de la Norma Foral General Tributaria y quienes, en general, ejerzan funciones públicas, estarán obligados a prestar a los funcionarios y demás personal de la Inspección de los tributos el apoyo, concurso, auxilio y protección que les sea necesario para el ejercicio de sus funciones.

En caso de inobservancia de tal obligación, se trasladará, en su caso, lo actuado a los órganos con funciones de asesoramiento jurídico del Departamento de Hacienda y Finanzas para que se ejercent, en su caso, las acciones que procedan por parte del órgano competente.

3. Todo el personal, cualquiera que sea su condición o carácter, que desempeñe o haya desempeñado labores en órganos administrativos con funciones inspectoras, tiene la obligación de secreto respecto de los asuntos en que haya intervenido directa o indirectamente y estará obligado al más estricto deber de sigilo respecto de los datos, informes o antecedentes que conozca por razón de su cargo o puesto de trabajo.

Esta información tendrá carácter reservado y sólo podrá ser comunicada a quienes por razón de sus competencias intervengan en el procedimiento de que se trate. Los resultados de las actuaciones podrán ser utilizados en todo caso por el órgano que las haya realizado y por otros órganos de la misma Administración tributaria en orden al adecuado desempeño de sus funciones respecto del mismo o de otros obligados tributarios.

4.² Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado anterior, los datos, informes o antecedentes obtenidos en el curso de las actuaciones inspectoras podrán comunicarse en los casos previstos en el artículo 92 de la Norma Foral General Tributaria.

En particular, dicha información podrá utilizarse cuando sea necesario para la emisión de informes, peritajes o asistencias solicitados a otros órganos, Administraciones, personas o entidades, sin perjuicio de lo previsto en el artículo 92.1 de la Norma Foral General Tributaria.

Durante la puesta de manifiesto del expediente podrán ser comunicados los documentos, datos, informes o antecedentes obtenidos de otros obligados tributarios que figuren en el expediente y vayan a ser tenidos en cuenta en la resolución, salvo que afecten a intereses de terceros o a la intimidad de otras personas o que así lo disponga una ley, en cuyo caso se adoptarán las medidas necesarias para mantener la confidencialidad de los datos que no afecten al obligado tributario con el que se entiende el procedimiento.

5. El personal a que se refiere el apartado 3 no estará obligado a declarar como testigo en los procedimientos civiles ni en los penales, por delitos que sean perseguibles únicamente a instancia de la persona agraviada, cuando no pudiera hacerlo sin violar el deber de sigilo que esté obligado a guardar.

Artículo 4. Acreditación del personal inspector.

1. Se proveerá al personal inspector de un carné u otra identificación que les acredite para el desempeño de sus funciones.
2. Cuando el personal inspector actúe fuera de las oficinas públicas deberá acreditar su condición, si es requerido para ello.

Artículo 5. Colaboración de la Inspección de los tributos con otras Administraciones.

1. Las actuaciones inspectoras podrán realizarse mediante colaboración entre las distintas Administraciones tributarias, de oficio o a solicitud de otra Administración tributaria, así como a través de acuerdos, convenios o de otras fórmulas o vías que se establezcan entre las mismas o con otras entidades públicas o privadas.
2. Cuando la Inspección de los tributos de la Diputación Foral de Gipuzkoa conozca hechos o circunstancias con trascendencia tributaria para otras Administraciones tributarias, los documentará y pondrá en conocimiento de éstas, acompañándolos de los elementos probatorios que procedan.

² Este apartado ha sido modificado por el apartado uno del artículo único del DECRETO FORAL 45/2014, de 16 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento de Inspección Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. El Decreto Foral entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el BOLETIN OFICIAL de Gipuzkoa (BOG 23/12/2014) y la modificación surte efectos para las actuaciones y procedimientos de comprobación que se inicien con posterioridad a su entrada en vigor.

3. Cuando la Inspección de los tributos conozca, en el curso de sus actuaciones, hechos de los que pudieran derivarse indicios de fraude en la obtención o percepción de ayudas o subvenciones a cargo de fondos públicos o de la Unión Europea, los hará constar en diligencia y lo pondrá en conocimiento del Director o Directora General de Hacienda, a los efectos oportunos.

Asimismo, la Inspección de los tributos, por medio del órgano competente, pondrá en conocimiento de la autoridad judicial o del Ministerio Fiscal, los hechos que conozca en el curso de sus actuaciones y puedan ser constitutivos de delitos no perseguibles únicamente a instancia de la persona agravuada.

4. En el marco de los mecanismos de intercambio de información y de asistencia mutua previstos en las directivas y reglamentos comunitarios, así como en los convenios internacionales para evitar la doble imposición, la Inspección de los tributos de la Diputación Foral de Gipuzkoa podrá realizar actuaciones inspectoras a instancia de las autoridades competentes de otros Estados. En el desarrollo de dichas actuaciones podrán estar presentes funcionarios de estos Estados, previa autorización del Director o Directora General de Hacienda.

Artículo 6. Procedimientos y actuaciones de inspección.

1. Sin perjuicio de las actuaciones que puedan llevarse a cabo por parte de otros órganos de la Administración tributaria en el ámbito de sus competencias, son procedimientos y actuaciones de inspección los siguientes:

- a) El procedimiento de comprobación e investigación.
- b) Las actuaciones previas de verificación y constatación.
- c) La adopción de medidas cautelares.
- d) El procedimiento de comprobación restringida.
- e) El procedimiento de regularización sin presencia del obligado tributario.
- f) Las actuaciones de obtención de información.
- g) Las actuaciones de investigación.
- h) Las actuaciones de control de obligaciones formales tributarias.
- i) Las actuaciones de valoración.
- j) Las actuaciones de intervención en materia de Impuestos Especiales.

k)³ Procedimiento de recuperación de ayudas de Estado en supuestos de regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión de recuperación.

2. Las actuaciones pueden constituir, en su caso, el objeto de un procedimiento autónomo o producirse en el curso de otro procedimiento.

Artículo 7. Registro de las actuaciones.

La Inspección de los tributos relacionará o registrará sus actuaciones con el detalle preciso para el debido control y constancia de las mismas, distinguiendo entre los distintos tipos de procedimientos y actuaciones a que se refiere el artículo anterior.

Capítulo II. Planes de inspección

Artículo 8. El Plan de Inspección.

1. En cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 112 de la Norma Foral General Tributaria, el Plan de Inspección se incluirá en el Plan de comprobación tributaria elaborado anualmente por el Departamento de Hacienda y Finanzas.

2. Las actuaciones de la Inspección de los tributos se adecuarán al correspondiente Plan de Inspección, que contendrá los objetivos que se persiguen, los programas o líneas de actuación, los criterios de selección y los recursos disponibles, ello sin perjuicio de las actuaciones de investigación que se desarrollen por parte de la Subdirección General de Inspección.

3. El Plan de Inspección será aprobado y, en su caso, modificado por el Director o la Directora General de Hacienda a partir de la propuesta formulada por el Subdirector o la Subdirectora General de Inspección.

4. La inclusión en el Plan de Inspección de los programas o líneas de actuación se basará en criterios de riesgo de incumplimiento fiscal, oportunidad, aleatoriedad u otros que se estimen pertinentes.

5. En ejecución de lo contemplado en el Plan de Inspección, el Director o la Directora General de Hacienda, a propuesta del Subdirector o de la Subdirectora General de Inspección, aprobará la selección de los obligados tributarios que van a ser objeto de alguno de los procedimientos de inspección, determinando el alcance, conceptos y períodos de la misma.

La selección de los obligados tributarios que deban ser objeto de actuaciones inspectoras se basará en criterios cuantitativos, comparativos,

³ Esta letra ha sido adicionada por el apartado uno del artículo único del Decreto Foral 5/2019, de 20 de marzo, por el que se modifica el Reglamento de Inspección 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 29/03/2019).

sectoriales, territoriales, aleatorios o de cualquier otra especie, con arreglo al contenido del Plan de Inspección.

6. La selección de los obligados tributarios tendrá el carácter de acto de mero trámite y no será susceptible de recurso o reclamación.

7. En el marco del Plan de Inspección, las funciones y facultades de la Inspección de los tributos se ejercerán con plena autonomía e independencia.

8. La iniciativa del personal inspector para la incorporación de actuaciones al Plan correspondiente, basada en criterios de eficacia y oportunidad, se canalizará a través de las unidades u órganos administrativos en que presten servicio, proponiendo, motivadamente, la inclusión de obligados tributarios hasta entonces no seleccionados o la inclusión de nuevas líneas o programas no previstos en el Plan.

9. El Plan de Inspección tiene carácter reservado. No será objeto de publicidad o de comunicación ni se pondrá de manifiesto a los obligados tributarios, sin perjuicio de que se hagan públicos los criterios generales que lo informen.

10. Podrán iniciarse actuaciones inspectoras como consecuencia de orden escrita y motivada dictada por el Director o la Directora General de Hacienda o por el Diputado o la Diputada Foral del Departamento de Hacienda y Finanzas.

Artículo 9. Otros Planes.

La elaboración de los planes de inspección conjunta a que se refiere el artículo 13 de la Ley 3/1989, de 3 de mayo, de Armonización, Coordinación y Colaboración Fiscal, así como la de los planes conjuntos de inspección contemplados en la letra b) del apartado tres del artículo 4 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por Ley 12/2002, de 23 de mayo, serán objeto de procedimientos especiales acordados entre las Administraciones interesadas.

TÍTULO PRIMERO

NORMAS COMUNES A LOS PROCEDIMIENTOS Y ACTUACIONES DE INSPECCIÓN

Capítulo I. Funciones y facultades de la Inspección de los tributos

Artículo 10. Investigación.

Corresponderá a la Inspección de los tributos la investigación de los hechos imponibles a fin de descubrir los que sean ignorados o desconocidos por la Administración tributaria y su consiguiente atribución al obligado tributario,

así como el descubrimiento de supuestos de hecho de otras obligaciones tributarias ignorados por la Administración tributaria, y alcanzará a todos los supuestos de hecho determinantes de la obligación tributaria principal, de la obligación tributaria de realizar pagos a cuenta, de las obligaciones entre particulares resultantes del tributo y de las obligaciones tributarias accesorias y formales.

La investigación podrá realizarse en cualquier momento, anterior, simultáneo o posterior a la realización del hecho imponible o del plazo o período de su declaración.

Artículo 11. Beneficios fiscales, devoluciones y regímenes tributarios especiales.

1. La Inspección de los tributos, en el ejercicio de sus funciones, procederá a 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.
2. Los actos de concesión o reconocimiento de beneficios fiscales y regímenes 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 Inspección de los tributos podrá comprobar 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, salvo que la normativa aplicable prevea la realización de actos previos a la regularización.

Artículo 12. Examen de libros, registros y documentos.

1. En las actuaciones y procedimientos de inspección, el personal inspector podrá, previa su puesta a disposición, examinar entre otros los siguientes documentos de los obligados tributarios:

- a) Declaraciones, autoliquidaciones, comunicaciones de datos o solicitudes presentadas por los obligados tributarios relativos a cualquier tributo, así como cuantos documentos o antecedentes sean precisos para probar los hechos y circunstancias consignadas en las mismas.

En todo caso, los obligados tributarios que deban presentar autoliquidaciones o declaraciones por medios telemáticos deberán poner a disposición de la Inspección de los tributos los programas, ficheros y archivos generados que contengan los datos originarios de los que deriven los estados contables y las autoliquidaciones o declaraciones presentadas.

- b) Contabilidad principal y auxiliar, comprendiendo tanto los registros y soportes contables como los justificantes de las anotaciones realizadas y las hojas previas o accesorias de dichas anotaciones, así como los contratos y documentos con trascendencia tributaria. Los estados contables

deberán ir acompañados de los desgloses y comentarios precisos para la adecuada comprensión de la información financiera.

- c) Libros registro establecidos por la normativa tributaria.
- d) Facturas, justificantes y documentos sustitutivos que deba emitir o conservar el obligado tributario.
- e) Cualquier otra documentación, bases de datos informatizadas, programas, incluyendo su diseño y funcionamiento, registros y archivos informáticos y demás justificantes no incluidos en las letras anteriores, que contengan información con transcendencia tributaria.

2. Así mismo, y sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 104.4, segundo párrafo de la Norma Foral General Tributaria, el personal inspector podrá utilizar los datos obtenidos en un procedimiento o en actuaciones inspectoras procedentes de:

- a)⁴ Documentos, correspondencia, datos, informes, antecedentes y cualesquiera otros con trascendencia tributaria obtenidos directa o indirectamente de otras personas o entidades, públicas o privadas, y que afecten al obligado tributario.
- b) Datos o informes obtenidos como consecuencia del deber de colaboración y de las denuncias públicas, atendiendo, en este último caso, a lo dispuesto en el artículo 110 de la Norma Foral General Tributaria.
- c) Información obtenida de otros órganos u organismos administrativos.
- d) Cuantos, datos informes y antecedentes puedan procurarse legalmente.

3. La Inspección de los tributos podrá analizar directamente la documentación y los demás elementos a que se refiere este artículo, exigiendo, en su caso, la visualización en pantalla o la impresión de los correspondientes listados de datos archivados en soportes informáticos. Esta obligación incluye la de facilitar la conversión de los datos a formato legible cuando la lectura o interpretación de los mismos no fuera posible por estar encriptados o codificados.

4. La Inspección de los tributos podrá obtener copia a su cargo, en cualquier soporte, de cualquiera de los datos, libros, documentos, ficheros, archivos o registros informáticos o electrónicos a que se refiere este artículo, sin perjuicio de lo dispuesto en la letra h) del artículo 34 de la Norma Foral General Tributaria.

5. Cuando en el curso de un procedimiento o actuación inspectora se requiera al obligado tributario para que aporte datos, informes u otros

⁴ Esta letra ha sido modificada por el apartado uno de la disposición final primera del Decreto Foral 5/2020, de 21 de abril, por el que se aprueba el Reglamento de gestión tributaria y de desarrollo de las normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor al mes de la publicación del decreto foral en el Boletín oficial de Gipuzkoa (BOG 27/04/2020).

antecedentes que no resulten de la documentación que ha de hallarse a disposición de la Administración tributaria, ni de los justificantes o de los hechos o circunstancias consignadas en sus declaraciones, se le concederá un plazo no inferior a diez días, contados a partir del siguiente al de la notificación del requerimiento, para cumplir con su deber de colaboración, excepto que ya haya sido requerido anteriormente dentro del mismo procedimiento de inspección para la aportación de los mismos, en cuyo caso se podrá exigir el cumplimiento en un plazo inferior.

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

7.⁶ Las pruebas o informaciones suministradas por las autoridades competentes de otros Estados y por otras Administraciones públicas podrán incorporarse con valor probatorio al procedimiento que corresponda.

Artículo 13. Obligación de llevar y conservar los libros de contabilidad.

1. A los efectos de lo establecido en la Norma Foral General Tributaria y en este Reglamento, los obligados tributarios que realicen actividades económicas deberán llevar su contabilidad de acuerdo con lo previsto en el Código de Comercio y demás normas contables de desarrollo o con las normas especiales que les sean de aplicación.

2. Cuando la llevanza de contabilidad se realice mediante la utilización de técnicas informáticas o electrónicas, la obligación de conservación alcanzará a los programas, ficheros y archivos informáticos o electrónicos que les sirvan de soporte, así como a los sistemas de codificación utilizados.

3. Los obligados tributarios deberán conservar la contabilidad en los términos a que se refiere el artículo 69 de la Norma Foral General Tributaria.

En este sentido, será necesario conservar los libros de contabilidad y su justificación documental de ejercicios prescritos cuando constituyan uno de los elementos probatorios del origen de deducciones o compensaciones que se pretenden aplicar en ejercicios no prescritos.

⁵ Esta apartado ha sido modificado por el apartado dos del artículo único del Decreto Foral 5/2019, de 20 de marzo, por el que se modifica el Reglamento de Inspección 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 29/03/2019).

⁶ El contenido de este apartado ha sido renumerado como apartado 7 por el apartado dos del artículo único del Decreto Foral 5/2019, de 20 de marzo, por el que se modifica el Reglamento de Inspección 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 29/03/2019).

Artículo 14. Obligación de llevar y conservar los libros registro de carácter fiscal.⁷

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

Artículo 15. Entrada y reconocimiento de fincas.

1. El personal inspector tiene la facultad de entrada y reconocimiento de los lugares a que se refiere el apartado 2 del artículo 136 de la Norma Foral General Tributaria cuando las actuaciones lo requieran.

En particular, podrá entrar 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 o se produzcan hechos imponibles o exista alguna prueba de los mismos, siempre que lo juzguen conveniente para la práctica de cualesquiera actuaciones y, en concreto, para reconocer los bienes, despachos, instalaciones o explotaciones del obligado tributario, practicando cuantas actuaciones probatorias conexas sean necesarias.

2.⁸ Se precisará de un acuerdo de entrada del director o de la directora general de Hacienda, cuando la persona bajo cuya custodia se encuentren las fincas se opusiesen a la entrada del personal inspector, sin perjuicio, en todo caso, de la adopción de las medidas cautelares que procedan.

3. Los obligados tributarios deberán permitir el acceso del personal inspector a sus oficinas donde hayan de tener a disposición de la Inspección de los tributos su contabilidad y demás documentos y justificantes concernientes a su negocio durante la jornada laboral aprobada para cada empresa.

4.⁹ Cuando se considere que para el desarrollo de las actuaciones inspectoras sea necesaria la entrada en un domicilio constitucionalmente protegido de una o un obligado tributario o efectuar registros en el mismo, se deberá obtener el consentimiento de aquél o la oportuna autorización judicial.

⁷ Este artículo ha sido modificado por el apartado tres del artículo único del Decreto Foral 5/2019, de 20 de marzo, por el que se modifica el Reglamento de Inspección 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 29/03/2019).

⁸ Este apartado ha sido modificado por el artículo 5 del Decreto Foral 56/2023, de 12 de diciembre, por el que se modifican diversos reglamentos tributarios. El decreto foral entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 18/12/2023).

⁹ Este apartado ha sido modificado por el artículo 5 del Decreto Foral 56/2023, de 12 de diciembre, por el que se modifican diversos reglamentos tributarios. El decreto foral entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa (BOG 18/12/2023).

La petición de autorización al órgano jurisdiccional será cursada por el director o la directora general de Hacienda, y estará acompañada por el acuerdo al que se refiere el apartado 2. A tal fin, el personal inspector que originare la solicitud redactará un informe motivando la necesidad de la entrada o el registro, que deberá contar con el visto bueno del subdirector o de la subdirectora general de Inspección previo a su remisión.

En la entrada y reconocimiento judicialmente autorizados, el personal inspector podrá adoptar las medidas cautelares que estime necesarias.

Una vez finalizados la entrada y reconocimiento, se comunicarán las circunstancias, incidencias y resultados al órgano jurisdiccional que los autorizó.

5. A efectos de lo dispuesto en este artículo, se considerará que el obligado tributario o la persona bajo cuya custodia se encuentren las fincas prestan su conformidad a la entrada y reconocimiento cuando ejecuten los actos normalmente necesarios que dependan de ellos para que las actuaciones puedan llevarse a cabo.

No obstante, cuando la entrada y reconocimiento se refieran a un domicilio constitucionalmente protegido, se solicitará al obligado tributario el consentimiento expreso para el acceso, advirtiéndole de sus derechos, de lo que se dejará constancia en diligencia.

Si, en cualquiera de los casos anteriores, se produce la revocación del consentimiento del obligado tributario para la permanencia en los lugares en los que se estén desarrollando las actuaciones, los actuarios, antes de la finalización de éstas, podrán adoptar las medidas cautelares reguladas en el artículo 143 de la Norma Foral General Tributaria y en el artículo 43 del presenten Reglamento.

Artículo 16. Otras facultades de la Inspección de los tributos.

1. En los puertos, estaciones de ferrocarril y de transportes terrestres, aeropuertos, mercados centrales, mataderos, lonjas y lugares de naturaleza análoga, se permitirá libremente la entrada del personal inspector a sus estaciones, muelles, oficinas y demás instalaciones para la toma de datos de facturaciones, entradas y salidas u otros similares, pudiendo requerirse a los empleados para que certifiquen la exactitud de los datos y antecedentes tomados.

2. Asimismo, la Inspección de los tributos está facultada para:

a) Realizar mediciones o tomar muestras, así como obtener fotografías, croquis o planos. Estas operaciones podrán ser realizadas por el personal inspector en los términos establecidos en este Reglamento.

b) Recabar el dictamen de peritos, pudiendo prestar sus servicios a estos efectos el personal inspector que tengan titulación suficiente y adecuada al objeto de la pericia.

- c) Exigir la exhibición de objetos determinantes de la exacción de un tributo.
 - d) Verificar los sistemas de control interno de la actividad económica cuando pueda facilitar la comprobación de su situación tributaria.
 - e) Requerir al interesado la traducción de cualesquiera documentos con trascendencia probatoria a efectos tributarios redactados en una lengua no oficial en el Territorio Histórico de Gipuzkoa.
 - f) Recabar información de los trabajadores o empleados del obligado tributario sobre cuestiones relativas a las actividades laborales que desempeñen para el mismo.
 - g) Realizar actuaciones de auditoría informática, entendida ésta como una actividad orientada a verificar y analizar los sistemas y equipos informáticos mediante los que se lleve a cabo, total o parcialmente, la gestión de la actividad económica.
3. La Inspección de los tributos podrá requerir cuanta información sea necesaria para decodificar los datos de trascendencia tributaria registrados en sus sistemas informáticos y las claves de acceso a los sistemas o archivos informáticos especialmente protegidos con clave o cifrados.

Capítulo II. Intervención y comparecencia ante la Inspección de los tributos

Sección 1^a. Personas con las que deben entenderse las actuaciones inspectoras

Artículo 17. Obligados ante la Inspección de los tributos.¹⁰

1. Los obligados tributarios deberán atender a la Inspección de los tributos y le prestarán la debida colaboración en el desarrollo de sus funciones.

Tratándose de un grupo que tribute en régimen de consolidación fiscal, en relación con el impuesto sobre sociedades, o grupo de entidades en relación con el impuesto sobre el valor añadido, deberán atender a la Inspección de los tributos tanto la entidad representante del grupo fiscal o la entidad dominante del grupo de entidades como las entidades dependientes.

2. Cuando la Inspección de los tributos se persone sin previa comunicación en el lugar donde deban practicarse las actuaciones, el obligado tributario deberá atenderle si estuviese presente. En su defecto, deberá colaborar cualquiera de las personas encargadas o responsables de tales lugares y

¹⁰ Este artículo ha sido modificado por el apartado dos de la disposición final primera del Decreto Foral 5/2020, de 21 de abril, por el que se aprueba el Reglamento de gestión tributaria y de desarrollo de las normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor al mes de la publicación del decreto foral en el Boletín oficial de Gipuzkoa (BOG 27/04/2020).

prestar ayuda y responder a todas las cuestiones pertinentes que plantea la Inspección de los tributos, sin perjuicio de que en el mismo momento y lugar se pueda requerir la continuación de las actuaciones en el plazo que se señale y adoptar las medidas cautelares que resulten procedentes.

3. El obligado tributario o su representante deberá hallarse presente en las actuaciones inspectoras cuando a juicio de la Inspección de los tributos sea preciso para la adecuada práctica de aquellas.

Artículo 18. La comparecencia personal del obligado tributario.

De acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 136 de la Norma Foral General Tributaria, la Inspección de los tributos podrá requerir de forma excepcional y motivada la comparecencia personal del obligado tributario en cualquiera de los lugares a que se refiere el artículo 40 del Reglamento de gestión tributaria y de desarrollo de las normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios del Territorio Histórico de Gipuzkoa, aprobado por el Decreto Foral 5/2020, de 21 de abril, y el artículo 34 del presente reglamento, cuando la naturaleza de las actuaciones a realizar así lo exija. Entre otros supuestos, se entenderá que concurre esta circunstancia:¹¹

- a) Cuando la comparecencia personal sea necesaria para confirmar la veracidad o la autenticidad de documentos suscritos o emitidos por el obligado tributario.
- b) Cuando se precise para constatar la existencia y las circunstancias en que se realizaron operaciones concretas con trascendencia tributaria relevante, en las que hubiera participado personalmente o de las que tuviera un conocimiento directo.
- c) Cuando la actuación del representante pudiera dilatar, entorpecer o impedir las actuaciones inspectoras.
- d) Cuando las manifestaciones de su representante pongan de manifiesto reiteradamente que desconoce las actividades del obligado tributario o que ya no representa a éste.
- e) Cuando sea necesario para la comprobación del domicilio fiscal declarado por el obligado tributario.

Sección 2^a. La representación en las actuaciones y procedimientos de inspección (sin contenido)¹²

¹¹ Este párrafo ha sido modificado por el apartado tres de la disposición final primera del Decreto Foral 5/2020, de 21 de abril, por el que se aprueba el Reglamento de gestión tributaria y de desarrollo de las normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor al mes de la publicación del decreto foral en el Boletín oficial de Gipuzkoa (BOG 27/04/2020).

¹² Esta sección ha quedado sin contenido en virtud de lo dispuesto en el apartado cuatro de la disposición final primera del Decreto Foral 5/2020, de 21 de abril, por el que se aprueba el Reglamento de gestión tributaria y de desarrollo de las normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios del Territorio Histórico de

Artículo 19. (sin contenido)

Artículo 20. (sin contenido)

Artículo 21. (sin contenido)

Sección 3^a. Casos particulares (sin contenido)¹³

Artículo 22. (sin contenido)

Artículo 23. (sin contenido)

Artículo 24. (sin contenido)

Capítulo III. Documentación de las actuaciones inspectoras.

Sección 1^a. Normas generales

Artículo 25. Clases de documentación.

Las actuaciones inspectoras se documentarán en comunicaciones, diligencias, informes, actas y demás documentos en los que se incluyan actos de liquidación y otros acuerdos resolutarios, en los términos establecidos en la Norma Foral General Tributaria y en este Reglamento.

Sección 2^a. Comunicaciones (sin contenido)¹⁴

Artículo 26. (sin contenido)

Sección 3^a. Diligencias (sin contenido)¹⁵

Artículo 27. (sin contenido)

Artículo 28. (sin contenido)

Gipuzkoa. La modificación entra en vigor al mes de la publicación del decreto foral en el Boletín oficial de Gipuzkoa (BOG 27/04/2020).

¹³ Esta sección ha quedado sin contenido en virtud de lo dispuesto en el apartado cuatro de la disposición final primera del Decreto Foral 5/2020, de 21 de abril, por el que se aprueba el Reglamento de gestión tributaria y de desarrollo de las normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor al mes de la publicación del decreto foral en el Boletín oficial de Gipuzkoa (BOG 27/04/2020).

¹⁴ Esta sección ha quedado sin contenido en virtud de lo dispuesto en el apartado cinco de la disposición final primera del Decreto Foral 5/2020, de 21 de abril, por el que se aprueba el Reglamento de gestión tributaria y de desarrollo de las normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor al mes de la publicación del decreto foral en el Boletín oficial de Gipuzkoa (BOG 27/04/2020).

¹⁵ Esta sección ha quedado sin contenido en virtud de lo dispuesto en el apartado cinco de la disposición final primera del Decreto Foral 5/2020, de 21 de abril, por el que se aprueba el Reglamento de gestión tributaria y de desarrollo de las normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor al mes de la publicación del decreto foral en el Boletín oficial de Gipuzkoa (BOG 27/04/2020).

Artículo 29. (sin contenido)

Sección 4^a. Informes

Artículo 30. Informes de la Inspección de los tributos.

1. La Inspección de los tributos emitirá los informes en los supuestos previstos en el apartado 8 del artículo 95 de la Norma Foral General Tributaria y en el presente Reglamento.

En particular, emitirá informe en los siguientes supuestos:

- a) Para documentar las conclusiones de un procedimiento de regularización sin presencia del obligado tributario en los términos establecidos en este Reglamento.
- b) Para completar las actas de disconformidad que se formalicen recogiendo especialmente el conjunto de hechos y los fundamentos de derecho que sustenten la propuesta de regularización contenida en ellas.
- c) Cuando resulte aplicable el régimen de estimación indirecta de bases o cuotas tributarias o proceda la utilización de métodos indiciarios.
- d) Para fundamentar la aplicación de la cláusula antielusión cuando en el transcurso de una actuación o de un procedimiento de inspección se estime que pudieran concurrir las circunstancias previstas en el apartado 1 del artículo 14 de la Norma Foral General Tributaria. En el informe se recogerán los hechos, circunstancias y elementos necesarios para iniciar el procedimiento para la aplicación de la cláusula antielusión.
- e) Para apreciar y fundamentar los hechos, la estimación, valoración o medición realizada cuando se haya producido el acuerdo a que se refiere el apartado 2 del artículo 149 de la Norma Foral General Tributaria.
- f) Para documentar las conclusiones de un procedimiento de comprobación restringida, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 157.2 de la Norma Foral General Tributaria y artículo 66 del presente Reglamento.
- g) Para poner en conocimiento de los órganos competentes la identidad de quienes sean responsables solidarios o puedan serlo subsidiariamente de la deuda tributaria, así como las circunstancias y antecedentes determinantes de tal responsabilidad.
- h) Para completar aquellas diligencias que recojan hechos que pudieran ser constitutivos de infracción tributaria, detallando las circunstancias que concurren en la misma, a efectos de aplicación de las sanciones procedentes, cuando el personal inspector encargado de las actuaciones no sea competente para la instrucción del correspondiente procedimiento sancionador.

- i) Para completar las diligencias que recojan hechos y circunstancias que determinasen, a juicio del personal inspector encargado de las actuaciones, la imposición de sanciones no pecuniarias.
- j) Cuando se aprecien indicios de la comisión de delitos contra la Hacienda Pública y se remita el expediente al órgano competente.
- k) Para recoger el resultado de las actuaciones de valoración realizadas a petición de otros órganos.
- l) Para documentar las actuaciones de auditoría informática en los supuestos de colaboración y asistencia técnica previstos en este Reglamento.

Si concurre más de un supuesto en el mismo expediente, se podrá formalizar un único informe.

2. Siempre que en el curso de las actuaciones o procedimientos de inspección el personal inspector lo estime necesario podrá emitir informe, justificando la conveniencia de hacerlo.

3. La Inspección de los tributos podrá emitir informe para describir la situación de los bienes o derechos del obligado tributario al objeto de facilitar la gestión recaudatoria del cobro de las deudas tributarias.

Sección 5^a. Actas de inspección

Artículo 31. Concepto y naturaleza de las actas de inspección.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 137.2 y 138 de la Norma Foral General Tributaria, las actas son los documentos públicos que extiende la Inspección de los tributos en los supuestos establecidos en este Reglamento y hacen prueba de los hechos que motiven su formalización, salvo que se acredite lo contrario.

Tienen por objeto recoger el resultado de las actuaciones inspectoras de comprobación e investigación, proponiendo la regularización de la situación tributaria del obligado tributario que se estime procedente o declarando correcta la misma.

Artículo 32. Contenido de las actas.

1. En las actas se consignarán, además de las menciones contenidas en el artículo 149 de la Norma Foral General Tributaria, los siguientes extremos:

- a) Nombre y apellidos y número de registro personal de los actuarios que las suscriban.
- b) La fecha de inicio de las actuaciones, las ampliaciones de plazo que, en su caso, se hubieran producido y el cómputo de las interrupciones justificadas y de las dilaciones no imputables a la Administración acaecidas durante las actuaciones.

- c) La presentación o no de alegaciones por el obligado tributario durante el procedimiento o en el trámite de audiencia previo a la firma del acta y, en el caso de que las hubiera efectuado, la valoración de las mismas por el personal inspector que suscribe el acta. No obstante, cuando se suscriba un acta de disconformidad, la valoración de las alegaciones presentadas podrá incluirse en el informe a que se refiere el artículo 30.1.b) de este Reglamento.
- d) Cuando se formalice un acta previa, deberá hacerse constar este extremo expresamente, señalando las circunstancias determinantes de su formalización con tal carácter y los elementos de la obligación tributaria a que se haya extendido la comprobación inspectora.
- e) El carácter provisional o definitivo de la liquidación que derive del acta.
- f) Cuando proceda la tramitación conjunta del procedimiento sancionador y del de comprobación e investigación, se hará constar que el acta tiene el carácter de propuesta de resolución del expediente sancionador a efectos de lo previsto en el artículo 216 de la Norma Foral General Tributaria.
- g) La existencia o inexistencia, en opinión del actuario, de indicios de la comisión de infracciones tributarias, cuando proceda la tramitación separada del procedimiento sancionador.
- h) En caso de actas de conformidad deberán hacerse constar los medios de impugnación que puedan ser ejercidos contra las liquidaciones tácitas que puedan derivarse de las mismas, el órgano ante el que hayan de ejercitarse y el plazo para su interposición.

2. Cuando el obligado tributario esté sujeto a obligaciones contables y registrales en relación con el tributo y periodo comprobado, deberá hacerse constar en el acta la situación de los libros o registros obligatorios del mismo, con expresión, en su caso, de los defectos o anomalías que sean trascendentales para la resolución del procedimiento o para la existencia o calificación de infracciones tributarias.

Artículo 33. Carácter de las actas.

1. Las actas podrán extenderse con el carácter de previas o definitivas.

Cuando las actuaciones del procedimiento de comprobación e investigación tengan carácter parcial y no afecten a la totalidad de los elementos de la obligación tributaria en el período objeto de la comprobación, las actas se extenderán con carácter de previas.

2. Tendrán el carácter de previas las actas que de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 145 de la Norma Foral General Tributaria, propongan liquidaciones provisionales, a cuenta, en su caso, de las definitivas que posteriormente puedan practicarse.

3. De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 145.3.a) de la Norma Foral General Tributaria, procederá la incoación de un acta con el carácter de previa, entre otros supuestos, cuando se produzcan estas circunstancias:

- a) Cuando, siendo de aplicación el régimen de tributación en función del volumen de operaciones del obligado tributario, y no habiendo sido posible la determinación del mismo con carácter definitivo, se incoe un acta por cualquier concepto impositivo cuya tributación se determine en función del mencionado volumen de operaciones.
- b) Cuando se formalice un acta por el Impuesto sobre el Valor Añadido antes de la fijación del porcentaje de prorrata definitivo que se establezca en función de las operaciones realizadas en el año natural.
- c) Cuando se compruebe el Impuesto sobre la Renta de no Residentes y no se haya comprobado el impuesto directo del pagador de los correspondientes rendimientos.
- d) Cuando se compruebe la actividad de un grupo de personas o entidades vinculadas y no se haya ultimado la comprobación de todas ellas.
- e)¹⁶ Cuando se proponga una regularización que anule o modifique la deuda tributaria inicialmente autoliquidada como consecuencia de la regularización de algunos elementos de la obligación tributaria porque deba ser imputado a otro obligado tributario o a un tributo o período distinto del regularizado, siempre que la liquidación resultante de esta imputación no haya adquirido firmeza.
- f) Cuando exista una reclamación judicial o proceso penal que afecte a los hechos comprobados.
- g)¹⁷ Cuando no se haya podido ultimar la comprobación e investigación de los elementos de la obligación tributaria como consecuencia de no haberse obtenido los datos solicitados a terceros o debido a que no se hayan recibido los datos, informes, dictámenes o documentos solicitados a otra Administración.
- h) Cuando se compruebe la procedencia de una devolución y las actuaciones inspectoras se hayan limitado en los términos previstos en el Artículo 38.3.d) de este Reglamento.
- i) Cuando se realicen actuaciones de comprobación e investigación por los servicios de intervención en materia de impuestos especiales.

¹⁶ Esta letra ha sido modificada por el apartado siete del artículo único del Decreto Foral 5/2019, de 20 de marzo, por el que se modifica el Reglamento de Inspección 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 29/03/2019).

¹⁷ Esta letra ha sido modificada por el apartado siete del artículo único del Decreto Foral 5/2019, de 20 de marzo, por el que se modifica el Reglamento de Inspección 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 29/03/2019).

4. De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 145.3.b) de la Norma Foral General Tributaria, procederá la incoación de un acta con el carácter de previa, además de en los supuestos previstos en dicha letra, en los siguientes:

- a) Cuando el hecho imponible pueda ser desagregado a efectos de las correspondientes actuaciones de comprobación e investigación o cuando por su fraccionamiento territorial pueda serlo en los distintos lugares en que se materialice.
- b) Cuando no se haya podido ultimar la comprobación o investigación de los hechos o bases imponibles y sea necesario suspender las actuaciones, siendo posible la liquidación provisional.
- c) En los supuestos en los que el obligado tributario acepte parcialmente la propuesta de regularización, en cuyo caso se formalizará un acta de conformidad con el carácter de previa en relación con la parte de la regularización que se acepte por parte del obligado tributario y un acta con el carácter de previa o definitiva en la que se recogerá la discrepancia con el contenido establecido en este Reglamento.
- d) Las actas que se formalicen en relación con los socios de una sociedad o entidad en régimen de imputación de bases imponibles o de rentas, en tanto no se ultime la comprobación de la situación tributaria de la entidad.
- e) Cuando se haya aplicado la cláusula antielusión prevista en el artículo 14 de la Norma Foral General Tributaria y no constituya el objeto único de la regularización, siempre que sea posible la práctica de liquidación provisional por los restantes elementos de la obligación tributaria.
- f) Las actas que se extiendan cuando la base del tributo objeto de comprobación se determine en función de las bases establecidas para otros, o en ella se computen rendimientos objeto de retención, y unas u otras no hayan sido comprobadas con carácter definitivo, salvo que dichos rendimientos se consideren acreditados.
- g)¹⁸ Cuando en un procedimiento de comprobación e investigación se realice una comprobación de valores, bien se trate de la comprobación del valor de mercado de operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas o de cualquier otra comprobación de valor, de la que se derive una deuda a ingresar y se regularicen otros elementos de la obligación tributaria. En este supuesto se formalizará un acta respecto de los elementos de la obligación tributaria relacionados con la valoración y otra acta, en su caso, respecto de todos los elementos de la obligación tributaria, estén o no relacionados con la valoración.

¹⁸ El contenido de esta letra ha sido modificada por el apartado ocho del artículo único del Decreto Foral 5/2019, de 20 de marzo, por el que se modifica el Reglamento de Inspección 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 29/03/2019).

h)¹⁹ Cuando así se determine en otras disposiciones legales o reglamentarias.

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

6. Las actas que no tengan el carácter de previas se extenderán como definitivas.

Capítulo IV. Lugar y horario de las actuaciones inspectoras

Artículo 34. Lugar de las actuaciones inspectoras.

1. Las actuaciones inspectoras podrán desarrollarse en cualquiera de los lugares establecidos en el apartado 1 del artículo 140 de la Norma Foral General Tributaria, según determine la Inspección de los tributos, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 6 del citado artículo y en el presente Reglamento.

2. Las actuaciones relativas al examen de los libros, registros, documentos, ficheros informáticos y demás documentación a que se refiere el artículo 136.1 de la Norma Foral General Tributaria, se practicarán en el domicilio, local, despacho u oficina del obligado tributario, con las siguientes excepciones:

- a) Cuando exista previa conformidad del obligado tributario, que se hará constar en diligencia, podrán examinarse en las oficinas de la Inspección de los tributos o en cualquier otro lugar en el que así se acuerde.
- b) Cuando se hubieran obtenido copias en cualquier soporte de aquéllos, podrán examinarse en las oficinas de la Inspección de los tributos.

¹⁹ El contenido de esta letra ha pasado de ser la letra g) a ser la letra h) por el apartado ocho del artículo único del Decreto Foral 5/2019, de 20 de marzo, por el que se modifica el Reglamento de Inspección 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 29/03/2019).

²⁰ Este apartado ha sido modificado por el apartado nueve del artículo único del Decreto Foral 5/2019, de 20 de marzo, por el que se modifica el Reglamento de Inspección 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 29/03/2019).

c) Cuando se trate de registros, documentos establecidos por normas de carácter tributario o de los justificantes exigidos por éstas, se podrá requerir su presentación en las oficinas de la Inspección de los tributos para su examen.

d) Cuando las actuaciones de inspección no tengan relación con el desarrollo de una actividad económica, se podrá requerir la presentación en las oficinas de la Inspección de los tributos de los documentos y justificantes necesarios para la debida comprobación de su situación tributaria, siempre que estén establecidos o sean exigidos por normas de carácter tributario o se trate de justificantes necesarios para probar los hechos o las circunstancias consignados en declaraciones tributarias.

3. Cuando el domicilio fiscal del obligado tributario radique en Gipuzkoa, la Inspección de los tributos podrá examinar en él cuantos libros, documentos o justificantes deban ser aportados, aunque se refieran a bienes, derechos o actividades que radiquen, aparezcan o se desarrollen en un ámbito territorial distinto.

Del mismo modo, cuando el domicilio fiscal del obligado tributario no radique en Gipuzkoa, la Inspección de los tributos podrá, no obstante, desarrollar en cualquiera de los demás lugares a que se refiere el artículo 140 de la Norma Foral General Tributaria, las actuaciones inspectoras que procedan en relación con dicho obligado tributario, sin perjuicio de lo establecido en el apartado 2 del artículo 1 de este Reglamento.

4. Las actuaciones de valoración se realizarán en cada caso en el lugar más adecuado según su naturaleza.

Artículo 35. Horario de las actuaciones inspectoras.

1. Las actuaciones que se desarrolle en las oficinas públicas podrán realizarse fuera del horario oficial de apertura al público de las mismas o de la jornada de trabajo vigente cuando lo requieran las circunstancias de dichas actuaciones o medie el consentimiento del obligado tributario.

2. Cuando las actuaciones se desarrolle en los locales del obligado tributario, podrán realizarse fuera de la jornada laboral de oficina o de la actividad, en los siguientes supuestos:

- a) Cuando medie el consentimiento del obligado tributario.
- b) Cuando sin el consentimiento del obligado tributario se considere necesario para que no desaparezcan, se destruyan o alteren elementos de prueba o las circunstancias del caso requieran que las actuaciones de inspección se efectúen con una especial celeridad que exija su desarrollo fuera de la jornada laboral y se obtenga, en ambos supuestos, la previa autorización del Subdirector o Subdirectora General de Inspección.

El obligado tributario podrá exigir que se le entregue copia de la autorización.

3. Cuando sea precisa la autorización judicial para la entrada en el domicilio del obligado tributario constitucionalmente protegido, las actuaciones se ajustarán a lo que disponga la autorización en relación con la jornada y el horario para realizarlas.

TÍTULO SEGUNDO

PROCEDIMIENTOS Y ACTUACIONES DE INSPECCIÓN

Capítulo I. El procedimiento de comprobación e investigación

Sección 1^a. Actuaciones previas al inicio del procedimiento de comprobación e investigación

Artículo 36. Actuaciones de verificación y constatación.

1. Con independencia de las actuaciones de obtención de información, el Subdirector o la Subdirectora General de Inspección, con anterioridad al inicio de un procedimiento de comprobación e investigación, y con el fin de conocer mejor las circunstancias del caso concreto, podrá ordenar la realización de actuaciones previas de verificación y constatación a las que se refiere el apartado 3 del artículo 144 de la Norma Foral General Tributaria.
2. En las actuaciones que se desarrolle se informará a las personas afectadas del carácter y objeto de las mismas.
3. Las actuaciones realizadas no se considerarán requerimientos administrativos a los efectos previstos en el apartado 1 del artículo 27 de la Norma Foral General Tributaria y no interrumpirán el plazo de prescripción de la letra a) del apartado 1 del artículo 67 de la Norma Foral General Tributaria.
4. El resultado de las actuaciones se reflejará en un informe en el que se propondrá motivadamente la conveniencia o no de iniciar un procedimiento tributario. Dicho informe pondrá fin a las actuaciones previas y no será susceptible de recurso alguno.
5. Las actuaciones de verificación y constatación podrán finalizar sin necesidad de informe, como consecuencia de la iniciación de un procedimiento de comprobación e investigación.

Sección 2^a. Iniciación y alcance

Artículo 37. Iniciación del procedimiento de comprobación e investigación.

1. No se podrá iniciar el procedimiento de comprobación e investigación con respecto a un obligado tributario sin que se haya producido su

selección en el Plan de inspección en los términos previstos en los artículos 8 y 9 del presente Reglamento.

2.²¹ El procedimiento de comprobación e investigación podrá iniciarse mediante comunicación notificada al obligado tributario para que se persone en el lugar, día y hora que se le señale y tenga a disposición de la Inspección de los tributos o aporte la documentación y demás elementos que se estimen necesarios, en los términos del artículo 37 del Reglamento de gestión tributaria y de desarrollo de las normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios del Territorio Histórico de Gipuzkoa, aprobado por el Decreto Foral 5/2020, de 21 de abril.

3. Cuando se estime conveniente para la adecuada práctica de las actuaciones, y observando siempre lo dispuesto para la entrada y reconocimiento en fincas, el procedimiento podrá iniciarse sin previa comunicación mediante personación en la empresa, oficinas, dependencias, instalaciones, centros de trabajo o almacenes del obligado tributario o donde exista alguna prueba de la obligación tributaria, aunque sea parcial. En este caso, las actuaciones se entenderán con el obligado tributario si estuviese presente y, de no estarlo, con los encargados o responsables de tales lugares.

4. En la diligencia o en la comunicación de inicio de actuaciones deberá hacerse constar la extensión y el alcance general o parcial de las mismas en relación con cada obligación y período comprobado. En caso de actuaciones de alcance parcial deberán comunicarse los elementos que vayan a ser comprobados o los excluidos de ellas. Así mismo, se le comunicarán al obligado tributario sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones. La misma indicación se hará cuando se modifique, amplíe o reduzca el alcance inicial de las actuaciones.

5. La publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa para que se lleve a cabo la notificación por comparecencia del inicio del procedimiento de comprobación e investigación tendrá los efectos señalados en el artículo 27.1 de la Norma Foral General Tributaria.

Artículo 38. Alcance de las actuaciones del procedimiento de comprobación e investigación.

1. Las actuaciones del procedimiento de comprobación e investigación se extenderán a una o varias obligaciones y períodos impositivos o de liquidación, y dentro de cada uno de ellos podrán tener alcance general o parcial en los términos del artículo 145 de la Norma Foral General Tributaria y del presente Reglamento.

²¹ Este apartado ha sido modificado por el apartado seis de la disposición final primera del Decreto Foral 5/2020, de 21 de abril, por el que se aprueba el Reglamento de gestión tributaria y de desarrollo de las normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor al mes de la publicación del decreto foral en el Boletín oficial de Gipuzkoa (BOG 27/04/2020).

2. Las actuaciones del procedimiento de comprobación e investigación tendrán carácter general, salvo que se indique otra cosa en la comunicación de inicio del procedimiento, o en las resoluciones a que se refiere el apartado 4 de este artículo.

3. Las actuaciones del procedimiento de comprobación e investigación tendrán carácter parcial en los siguientes supuestos:

a) Cuando las actuaciones inspectoras no afecten a la totalidad de los elementos de la obligación tributaria en el período objeto de comprobación.

b) Cuando así se determine en el Plan de inspección aprobado por el Director o la Directora General de Hacienda.

c) Cuando las actuaciones se refieran al cumplimiento de los requisitos exigidos para la obtención de beneficios o incentivos fiscales, así como cuando las actuaciones tengan por objeto la comprobación del régimen tributario aplicable.

d) Cuando tengan por objeto la comprobación de una solicitud de devolución siempre que se limite exclusivamente a constatar que el contenido de la declaración, autoliquidación o solicitud presentada se ajusta formalmente a lo anotado en la contabilidad, registros y justificantes contables o extracontables del obligado tributario, sin perjuicio de la posterior comprobación completa de su situación tributaria.

e) Cuando venga exigido por normas legales o reglamentarias.

4. Cuando en el curso del procedimiento se pongan de manifiesto razones que así lo aconsejen, el Subdirector o la Subdirectora General de Inspección, por sí o a solicitud del personal inspector encargado de las actuaciones, podrá resolver, de forma motivada, la ampliación de las actuaciones para incluir obligaciones tributarias, elementos de las mismas o períodos no comprendidos en la comunicación de inicio, así como para la ampliación del alcance de las actuaciones que se estuvieran desarrollando respecto de las obligaciones tributarias y períodos inicialmente señalados.

De igual manera, cuando en el curso del procedimiento se pongan de manifiesto razones que así lo aconsejen, el Director o la Directora General de Hacienda, por sí o a petición del Subdirector o Subdirectora General de Inspección, podrá resolver, de forma motivada, la exclusión de alguna obligación tributaria o período de los señalados en la comunicación de inicio, o la reducción del alcance de las actuaciones que se estuvieran desarrollando respecto de las obligaciones tributarias y períodos inicialmente señalados. Asimismo, podrá resolver la exclusión de elementos de la obligación tributaria que estén siendo objeto de comprobación en una actuación de alcance parcial.

Artículo 39. Solicitud del obligado tributario de una inspección de alcance general.

1. La solicitud a que se refiere el artículo 146 de la Norma Foral General Tributaria deberá formularse mediante escrito dirigido al Subdirector o a la Subdirectora General de Inspección o comunicarse expresamente al personal inspector, quien deberá recoger esta manifestación en diligencia, dándose traslado de la misma a aquél o aquélla.

Recibida la solicitud, el Subdirector o la Subdirectora General de Inspección resolverá si la inspección de carácter general se va a realizar como ampliación del alcance del procedimiento ya iniciado o mediante el inicio de otro procedimiento.

2. La inadmisión de la solicitud por no cumplir los requisitos establecidos en el artículo 146 de la Norma Foral General Tributaria, deberá estar motivada y será notificada al obligado tributario.

Contra la resolución de inadmisión no podrá interponerse recurso de reposición ni reclamación económico-administrativa, sin perjuicio de que pueda reclamarse contra el acto o actos administrativos que pongan fin al procedimiento de inspección.

Artículo 40. Efectos del inicio del procedimiento de comprobación e investigación.

1. Con independencia del alcance de las actuaciones, la notificación del inicio del procedimiento de comprobación e investigación interrumpirá el plazo de prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, así como para imponer las sanciones tributarias correspondientes, en cuanto a los conceptos tributarios y períodos a que se extienda el procedimiento de comprobación e investigación y al cumplimiento de cualesquiera obligaciones o deberes afectados por las actuaciones inspectoras.

2. Las declaraciones o autoliquidaciones tributarias que presente el obligado tributario una vez iniciadas las actuaciones o procedimientos, en relación con las obligaciones tributarias y períodos objeto de la actuación o procedimiento, en ningún caso iniciarán un procedimiento de devolución ni producirán los efectos previstos en los artículos 27 y 184.3 de la Norma Foral General Tributaria, sin perjuicio de que en la liquidación que, en su caso, se practique se pueda tener en cuenta la información contenida en dichas declaraciones o autoliquidaciones.

Asimismo, los ingresos efectuados por el obligado tributario con posterioridad al inicio de las actuaciones o procedimientos, en relación con las obligaciones tributarias y períodos objeto del procedimiento, tendrán carácter de ingresos a cuenta sobre el importe de la liquidación que, en su caso, se practique, sin que esta circunstancia impida la apreciación de las infracciones tributarias que puedan corresponder. En este caso, no se devengarán intereses de demora sobre la cantidad ingresada desde el día siguiente a aquél en que se realizó el ingreso.

Sección 3^a. Desarrollo del procedimiento de comprobación e investigación

Artículo 41. Desarrollo del procedimiento.

1. Iniciadas las actuaciones inspectoras, deberán proseguir hasta su terminación, de acuerdo con su naturaleza y carácter.
2. En el curso del procedimiento se realizarán las actuaciones necesarias para la obtención de los datos y pruebas que sirvan para fundamentar la regularización de la situación tributaria del obligado tributario o para declararla correcta.
3. La dirección, desarrollo e impulso de las actuaciones corresponde a la Inspección de los tributos. Los actuarios encargados de las mismas decidirán el lugar, día y hora en que dichas actuaciones deban realizarse.

Se podrá requerir la comparecencia del obligado tributario en las oficinas de la Administración tributaria o en cualquier otro de los lugares a que se refieren el artículo 140 de la Norma Foral General Tributaria y el artículo 34 de este Reglamento.

Cuando exista personación, previa comunicación o sin ella, en el domicilio fiscal, oficinas, dependencias, instalaciones o almacenes del obligado tributario, se deberá prestar la debida colaboración, proporcionando el lugar y los medios auxiliares necesarios para el ejercicio de las funciones inspectoras.

4. Al término de las actuaciones de cada día que se hayan realizado en presencia del obligado tributario, los actuarios podrán fijar el lugar, día y hora para su reanudación, que podrá tener lugar el día hábil siguiente. No obstante, los requerimientos de comparecencia en las oficinas de la Inspección de los tributos, no realizados en presencia del obligado tributario, deberán habilitar para ello un plazo mínimo de diez días naturales, contados a partir del día siguiente al de la notificación del requerimiento.

Cuando no se señale el día, fecha y lugar para la continuación de las actuaciones, los actuarios podrán requerir al obligado tributario a tal fin, mediante la oportuna comunicación o su personación directa en los lugares en los que se esté desarrollando el procedimiento.

- 5.²² Cuando el obligado tributario justifique la concurrencia de circunstancias que le impidan comparecer en el lugar, día y hora que le hubiesen fijado, será de aplicación lo dispuesto en el apartado 5 del artículo 41 del Reglamento de gestión tributaria y de desarrollo de las normas

²² Este apartado ha sido modificado por el apartado siete de la disposición final primera del Decreto Foral 5/2020, de 21 de abril, por el que se aprueba el Reglamento de gestión tributaria y de desarrollo de las normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor al mes de la publicación del decreto foral en el Boletín oficial de Gipuzkoa (BOG 27/04/2020).

comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios del Territorio Histórico de Gipuzkoa, aprobado por el Decreto Foral 5/2020, de 21 de abril.

6. Las actuaciones podrán interrumpirse por resolución del Subdirector o de la Subdirectora General de Inspección, adoptada bien por iniciativa propia o como consecuencia de orden superior, escrita y motivada, o moción razonada de los actuarios, atendiendo a las circunstancias que concurren.

La interrupción de las actuaciones deberá hacerse constar en el expediente y se comunicará al obligado tributario para su conocimiento.

7. El Subdirector o la Subdirectora General de Inspección podrá asignar personal cualificado debidamente autorizado para el desarrollo de labores de apoyo en las actuaciones y procedimientos de inspección, incluso para actuaciones de auditoría informática.

Artículo 42. Permanencia del personal inspector en el procedimiento de comprobación e investigación.

1. Las actuaciones del procedimiento de comprobación e investigación se llevarán a cabo, hasta su conclusión, por los actuarios a los que se les hubiese encomendado su inicio.

No obstante lo establecido en el apartado anterior, podrán ser sustituidos por cese, traslado, enfermedad o porque a juicio del Subdirector o de la Subdirectora General de Inspección concurren causas que lo justifiquen.

2. El personal inspector designado, cuando entienda que concurre causa legal de abstención o recusación, lo pondrá en conocimiento del inmediato superior jerárquico y se abstendrá de continuar las actuaciones, cualquiera que fuese el estado de tramitación del procedimiento, decidiendo el Subdirector o la Subdirectora General de Inspección lo que proceda.

Así mismo, cuando las causas legales de abstención o recusación recaigan en el Subdirector o la Subdirectora General de Inspección, se abstendrá en el ejercicio de sus funciones y lo pondrá en conocimiento del Director o de la Directora General Hacienda para que decida lo que proceda.

3.²³ Cuando se den las circunstancias descritas en los apartados anteriores, el periodo necesario para el conocimiento y puesta al día de la situación por el nuevo personal inspector al que se haya asignado el procedimiento, tendrá el carácter de interrupción justificada del artículo 53 del Reglamento de gestión tributaria y de desarrollo de las normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios del Territorio Histórico de Gipuzkoa, aprobado por el Decreto Foral 5/2020, de 21 de

²³ Este apartado ha sido modificado por el apartado ocho de la disposición final primera del Decreto Foral 5/2020, de 21 de abril, por el que se aprueba el Reglamento de gestión tributaria y de desarrollo de las normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor al mes de la publicación del decreto foral en el Boletín oficial de Gipuzkoa (BOG 27/04/2020).

abril, sin que la interrupción por este concepto pueda exceder de dos meses.

Artículo 43. Adopción de medidas cautelares.

1. El personal inspector que esté desarrollando las actuaciones podrá adoptar las medidas cautelares que sean necesarias para el aseguramiento de los elementos de prueba en los términos previstos en el artículo 143 de la Norma Foral General Tributaria.

2. El precinto se realizará mediante la ligadura sellada o por cualquier otro medio que permita el cierre o atado de libros, registros, equipos y dispositivos electrónicos que almacenen datos o programas, sobres, paquetes, cajones, puertas de estancias o locales u otros elementos de prueba, a fin de que no se abran sin la autorización y control de los órganos de inspección.

El depósito consistirá en poner dichos elementos de prueba bajo la custodia o guarda de la persona física o jurídica que se determine por los actuarios.

La incautación consistirá en la toma de posesión de elementos de prueba de carácter mueble, debiéndose adoptar las medidas que fueran precisas para su adecuada conservación.

Los documentos u objetos depositados o incautados podrán, en su caso, ser previamente precintados.

3. Para la adopción de las medidas cautelares se podrá recabar el auxilio y colaboración que se consideren precisos de las autoridades competentes y de sus agentes, que deberán prestarlo en los términos del apartado 4 del artículo 136 de la Norma Foral General Tributaria.

4. La adopción de las medidas cautelares deberá documentarse mediante diligencia en la que junto a la medida adoptada y el inventario de los bienes afectados se harán constar sucintamente las circunstancias y la finalidad que determinan su adopción y se informará al obligado tributario de su derecho a formular alegaciones en los términos del apartado siguiente.

Dicha diligencia se extenderá en el mismo momento en el que se adopte la medida cautelar, salvo que ello no sea posible por causas no imputables a la Inspección de los tributos, en cuyo caso se extenderá en cuanto desaparezcan las causas que lo impidan, y se remitirá inmediatamente copia al obligado tributario.

Cuando la medida consista en el depósito, se dejará constancia de la identidad del depositario, de su aceptación expresa y de que ha quedado advertido sobre el deber de conservar a disposición de los órganos de inspección en el mismo estado en que se le entregan los elementos depositados y sobre las responsabilidades civiles o penales en las que pudiera incurrir en caso de incumplimiento.

5. Durante el tiempo de duración de la medida cautelar, y nunca después del plazo improrrogable de cinco días naturales, contados a partir del día siguiente al de la notificación de la misma, el obligado tributario podrá formular alegaciones ante el Subdirector o la Subdirectora General de Inspección, que deberá ratificar, modificar o levantar la medida adoptada mediante resolución debidamente motivada en el plazo de 15 días desde su adopción.

La resolución a que se refiere el párrafo anterior no podrá ser objeto de recurso o reclamación económico-administrativa, sin perjuicio de que se pueda plantear la procedencia o improcedencia de la adopción de las medidas cautelares en los recursos y reclamaciones que, en su caso puedan interponerse contra la resolución que ponga fin al procedimiento de inspección.

6. El levantamiento de las medidas cautelares adoptadas se documentará en diligencia, que deberá comunicarse al obligado tributario.

La apertura de precintos se efectuará en presencia del obligado tributario, salvo que concurra causa debidamente justificada.

7. Lo dispuesto en los apartados anteriores será también de aplicación cuando en el procedimiento sancionador se adopten medidas cautelares de acuerdo con lo dispuesto en el número 3 del artículo 215 de la Norma Foral General Tributaria.

Artículo 44. Otras medidas cautelares.

Cuando en el curso de las actuaciones inspectoras existan indicios racionales de que el cobro de la deuda tributaria que pueda resultar del procedimiento en curso, así como el de cualquier otra deuda tributaria, se vería frustrado o gravemente dificultado, la Inspección de los tributos tendrá facultad para proponer motivadamente, a los órganos competentes para acordarlas, la adopción de medidas cautelares previstas en el número 3 del artículo 78 de la Norma Foral General Tributaria.

No obstante, sin perjuicio de tal facultad, deberá comunicar a dichos órganos cualesquiera indicios de los que razonablemente pudiera deducirse un riesgo para el cobro de la deuda tributaria.

Sección 4^a. Duración del procedimiento de comprobación e investigación

Artículo 45. Plazo máximo de duración.²⁴

²⁴ Este artículo ha quedado sin contenido en virtud de lo dispuesto en el apartado nueve de la disposición final primera del Decreto Foral 5/2020, de 21 de abril, por el que se aprueba el Reglamento de gestión tributaria y de desarrollo de las normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor al mes de la publicación del decreto foral en el Boletín oficial de Gipuzkoa (BOG 27/04/2020).

Artículo 46. Interrupciones justificadas.²⁵

Artículo 47. Dilaciones imputables al obligado tributario.²⁶

Artículo 48. Normas sobre cómputo del plazo.²⁷

En los supuestos en los que concurran las circunstancias a que se refiere el apartado 2 del artículo 147 de la Norma Foral General Tributaria, la comunicación de cualquier actuación respecto a todos o alguno de los elementos de las obligaciones tributarias y períodos objeto del procedimiento, supondrá el reinicio del cómputo de los plazos a que se refiere el mencionado precepto.

La reanudación de actuaciones con conocimiento formal del obligado tributario tras la interrupción injustificada o la realización de actuaciones después de transcurrido el plazo máximo de duración del procedimiento, tendrán efectos interruptivos de la prescripción respecto de la totalidad de las obligaciones tributarias y períodos a que se refiera el procedimiento.

Artículo 49. Ampliación del plazo de duración del procedimiento de comprobación e investigación.

1. En los términos de este artículo se podrá acordar la ampliación del plazo de duración del procedimiento de comprobación e investigación previsto en el apartado 1 del artículo 147 de la Norma Foral General Tributaria, cuando concorra, en relación con cualquiera de las obligaciones tributarias o períodos a los que se extienda el procedimiento, alguna de las circunstancias que se relacionan a continuación, afectando a la totalidad de las obligaciones tributarias y períodos a los que se extienda el procedimiento:

- a) Cuando revistan especial complejidad.
- b) Cuando en el transcurso de las mismas se descubra que el obligado tributario ha ocultado a la Administración tributaria alguna de las actividades empresariales o profesionales que realice.

²⁵ Este artículo ha quedado sin contenido en virtud de lo dispuesto en el apartado nueve de la disposición final primera del Decreto Foral 5/2020, de 21 de abril, por el que se aprueba el Reglamento de gestión tributaria y de desarrollo de las normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor al mes de la publicación del decreto foral en el Boletín oficial de Gipuzkoa (BOG 27/04/2020).

²⁶ Este artículo ha quedado sin contenido en virtud de lo dispuesto en el apartado nueve de la disposición final primera del Decreto Foral 5/2020, de 21 de abril, por el que se aprueba el Reglamento de gestión tributaria y de desarrollo de las normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor al mes de la publicación del decreto foral en el Boletín oficial de Gipuzkoa (BOG 27/04/2020).

²⁷ Este artículo ha sido modificado por el apartado diez de la disposición final primera del Decreto Foral 5/2020, de 21 de abril, por el que se aprueba el Reglamento de gestión tributaria y de desarrollo de las normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor al mes de la publicación del decreto foral en el Boletín oficial de Gipuzkoa (BOG 27/04/2020).

2. A efectos de lo dispuesto en la letra a) del apartado 1 anterior, se entenderá que las actuaciones revisten especial complejidad en los siguientes supuestos:

- a) Cuando el volumen de operaciones del obligado tributario sea igual o superior al requerido para la obligación de auditar sus cuentas.
- b) Cuando se compruebe la actividad u operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas.
- c) Cuando las actuaciones a realizar impliquen a un número de obligados tributarios superior a 75, siempre que sean precisas esas actuaciones para la regularización de la situación tributaria del obligado.
- d) Cuando los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones, valores y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria se realicen fuera del Territorio Histórico de Gipuzkoa, y requieran la realización de actuaciones de comprobación e investigación fuera de dicho ámbito territorial.
- e) Cuando el obligado tribute en más de una Administración tributaria por el Impuesto sobre Sociedades o en el Impuesto sobre el Valor Añadido.
- f) Cuando el obligado tributario esté integrado en un grupo que tribute en régimen de consolidación fiscal en el Impuesto sobre Sociedades o en el de grupo de entidades en el Impuesto sobre el Valor Añadido que esté siendo objeto de comprobación por la Inspección.
- g) Cuando el obligado tributario esté sujeto a tributación en régimen de transparencia fiscal internacional o participe en una entidad sujeta a un régimen de imputación de rentas que esté siendo objeto de comprobación por la Inspección.
- h) Cuando el incumplimiento sustancial de las obligaciones contables o registrales del obligado tributario o la desaparición o falta de aportación de los libros o registros determine una mayor dificultad en la comprobación.
- i) Cuando se investigue a obligados tributarios por su posible intervención en una red o trama organizada cuya finalidad presunta sea defraudar o eludir la tributación que corresponda u obtener indebidamente devoluciones o beneficios fiscales. En especial, se incluirá en este supuesto la investigación de tramas presuntamente organizadas para la defraudación del Impuesto sobre el Valor Añadido vinculadas a las operaciones de comercio exterior o intracomunitario.
- j) Cuando se investigue a obligados tributarios por la posible realización de operaciones simuladas, la utilización de facturas, justificantes u otros documentos falsos o falseados o la intervención de personas físicas o jurídicas interpuestas con la finalidad de eludir la tributación que correspondería al verdadero titular de los bienes, derechos o rentas.

k) Cuando la comprobación se refiera a personas o entidades relacionadas económicamente entre sí que participen en la producción o distribución de un determinado bien o servicio, siempre que la actuación inspectora se dirija a la comprobación de las distintas fases del proceso de producción o distribución.

l) Cuando para comprobar la procedencia de aplicar un beneficio fiscal sea necesario verificar el cumplimiento de requisitos o regímenes tributarios previstos para otro tributo.

m) Cuando se comprueben operaciones de reestructuración empresarial acogidas a regímenes fiscales especiales y sea necesario realizar actuaciones respecto a diversos obligados tributarios, bien en el ámbito de la misma Administración actuante, bien en el ámbito de Administraciones tributarias diferentes.

n) Cuando en el procedimiento de comprobación e investigación se estime que pudieran concurrir las circunstancias previstas en el apartado 1 del artículo 14 de la Norma Foral General Tributaria.

3. A efectos de lo dispuesto en la letra b) del apartado 1 de este artículo, se entenderá que el obligado tributario ha ocultado a la Administración tributaria alguna de las actividades empresariales o profesionales que realice, cuando no haya presentado declaración respecto a dichas actividades o éstas sean distintas de las declaradas por el obligado tributario en las correspondientes declaraciones censales.

Se considerarán como actividades distintas de las declaradas, entre otras, las siguientes:

a) Aquellas actividades económicas que tengan asignados grupos diferentes en la Clasificación Nacional de Actividades Económicas y no se consideren accesorias en los términos señalados en el artículo 9 del Decreto Foral 102/1992, de 29 de enero, por el que se adapta la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido.

b) Cuando la actividad descubierta se desarrolle en una unidad de local no declarada a efectos del Impuesto sobre Actividades Económicas, con independencia de que el obligado tributario esté o no exento de dicho impuesto.

c) Cuando la actividad hubiera dado lugar a la inscripción en un código de actividad y del establecimiento en el ámbito de los Impuestos Especiales, distinto de aquél en que se encuentre dado de alta el obligado tributario.

4. Si los actuarios estiman que concurre alguna de las circunstancias que justifican la ampliación del plazo de duración del procedimiento de comprobación e investigación, lo notificarán al obligado tributario, concediéndole un plazo de diez días naturales, contados desde el día siguiente al de la notificación de la apertura de dicho plazo, para que efectúe alegaciones. Transcurrido dicho plazo se dirigirá la propuesta de

ampliación, debidamente motivada con referencia a los hechos y fundamentos de derecho, al Subdirector o a la Subdirectora General de Inspección junto con las alegaciones formuladas y la valoración jurídica de las mismas.

No podrá solicitarse la ampliación del plazo de duración del procedimiento hasta que no hayan transcurrido al menos seis meses desde su inicio. A estos efectos no se deducirán del cómputo de este plazo los períodos de interrupción justificada y las dilaciones por causa no imputable a la Administración.

Cuando dichas circunstancias sean apreciadas directamente por el Subdirector o la Subdirectora General de Inspección, se notificará al obligado tributario, concediéndole idéntico plazo de alegaciones antes de dictar la correspondiente resolución, sin que en este supuesto resulte necesario que hayan transcurrido seis meses desde el inicio del procedimiento.

5. La ampliación del plazo de duración del procedimiento se realizará mediante resolución motivada del Subdirector o de la Subdirectora General de Inspección. En dicha resolución se concretará el periodo de tiempo por el que se amplía el plazo, que no podrá exceder de doce meses.

La resolución se notificará al obligado tributario y no será susceptible de recurso o reclamación, sin perjuicio de que se pueda plantear la procedencia o improcedencia de la ampliación del plazo con ocasión de los recursos y reclamaciones que, en su caso, puedan interponerse contra la liquidación que finalmente se dicte.

Sección 5^a. Terminación

Subsección 1^a. Trámite de audiencia previo a las actas de inspección.

Artículo 50. Trámite de audiencia previo a la formalización de las actas de inspección.

1. El trámite de audiencia previo a la firma de las actas se regirá por lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 150 de la Norma Foral General Tributaria y en este Reglamento.

2.²⁸ Cuando el personal inspector encargado de las actuaciones considere que se han obtenido los datos y las pruebas necesarias para fundamentar la propuesta de regularización o para considerar correcta la situación tributaria, se notificará al obligado tributario personado en el procedimiento la propuesta de acta.

²⁸ Este apartado ha sido modificado por el apartado cinco del artículo único del DECRETO FORAL 45/2014, de 16 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento de Inspección Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. El Decreto Foral entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el BOLETIN OFICIAL de Gipuzkoa (BOG 23/12/2014).

La propuesta de acta contendrá, cuando menos, las menciones indicadas en las letras c), d) y el primer párrafo de la letra e) del artículo 149.1 de la Norma Foral General Tributaria, así como los extremos establecidos en las letras b), d) y e) del artículo 32.1 del presente Reglamento, además de, en su caso, las infracciones que se aprecien y las sanciones que se propongan. En el caso de propuesta de sanciones se incluirán las menciones previstas en el artículo 24.1 del Reglamento del régimen de infracciones y sanciones tributarias, aprobado por el Decreto Foral 42/2006, de 26 de septiembre, aplicables a esta fase del procedimiento.

3. La notificación de la propuesta de acta supondrá el inicio del cómputo del plazo de quince días naturales para que el obligado tributario, a la vista del expediente:

- a) Manifieste su conformidad o disconformidad con la propuesta de acta y la propuesta de inicio del expediente sancionador contenida en la misma.
- b) Manifieste su disconformidad con la propuesta de acta y, en su caso, su opción por la tramitación conjunta o separada del procedimiento sancionador y del de comprobación e investigación.
- c) Formule alegaciones, en su caso, en el supuesto de disconformidad con la propuesta.
- d) Se pronuncie sobre cualesquiera otros extremos que considere oportunos.

4. Durante el trámite de audiencia se pondrá de manifiesto al obligado tributario el expediente, que incluirá las actuaciones realizadas y los elementos de prueba que obren en poder de la Inspección de los tributos. En dicho trámite, el obligado tributario podrá obtener copia de los documentos del expediente que no obraren en su poder y aportar nuevos documentos y justificantes.

5. Si antes de finalizar el plazo de trámite de audiencia, el obligado tributario hiciese saber su decisión de no efectuar manifestación alguna ni aportar nuevos documentos ni justificantes, se tendrá por finalizado dicho trámite, recogiéndose en diligencia dicha decisión, si no la hubiese comunicado por escrito.

6. Cuando el obligado tributario, a la vista de la diligencia que contenga la cuantía de la propuesta de regularización y, en su caso, de la sanción y de las actas que pudieren suscribirse, solicite la incoación de las mismas para prestar su conformidad, se documentará la renuncia al trámite de audiencia y se procederá a la suscripción de las actas de conformidad.

7. Finalizado el trámite de audiencia y cuando proceda la tramitación conjunta del procedimiento sancionador y del de comprobación e investigación, se incorporará al texto del acta que proceda incoar el texto del acuerdo de inicio de dicho procedimiento sancionador que previamente deberá haber sido autorizado por el órgano a que se refiere el artículo 28

del Reglamento del régimen de infracciones y sanciones tributarias, aprobado por el Decreto Foral 42/2006, de 26 de septiembre.

8. Sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 151 y 152 de la Norma Foral General Tributaria, una vez finalizado el trámite de audiencia no se podrá incorporar al expediente más documentación acreditativa de los hechos, salvo que se demuestre la imposibilidad de haberla aportado con ocasión del trámite de audiencia o en un momento anterior.

9. La fijación del lugar, fecha y hora para la formalización de las actas que procedan podrá hacerse a elección de los actuarios, bien en la notificación de inicio del trámite de audiencia, bien en comunicación ulterior finalizado el trámite de audiencia.

Subsección 2^a. Formalización de las actas de inspección

Artículo 51. Formalización de las actas.

1. Concluido, en su caso, el trámite de audiencia, se procederá a documentar el resultado de las actuaciones de comprobación e investigación en las actas de inspección.

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

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

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

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

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

²⁹ Este apartado ha sido modificado por el apartado once del artículo único del Decreto Foral 5/2019, de 20 de marzo, por el que se modifica el Reglamento de Inspección 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 29/03/2019).

3. Las actas se extenderán por duplicado en los modelos oficiales aprobados mediante Orden Foral del Diputado o de la Diputada Foral del Departamento de Hacienda y Finanzas.

Ateniéndose a dichos modelos, podrán utilizarse medios informáticos que permitan recoger en un mismo cuerpo de acta todas las circunstancias que deban constar en ella con independencia de su extensión.

4. En los tributos que tengan período impositivo, se formalizará un acta por cada período a que se extienda la actuación inspectora.

Sin perjuicio de lo anterior, cuando se trate de la comprobación de tributos locales, podrá agruparse en una acta única todo el período de comprobación respecto del tributo afectado.

5. En los tributos sin período impositivo o de devengo instantáneo pero de declaración periódica, mensual, trimestral, anual u otra diferente, se podrá formalizar una única acta respecto de todo el ámbito temporal objeto de la comprobación, a fin de que la deuda resultante se determine mediante la suma algebraica de las liquidaciones referidas a los distintos ejercicios o períodos comprobados.

Del mismo modo, se podrá incoar una única acta respecto de las obligaciones tributarias de retener y hacer pagos o ingresos a cuenta, así como en los casos de tributos de devengo instantáneo y de declaración única.

6. En los supuestos de personas físicas fallecidas o de personas jurídicas o demás entidades disueltas o extinguidas, así como en los supuestos del apartado 5 del artículo 35 de la Norma Foral General Tributaria, la firma de un acta de conformidad exigirá la aceptación de todos los obligados tributarios que hayan comparecido en el procedimiento.

7. Las actas de inspección no pueden ser objeto de recurso o reclamación económico-administrativa, sin perjuicio de los que procedan contra las liquidaciones tributarias resultantes de aquéllas.

Artículo 52. Lugar de formalización de las actas.

Las actas de inspección podrán ser extendidas y firmadas en las oficinas de la Administración tributaria o en la oficina, local de negocio, despacho o domicilio fiscal del obligado tributario, según determinen los actuarios.

Subsección 3^a. Terminación sin formalización de acta

Artículo 53. Terminación mediante informe de Inspección.

1. Los actuarios en un procedimiento de comprobación e investigación de un determinado obligado tributario elevarán informe al Subdirector o a la Subdirectora General de Inspección cuando concurra alguna de las circunstancias a que hace referencia la letra a) del apartado 2 del artículo 148 de la Norma Foral General Tributaria, en el que constarán los hechos

acreditados en el expediente y las circunstancias que determinen esta forma de propuesta de terminación del procedimiento.

A estos efectos, se considerará que ha sido imposible desarrollar el procedimiento, entre otros supuestos, en los siguientes casos:

a) Cuando se constate la falta de competencia de la Diputación Foral de Gipuzkoa para el desarrollo de las correspondientes actuaciones inspectoras en función de lo dispuesto en el Concierto Económico.

En tal caso, del informe emitido se dará traslado a la Administración competente a los efectos oportunos.

b) Cuando no haya sido posible localizar al obligado tributario y no se tengan elementos suficientes para realizar la propuesta de regularización a través de un procedimiento de regularización sin presencia del obligado tributario.

El Subdirector o la Subdirectora General de Inspección, a la vista del informe, resolverá lo que proceda, con conocimiento del Director o de la Directora General de Hacienda.

2. Así mismo, cuando haya prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria, cuando se trate de un supuesto de no sujeción, cuando el obligado tributario no esté sujeto a la obligación tributaria o cuando por otras circunstancias no proceda la formalización de un acta, el procedimiento terminará mediante resolución del Subdirector o Subdirectora General de Inspección, a propuesta del personal inspector que hubiese desarrollado las actuaciones del procedimiento de comprobación e investigación, a cuyo efecto deberá emitir informe en el que constarán los hechos acreditados en el expediente y las circunstancias que determinen esta forma de terminación del procedimiento.

Subsección 4^a. Clases de actas

Artículo 54. Clases de actas según su tramitación.

1. A efectos de su tramitación, las actas de inspección podrán ser de dos clases:

a) Actas de conformidad.

b) Actas de disconformidad.

2. Cuando se altere la propuesta de regularización respecto de la consignada en la propuesta de acta, el obligado tributario podrá manifestar su conformidad o disconformidad en el momento de la firma del acta, tramitándose la misma en función de lo manifestado a dichos efectos.

Se considerará que se ha alterado el acta con relación a su propuesta cuando se haya modificado la propuesta de liquidación, salvo que la modificación se deba a la rectificación de errores materiales.

3. El acuerdo con el obligado tributario a que se refiere el apartado 2 del artículo 149 de la Norma Foral General Tributaria, se formalizará dentro de un acta de conformidad, sin perjuicio de que los restantes elementos de la regularización, incluidas, en su caso, las infracciones y sanciones tributarias, relativas a estos últimos, que se pudieran apreciar y proponer, se incorporen en la misma acta o en otra en función de la conformidad o disconformidad del obligado tributario con ellos.

Artículo 55. Actas de conformidad y su tramitación.

1. Cuando el obligado tributario preste su conformidad a los hechos y a las propuestas de regularización y liquidación incorporadas en el acta se hará constar en ella dicha conformidad, incluyendo, en su caso, la conformidad del obligado tributario con la propuesta de sanción que se le formule.

Cuando el obligado tributario preste conformidad a las propuestas de regularización y liquidación pero manifieste su disconformidad a la propuesta de inicio del expediente sancionador, el procedimiento sancionador se tramitará de forma separada, de conformidad con lo dispuesto en el Reglamento del régimen de infracciones y sanciones tributarias, aprobado por el Decreto Foral 42/2006, de 26 de septiembre.

2. Cuando el obligado tributario preste su conformidad parcial a los hechos y a las propuestas de regularización y liquidación formuladas se procederá de la siguiente forma:

a) Si de la propuesta derivada de los hechos a los que el obligado tributario presta su conformidad no resultara una cantidad a devolver, se formalizarán simultáneamente dos actas relacionadas entre sí en los siguientes términos:

1º. Un acta previa de conformidad que contendrá los elementos regularizados de la obligación tributaria a los que el obligado tributario haya prestado su conformidad y, en su caso, las sanciones que procedan.

2º. Un acta de disconformidad, que incluirá la totalidad de los elementos regularizados de la obligación tributaria y, en su caso, las sanciones que procedan si se ha optado por la tramitación conjunta de ambos procedimientos.

La cuota tributaria incluida en la propuesta de liquidación contenida en el acta de conformidad, minorará la contenida en el acta de disconformidad.

b) Si de la propuesta derivada de los hechos a los que el obligado tributario presta su conformidad resultara una cantidad a devolver, se formalizará una única acta de disconformidad en la que se harán constar los elementos regularizados de la obligación tributaria a los que el obligado tributario presta su conformidad, a efectos de la aplicación de la reducción de la sanción prevista en el artículo 192 de la Norma Foral General Tributaria, y, en su caso, las sanciones que procedan si se ha optado por la tramitación conjunta de ambos procedimientos.

3. Una vez firmada el acta de conformidad, se entenderá dictada y notificada la liquidación tributaria y, en su caso, la sanción, de acuerdo con la propuesta formulada en la misma si, transcurrido el plazo de un mes contado desde el día siguiente al de la fecha del acta, no se hubiera notificado al obligado tributario resolución del Subdirector o de la Subdirectora General de Inspección con alguno de los contenidos previstos en el apartado 3 del artículo 151 de la Norma Foral General Tributaria, en cuyo caso se procederá de la siguiente forma:

- a) Si se confirma la propuesta de liquidación y, en su caso, de la sanción contenida en el acta o se rectifican errores materiales, se notificará la resolución que contendrá la liquidación, incluyendo, en su caso, la sanción, al obligado tributario, finalizando el procedimiento con dicha notificación.
- b) Si se estima que en la propuesta de liquidación o en la propuesta de sanción, en su caso, ha existido error en la apreciación de los hechos o indebida aplicación de las normas jurídicas, se notificará al obligado tributario resolución de rectificación conforme a los hechos aceptados por éste en el acta, concediéndole un plazo de quince días naturales, contados desde el día siguiente a su notificación, para que formule alegaciones y manifieste su conformidad o disconformidad con la nueva propuesta. Transcurrido dicho plazo se dictará la liquidación que corresponda, que deberá ser notificada.
- c) Si se ordena completar el expediente mediante la realización de actuaciones complementarias, se dejará sin efecto el acta formalizada, notificándolo al obligado tributario, y se realizarán las actuaciones que procedan cuyo resultado se documentará en un acta que sustituirá a todos los efectos a la anteriormente formalizada y se tramitará según proceda.
- d) Si el Subdirector o la Subdirectora General de Inspección se opusiera al acuerdo adoptado con el obligado tributario a que se refiere el apartado 2 del artículo 149 de la Norma Foral General Tributaria, se notificará al obligado tributario la resolución debidamente fundamentada que deja sin efecto el acuerdo y, en su caso, se instará la realización de las actuaciones que procedan con indicación de las medidas necesarias en orden a la corrección o modificación del acuerdo.

Si no fuera posible la corrección o modificación del acuerdo, se anulará el mismo, se notificará al obligado tributario la resolución y se ordenará la realización de las actuaciones que procedan en orden a la formulación de la propuesta de regularización que resulte de todo lo actuado.

Una vez corregido o modificado con arreglo a las indicaciones recibidas, los actuarios recabarán del obligado tributario, si fuere posible, un nuevo acuerdo y procederán a la elaboración de una nueva acta de conformidad que sustituirá a todos los efectos a la anulada. Si el obligado tributario no accediese a un nuevo acuerdo, los actuarios diligenciarán la negativa y realizarán las actuaciones pertinentes cuyo resultado se documentará en un acta que sustituirá a todos los efectos a la anteriormente formalizada y se tramitará según proceda.

Si el acta de conformidad con acuerdo dejada sin efecto se hubiera extendido con el carácter de previa, simultáneamente con otra de disconformidad, estando ambas relacionadas entre sí, también se dejará sin efecto esta última, siendo este acto también notificado al obligado tributario. Una vez se haya corregido o modificado el acuerdo o vista la imposibilidad de uno nuevo, se extenderán las actas o el acta que proceda tramitándose en función de la conformidad o disconformidad del obligado tributario.

4. El obligado tributario no podrá revocar la conformidad manifestada en el acta, sin perjuicio de su derecho a recurrir contra la liquidación resultante de ésta y a presentar alegaciones de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3.b) de este artículo.

5. Si resultase una deuda a ingresar, se entregarán los documentos de ingreso correspondientes a la deuda tributaria y, en su caso, a la sanción junto con el acta. Para el inicio de los plazos de pago previstos en el apartado 2 del artículo 61 de la Norma Foral General Tributaria, se tendrá en cuenta la fecha en que se entienda producida y notificada la liquidación, salvo que se dicte expresamente liquidación en cuyo caso se estará a la fecha de su notificación.

Artículo 56. Actas de disconformidad y su tramitación.

1. Cuando el obligado tributario se niegue a suscribir el acta, la suscriba pero no preste su conformidad a la propuesta de regularización y de liquidación contenida en el acta o no comparezca en la fecha señalada para la firma de las actas, o en todo caso no preste su conformidad expresa a la propuesta, se formalizará un acta de disconformidad, que se entenderá notificada en la fecha en que se haya formalizado el acta, en la fecha en que se haya producido la negativa a suscribirla o, si no ha comparecido, desde que se haya notificado la misma.

2. En las actas de disconformidad, además de lo dispuesto en el artículo 32 del presente Reglamento, se recogerá en acta de forma expresa la disconformidad manifestada por el obligado tributario, o las circunstancias que determinan su tramitación como acta de disconformidad.

Se incluirá, en su caso, la opción por la tramitación conjunta o separada del procedimiento sancionador con respecto al de comprobación e investigación.

Así mismo, se expresarán con el detalle que sea preciso los hechos y fundamentos de derecho en que se base la propuesta de regularización, que serán objeto de desarrollo en el informe ampliatorio previsto en el artículo 30.1.b) de este Reglamento.

3. Cuando la propuesta de regularización formalizada en el acta con relación a la comunicada en la propuesta de acta no se haya alterado, y sólo cuando el obligado tributario no haya presentado alegaciones a la propuesta de acta, se hará constar en la misma el derecho a presentar las

alegaciones que considere oportunas en el plazo de 15 días naturales contados a partir del día siguiente a la fecha en que se entienda notificada el acta.

4. Cuando la propuesta de regularización formalizada en el acta con relación a la comunicada en su propuesta se haya alterado, y el obligado tributario no haya manifestado su conformidad o disconformidad según lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 54 del presente Reglamento, se formalizará un acta de disconformidad. En el informe ampliatorio se expresarán de forma detallada las razones que hayan producido dicha alteración.

Cuando se produzca esta circunstancia, el obligado tributario podrá, en el plazo de 15 días naturales contados desde el día siguiente a la fecha en que se entienda notificada el acta, formular, a la vista del expediente, las alegaciones que estime oportunas ante los actuarios, o bien prestar su conformidad, en cuyo caso la tramitación continuará como acta de conformidad.

En caso de que el obligado tributario prestara su conformidad, deberá formularla ante los actuarios por escrito, o bien éstos recogerla en diligencia suscrita por aquél. La continuación de la tramitación como acta de conformidad supondrá que queda sin efecto el acta de disconformidad previamente extendida y los actuarios procederán a formalizar una nueva acta de conformidad, que se tramitará con arreglo a lo establecido en el presente Reglamento. En dicho trámite el obligado tributario podrá rectificar su opción por la tramitación conjunta o separada del procedimiento sancionador.

En el caso de que el obligado tributario no preste la conformidad, los actuarios se limitarán a remitir las alegaciones presentadas al acta al Subdirector o a la Subdirectora General de Inspección para que resuelva de acuerdo con lo dispuesto en el apartado siguiente.

5. El acta de disconformidad, el informe ampliatorio y la totalidad de las alegaciones formuladas por el obligado tributario se remitirán, junto con el resto del expediente, al Subdirector o a la Subdirectora General de Inspección para que dicte acto administrativo que corresponda, que deberá ser notificado.

6. Si el Subdirector o la Subdirectora General de Inspección resolviera la rectificación de la propuesta contenida en el acta por considerar que en ella ha existido error en la apreciación de los hechos o indebida aplicación de las normas jurídicas y dicha rectificación afectase a cuestiones no alegadas por el obligado tributario, notificará el acuerdo de rectificación para que en el plazo de 15 días naturales, contados a partir del día siguiente al de la notificación de la apertura de dicho plazo, efectúe alegaciones y manifieste su conformidad o disconformidad con la nueva propuesta formulada en el acuerdo de rectificación. Transcurrido dicho plazo se dictará la resolución que corresponda, que deberá ser notificada.

7. El Subdirector o la Subdirectora General de Inspección podrá resolver que se complete el expediente en cualquiera de sus extremos. Dicho acuerdo se notificará al obligado tributario y se procederá de la siguiente forma:

- a) Si como consecuencia de las actuaciones complementarias se considera necesario modificar la propuesta de liquidación se dejará sin efecto el acta incoada y se formalizará una nueva acta que sustituirá a todos los efectos a la anterior y se tramitará según corresponda.
- b) Si se mantiene la propuesta de liquidación contenida en el acta de discrepancia, los actuarios emitirán informe sobre el resultado de las actuaciones realizadas, que remitirán al Subdirector o a la Subdirectora General de Inspección. El informe se notificará al obligado tributario para que en el plazo de 15 días naturales, contados a partir del día siguiente al de la notificación, formule las alegaciones que estime oportunas. Una vez recibidas las alegaciones o concluido el plazo para su realización, el Subdirector o la Subdirectora General de Inspección dictará el acto administrativo que corresponda, que deberá ser notificado.

Subsección 5^a. Liquidación

Artículo 57. Liquidación tributaria.

1. Las liquidaciones tributarias resultantes de un procedimiento de comprobación e investigación tendrán carácter provisional o definitivo de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 145 de la Norma Foral General Tributaria y en el artículo 33 del presente Reglamento.
2. Las liquidaciones provisionales minorarán los importes de las que posterior o simultáneamente se practiquen respecto de la obligación tributaria y período objeto de regularización.
- 3.³⁰ Los elementos de la obligación tributaria comprobados e investigados en el curso de unas actuaciones que hubieran terminado con una liquidación provisional, no podrán regularizarse nuevamente en un procedimiento de inspección posterior, salvo que concurra alguna de las circunstancias a que se refiere el apartado 3 del artículo 33 de este reglamento, y exclusivamente en relación con los elementos de la obligación tributaria afectados por dichas circunstancias. Cuando concurran las circunstancias de la letra g) del artículo 33.3 del presente reglamento, la regularización se podrá realizar con los nuevos datos que se hayan podido obtener y los que se deriven de la investigación de los mismos.
4. Los elementos de la obligación tributaria a los que no se hayan extendido las actuaciones de comprobación e investigación podrán regularizarse en un procedimiento de comprobación posterior.

³⁰ Este apartado ha sido modificado por el apartado doce del artículo único del Decreto Foral 5/2019, de 20 de marzo, por el que se modifica el Reglamento de Inspección 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 29/03/2019).

Artículo 58. Liquidación de los intereses de demora.

1. La liquidación derivada del procedimiento de comprobación e investigación incorporará los intereses de demora hasta el día en que se dicte o se entienda dictada la liquidación, sin perjuicio de lo establecido en el apartado 3 del artículo 147 de la Norma Foral General Tributaria, y de acuerdo con lo previsto en los apartados siguientes.
2. En el caso de actas de conformidad, los intereses de demora se calcularán hasta el día en que deba entenderse dictada la liquidación por transcurso del plazo legalmente establecido, salvo que antes de dicho plazo se notifique resolución confirmando la liquidación propuesta, en cuyo caso se calcularán los intereses hasta la fecha de dicha resolución.
3. En el caso de actas de disconformidad, los intereses de demora se calcularán hasta la fecha de formalización del acta, sin perjuicio de la cuantificación que proceda al realizar la correspondiente liquidación.
4. Las actas y los actos de liquidación practicados deberán especificar las bases de cálculo sobre las que se aplican los tipos de interés de demora, los tipos de interés y las fechas de comienzo y finalización de los períodos de devengo.
5. Cuando la liquidación resultante del procedimiento inspector sea una cantidad a devolver, la liquidación de intereses de demora deberá efectuarse de la siguiente forma:
 - a) Cuando se trate de una devolución de ingresos indebidos, se liquidarán a favor del obligado tributario intereses de demora en los términos del apartado 2 del artículo 32 de la Norma Foral General Tributaria.
 - b) Cuando se trate de una devolución derivada de la normativa de un tributo, se liquidarán a favor del obligado tributario intereses de demora en los términos del apartado 2 del artículo 31 de la Norma Foral General Tributaria.
6. En el caso de que el obligado tributario esté inciso en una declaración de concurso, los intereses de demora de las cuotas correspondientes a

³¹ Este párrafo ha sido modificado por el apartado once de la disposición final primera del Decreto Foral 5/2020, de 21 de abril, por el que se aprueba el Reglamento de gestión tributaria y de desarrollo de las normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor al mes de la publicación del decreto foral en el Boletín oficial de Gipuzkoa (BOG 27/04/2020).

Impuestos devengados con anterioridad a la fecha de declaración del concurso se devengarán hasta la fecha de declaración del mismo, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 59 de la Ley 22/2003, de 9 julio, Concursal.

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

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

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

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

Sección 6^a. Disposiciones especiales

Artículo 59. Estimación indirecta.

1. El método de estimación indirecta de bases o cuotas será utilizado por la Inspección de los tributos de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 52 y 153 de la Norma Foral General Tributaria, y en este artículo.
2. La estimación indirecta podrá aplicarse en relación con la totalidad o parte de los elementos integrantes de la obligación tributaria.
3. La apreciación de alguna o algunas de las circunstancias previstas en el apartado 1 del artículo 52 de la Norma Foral General Tributaria, no determinará por sí sola la aplicación del método de estimación indirecta si, de acuerdo con los datos y antecedentes obtenidos a lo largo del desarrollo

³² Este apartado ha sido adicionado por el apartado trece del artículo único del Decreto Foral 5/2019, de 20 de marzo, por el que se modifica el Reglamento de Inspección 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 29/03/2019).

³³ Este apartado ha sido adicionado por el apartado trece del artículo único del Decreto Foral 5/2019, de 20 de marzo, por el que se modifica el Reglamento de Inspección 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 29/03/2019).

de las actuaciones inspectoras, pudiera determinarse la base o la cuota mediante el método de estimación directa u objetiva.

4. A efectos de lo dispuesto en la letra b) del apartado 1 del artículo 52 de la Norma Foral General Tributaria, se entenderá que existe resistencia, obstrucción, excusa o negativa a la actuación inspectora cuando concurra alguna de las conductas contempladas en el apartado 1 del artículo 208 de la Norma Foral General Tributaria.

5. A efectos de lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 52 de la Norma Foral General Tributaria, se entenderá que existe incumplimiento sustancial de las obligaciones contables o registrales cuando concurra alguno o algunos de los supuestos previstos en las letras b) y c) del apartado 2 del artículo 10 del Reglamento del Régimen de Infracciones y Sanciones, aprobado por Decreto Foral 42/2006, de 26 de septiembre, y en los siguientes:

- a) Cuando el obligado tributario incumpla la obligación de llevanza de la contabilidad o de los libros registros establecidos por la normativa tributaria. Se presumirá su omisión cuando no se exhiban a requerimiento de la Inspección de los tributos.
- b) Cuando la contabilidad no recoja fielmente la titularidad de las actividades, bienes o derechos.
- c) Cuando los libros o registros contengan omisiones, alteraciones o inexactitudes que oculten o dificulten gravemente la constatación exacta de las operaciones realizadas.
- d) Cuando, aplicando las técnicas o criterios generalmente aceptados a la documentación facilitada por el obligado tributario, no pueda verificarse la declaración o determinarse con exactitud las bases o rendimientos objeto de comprobación.
- e) Cuando la incongruencia probada entre las operaciones contabilizadas o registradas y las que debieran resultar del conjunto de adquisiciones, gastos u otros aspectos de la actividad, permita presumir, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 104 de la Norma Foral General Tributaria, que la contabilidad o los libros registros son incorrectos.

6.³⁴ Cuando los datos utilizados para la estimación indirecta a que se refiere la letra d) del apartado 3 del artículo 153 de la Norma Foral General Tributaria, procedan de la propia Administración tributaria, se utilizarán aquellos métodos que permitan preservar el carácter reservado de los datos tributarios de terceros sin perjudicar el derecho de defensa del

³⁴ Este apartado ha sido modificado por el apartado catorce del artículo único del Decreto Foral 5/2019, de 20 de marzo, por el que se modifica el Reglamento de Inspección 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 29/03/2019).

obligado tributario. En particular, se disociarán los datos de forma que no pueda relacionarse entre sí:

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

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

7. En el supuesto en el que las actas en que se proponga la regularización de la situación tributaria del obligado mediante la aplicación del método de estimación indirecta se suscriban en disconformidad, podrá elaborarse un único informe que recoja ambas circunstancias.

Artículo 60. Aplicación de la cláusula antielusión.

1. Cuando la Inspección de los tributos estime que pueden concurrir las circunstancias previstas en el artículo 14 de la Norma Foral General Tributaria, emitirá un informe en el que se fundamentará la aplicación de la cláusula antielusión, y lo notificará al obligado tributario, indicándole la apertura de un plazo de quince días, contados desde el día siguiente al de la notificación, para formular alegaciones y aportar o proponer la práctica de las pruebas que estime procedentes, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 163 de la Norma Foral General Tributaria.

2. A la vista de las pruebas solicitadas, la Inspección de los tributos decidirá motivadamente sobre la improcedencia de las que se acuerde no practicar.

3.³⁵ Una vez recibidas las alegaciones y, en su caso, practicadas las pruebas procedentes, los/las actuarios/as, en caso de mantener la procedencia de aplicación de la cláusula antielusión, emitirán un informe sobre la concurrencia de las circunstancias previstas en el citado artículo 14. En el informe se incluirá la propuesta de liquidación.

El citado informe se remitirá, junto con el expediente, al subdirector o a la subdirectora general de Inspección que, previa su conformidad, dará traslado del expediente completo a la Comisión Consultiva Tributaria regulada en la subsección 5.^a de la sección 3.^a del capítulo II del título II del Reglamento de gestión tributaria y de desarrollo de las normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios del Territorio Histórico de Gipuzkoa, aprobado por el Decreto Foral 5/2020, de 21 de abril, para que

³⁵ Este apartado ha sido modificado por el apartado doce de la disposición final primera del Decreto Foral 5/2020, de 21 de abril, por el que se aprueba el Reglamento de gestión tributaria y de desarrollo de las normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor al mes de la publicación del decreto foral en el Boletín oficial de Gipuzkoa (BOG 27/04/2020).

dictamine sobre la procedencia de la cláusula antielusión. La remisión se notificará al obligado tributario con indicación de la interrupción justificada prevista en el apartado 3 del artículo 163 de la Norma Foral General Tributaria, que se computará desde la notificación del informe.

En caso de que el subdirector o la subdirectora general de Inspección estimase, motivadamente, que no concurren dichas circunstancias, devolverá la documentación a los/las actuarios/as que estén tramitando el procedimiento para que continúen con el mismo hasta su terminación, lo que se notificará al obligado tributario.

4. La Comisión Consultiva Tributaria emitirá dictamen en el que, de forma motivada, se indicará si procede o no la aplicación de la cláusula antielusión. El dictamen se comunicará al Subdirector o a la Subdirectora General de Inspección para que ordene la continuación del procedimiento de comprobación e investigación y su notificación al obligado tributario.

5. La interrupción del cómputo del plazo de duración del procedimiento por causa de lo previsto en este artículo, no impedirá la práctica de actuaciones inspectoras que durante dicha situación pudieran desarrollarse en relación con los elementos de la obligación tributaria no relacionados con las operaciones analizadas por la Comisión Consultiva Tributaria.

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

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

Artículo 61. Actuaciones con entidades que tributen en régimen de consolidación fiscal.³⁷

1. La comprobación e investigación de la entidad representante y del grupo fiscal se realizará en un único procedimiento de inspección, que incluirá la comprobación de las obligaciones tributarias del grupo fiscal y de la entidad representante objeto del procedimiento.

2. En cada entidad integrante del grupo fiscal que no tenga la condición de representante que sea objeto de inspección como consecuencia de la comprobación de un grupo fiscal se desarrollará un único procedimiento de inspección. Dicho procedimiento incluirá la comprobación de las obligaciones tributarias que se derivan del régimen de tributación individual

³⁶ Este apartado ha sido modificado por el apartado quince del artículo único del Decreto Foral 5/2019, de 20 de marzo, por el que se modifica el Reglamento de Inspección 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 29/03/2019).

³⁷ Este artículo ha sido modificado por el artículo 3.dos del DECRETO FORAL 13/2016, de 28 de junio, por el que se modifican diversos Reglamentos para su adecuación al nuevo régimen de consolidación fiscal. La modificación entra en vigor el 9 de julio de 2016 (BOG 08/07/2016).

del Impuesto sobre Sociedades y las demás obligaciones tributarias objeto del procedimiento e incluirá actuaciones de colaboración respecto de la tributación del grupo por el régimen de consolidación fiscal. En el caso en el que alguna o algunas de las entidades integrantes del grupo fiscal que no tengan la condición de representante estén sujetas a normativa foral de cualquiera de los otros Territorios Históricos, se solicitarán actuaciones de colaboración de la Administración tributaria competente.

3. De acuerdo con lo previsto en el artículo 67.1.a) de la Norma Foral General Tributaria, el plazo de prescripción del Impuesto sobre Sociedades del grupo fiscal se interrumpirá:

- a) Por cualquier actuación de comprobación e investigación realizada con la entidad representante respecto al Impuesto sobre Sociedades.
- b) Por cualquier actuación de comprobación e investigación relativa al Impuesto sobre Sociedades realizada con cualquiera de las entidades integrantes del grupo fiscal que no tengan la condición de representante, siempre que la entidad representante tenga conocimiento formal de dichas actuaciones.

La interrupción también se producirá respecto a las sociedades que deban formar parte del grupo fiscal, aunque no estuvieran incluidas en la declaración presentada por el grupo fiscal.

También se interrumpirá el plazo de prescripción en el Impuesto sobre Sociedades de aquellas sociedades que habiendo declarado como grupo fiscal se compruebe que no forman parte del mismo.

4.³⁸ Las interrupciones justificadas y las dilaciones por causa no imputable a la Administración tributaria que se produzcan en el curso del procedimiento seguido con cualquiera de las entidades integrantes del grupo fiscal que no tengan la condición de representante y que se refieran a la comprobación del impuesto sobre sociedades, afectarán al plazo de duración del procedimiento seguido sobre la entidad representante y del grupo fiscal, siempre que la entidad representante tenga conocimiento formal de ello y desde ese momento. La concurrencia de dichas circunstancias no impedirá la continuación de las actuaciones inspectoras relativas a la citada entidad y al resto de entidades del grupo, de conformidad con lo previsto en el apartado 6 del artículo 52 del Reglamento de gestión tributaria y de desarrollo de las normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios del Territorio Histórico de Gipuzkoa, aprobado por el Decreto Foral 5/2020, de 21 de abril.

Asimismo, la ampliación del plazo de duración del procedimiento de inspección, acordada respecto de cualquiera de las entidades que integran

³⁸ Este apartado ha sido modificada por el apartado trece de la disposición final primera del Decreto Foral 5/2020, de 21 de abril, por el que se aprueba el Reglamento de gestión tributaria y de desarrollo de las normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor al mes de la publicación del decreto foral en el Boletín oficial de Gipuzkoa (BOG 27/04/2020).

el grupo en régimen de consolidación fiscal y formalizada con la entidad representante del grupo fiscal, surtirá efectos para todo el grupo.

5.³⁹ Una vez finalizadas las actuaciones relativas al Impuesto sobre Sociedades en una entidad integrante del grupo fiscal que no tenga la condición de representante, se formalizará la diligencia resumen a que se refiere la letra g) del artículo 48.3 del Reglamento de gestión tributaria y de desarrollo de las normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios del Territorio Histórico de Gipuzkoa, aprobado por el Decreto Foral 5/2020, de 21 de abril. Dicha diligencia se incorporará formalmente al procedimiento de comprobación e investigación de la entidad representante y del grupo fiscal.

6. Las actas se formalizarán al grupo fiscal, al que se practicarán las propuestas de regularización y liquidación que puedan corresponder, en las que se hará referencia a las demás entidades que integren el grupo fiscal y a la condición de éstas como posibles responsables solidarias de la deuda tributaria, en los términos legalmente establecidos.

Artículo 62. Actuaciones con entidades que tributen en régimen especial de grupo de entidades.

1. Las actuaciones dirigidas a comprobar el adecuado cumplimiento de las obligaciones de las entidades que apliquen el régimen especial del grupo de entidades del Impuesto sobre el Valor Añadido se entenderán con la entidad dominante, como representante del mismo. Igualmente, las actuaciones podrán entenderse con las entidades dependientes, que deberán atender a la Inspección de los tributos.

2. Las actuaciones de comprobación o investigación realizadas a cualquier entidad del grupo de entidades interrumpirán el plazo de prescripción del impuesto referente al total de entidades del grupo desde el momento en que la entidad dominante tenga conocimiento formal de las mismas.

3. Las actas y liquidaciones que deriven de la comprobación de este régimen especial se extenderán a la entidad dominante.

4. Lo dispuesto en el artículo anterior será de aplicación en el procedimiento de comprobación e investigación del grupo de entidades en tanto no contradiga lo dispuesto en el 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.

³⁹ Este apartado ha sido modificada por el apartado trece de la disposición final primera del Decreto Foral 5/2020, de 21 de abril, por el que se aprueba el Reglamento de gestión tributaria y de desarrollo de las normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor al mes de la publicación del decreto foral en el Boletín oficial de Gipuzkoa (BOG 27/04/2020).

Artículo 63. Actuaciones para declarar la responsabilidad.⁴⁰

1. Cuando en el curso de un procedimiento de inspección las personas actuarias encargadas del mismo tengan conocimiento de hechos o circunstancias que pudieran determinar la existencia de responsables a los que se refiere el artículo 41 de la Norma Foral General Tributaria, elevarán al subdirector o a la subdirectora general de Inspección un informe motivado para que resuelva, en su caso, su remisión a la Subdirección General de Recaudación proponiendo el inicio del procedimiento para declarar dicha responsabilidad.

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

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

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

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

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

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

⁴⁰ Este artículo ha sido modificado por el apartado diecisiete del artículo único del Decreto Foral 5/2019, de 20 de marzo, por el que se modifica el Reglamento de Inspección 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 29/03/2019).

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

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

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

El acuerdo de declaración de responsabilidad se notificará al responsable.

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

Sección 7^a. Actuaciones en supuestos de delito contra la Hacienda Pública⁴¹

Artículo 63 bis. Actuaciones a seguir en caso de existencia de indicios de delito contra la Hacienda Pública.

1. Cuando la Administración tributaria aprecie indicios de delito contra la Hacienda Pública, pasará el tanto de culpa a la jurisdicción competente o remitirá el expediente al Ministerio Fiscal procediéndose a la tramitación prevista en el título VI de la Norma Foral General Tributaria y en los artículos correspondientes de este reglamento.

2. (Sin contenido)⁴²

3. De no haberse apreciado la existencia de delito por la jurisdicción competente o por el Ministerio Fiscal, la Administración tributaria iniciará o continuará, cuando proceda, las actuaciones o procedimientos

⁴¹ Esta sección ha sido adicionada por el apartado dieciocho del artículo único del Decreto Foral 5/2019, de 20 de marzo, por el que se modifica el Reglamento de Inspección 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 29/03/2019).

⁴² Este apartadoha sido dejado sin contenido por el artículo 4 del Decreto Foral 12/2021, de 5 de octubre, por el que se modifican determinados reglamentos de desarrollo de la Norma Foral General Tributaria (BOG 8/10/2021). Entrá en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa.

correspondientes, de acuerdo con los hechos que los tribunales hubieran considerado probados.

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

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

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

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

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

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

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

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

d) Dicha remisión determinará la suspensión del cómputo del plazo del procedimiento de comprobación e investigación en los términos indicados en el artículo 249.2 de la Norma Foral General Tributaria. Esta suspensión

se comunicará al obligado tributario a efectos meramente informativos, salvo que con esta comunicación pudiera perjudicarse de cualquier forma la investigación o comprobación de la defraudación, circunstancia que deberá quedar motivada en el expediente.

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

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

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

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

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

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

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

Inspección la propuesta de liquidación y el informe a que se refiere la letra j) del artículo 30.1 del presente reglamento, en el que se incluirá la valoración de las alegaciones presentadas.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

En el supuesto de que se sigan apreciando indicios de delito contra la Hacienda Pública, pero sin necesidad de modificar la propuesta de liquidación vinculada a delito, ésta mantendrá su vigencia, procediendo la subdirectora o el subdirector general de Inspección a dictar la resolución que corresponda, una vez otorgado nuevo trámite de alegaciones al obligado tributario por 10 días.

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

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

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

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

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

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

a) La propuesta de liquidación vinculada a delito comprenderá los elementos que hayan sido objeto de declaración, en su caso, a los que se sumarán todos aquellos elementos en los que se aprecien indicios de delito, y se restarán los ajustes a favor del obligado tributario a los que éste pudiera tener derecho en ese periodo. Adicionalmente, se minorarán las partidas a compensar o deducir susceptibles de aplicación, salvo que el obligado tributario ejercite la opción a que se refiere el apartado siguiente de este mismo artículo. Si la declaración presentada en plazo hubiera determinado una cuota a ingresar, ésta se descontará para el cálculo de esta propuesta de liquidación vinculada a delito.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

a) Si la cuota defraudada determinada en el proceso penal fuera idéntica a la liquidada en vía administrativa, no será necesario modificar la liquidación realizada, sin perjuicio de la liquidación de los intereses de demora y recargos que correspondan.

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

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

En esos casos, subsistirá el acto inicial, que será rectificado de acuerdo con el contenido de la sentencia para ajustarse a la cuantía fijada en el proceso penal como cuota defraudada, sin que ello afecte a la validez de las actuaciones recaudatorias realizadas, respecto de la cuantía confirmada en dicho proceso.

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

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

Por otra parte, cuando la cuantía defraudada determinada en el proceso penal fuese inferior a la fijada en vía administrativa, serán de aplicación las normas generales establecidas al efecto en la normativa tributaria en relación con las devoluciones de ingresos y el reembolso del coste de las garantías.

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

3. En caso de que en el proceso penal no se apreciara la existencia de delito por inexistencia de la obligación tributaria, la liquidación vinculada a delito previamente dictada será anulada, siendo de aplicación las normas generales establecidas al efecto en la normativa tributaria, en relación con las devoluciones de ingresos y el reembolso del coste de las garantías.

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

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

- b) Inadmisión de la denuncia o querella.
- c) Auto de sobreseimiento.
- d) Resolución judicial firme en la que no se aprecie delito por motivo diferente a la inexistencia de la obligación tributaria.

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

Se exigirán intereses de demora por la nueva liquidación que ponga fin al procedimiento. La fecha de inicio del cómputo del interés de demora será la misma que, de acuerdo con lo establecido en el apartado 2 del artículo 26 de la Norma Foral General Tributaria, hubiera correspondido a la liquidación anulada y el interés se devengará hasta el momento en que se haya dictado la nueva liquidación.

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

Capítulo II. El procedimiento de comprobación restringida

Artículo 64. Iniciación del procedimiento.

1. En los supuestos establecidos en el apartado 1 del artículo 154 de la Norma Foral General Tributaria, el Director o la Directora General de Hacienda podrá resolver el inicio de este procedimiento cuando concurra alguna de las siguientes circunstancias:

- a) Que la actuación deba llevarse a cabo fuera de las dependencias de la Administración tributaria, o
 - b) Que por parte del órgano correspondiente así se solicite, de manera motivada.
2. La notificación del acuerdo de inicio del procedimiento de comprobación restringida al obligado tributario será realizada por el personal inspector encargado de las actuaciones.

Artículo 65. Tramitación del procedimiento.

1. En el procedimiento de comprobación restringida serán de aplicación las normas establecidas para el procedimiento de comprobación e investigación, en cuanto resulten compatibles con la naturaleza del mismo.

2. Dichos procedimientos no podrán desarrollarse durante la tramitación de un procedimiento de comprobación e investigación sobre los mismos conceptos tributarios y períodos impositivos.

3. En los supuestos en que concurra la circunstancia a que se refiere el apartado 2 del artículo 156 de la Norma Foral General Tributaria, la continuación de las actuaciones del procedimiento con conocimiento formal del obligado tributario supondrá el reinicio del cómputo del plazo a que se refiere el mencionado precepto.

Artículo 66. Terminación del procedimiento.

1. El procedimiento de comprobación restringida terminará con la notificación al obligado tributario del correspondiente informe, en el que se harán constar los siguientes extremos:

- a) El lugar y la fecha de su formalización.
 - b) Nombre y apellidos de los actuarios que lo suscriban.
 - c) El nombre y apellidos, número de identificación fiscal, en su caso, de la persona con la que se hayan entendido las actuaciones, así como el carácter o representación con que interviene.
 - d) El nombre y apellidos o la razón social o denominación completa, el número de identificación fiscal y el domicilio fiscal del obligado tributario a quien se refieran las actuaciones.
 - e) Los hechos o circunstancias que constituyen el contenido propio de este procedimiento, dando cumplida contestación a los extremos de la situación tributaria del obligado cuya comprobación había sido solicitada.
 - f) Relación de las diligencias que, en su caso, se hayan formalizado en el procedimiento.
 - g) La fecha de inicio de las actuaciones inspectoras y el criterio seguido en el cómputo del plazo de duración de las mismas, así como las demás incidencias relativas a las interrupciones justificadas o injustificadas que se hubieran producido y a las dilaciones imputables al obligado tributario.
 - h) Las conclusiones a que se ha llegado incluyendo, en su caso, la propuesta de regularización que estime procedente la Inspección de los tributos, así como los indicios de la existencia de una infracción tributaria.
2. El informe emitido deberá contar con la conformidad del Subdirector o de la Subdirectora General de Inspección y será notificado al obligado tributario y remitido al órgano competente para resolver el procedimiento del que traiga causa.
3. Cuando en el curso del procedimiento de comprobación restringida se descubran hechos o circunstancias con trascendencia tributaria que lo aconsejen, los actuarios podrán proponer de forma motivada la inclusión en

un procedimiento de comprobación e investigación del obligado tributario de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8 del presente Reglamento.

Una vez que el director o la directora general de Hacienda apruebe la inclusión en el Plan de Inspección del obligado tributario, se dará por concluido el procedimiento de comprobación restringida, lo que se notificará al órgano solicitante de la iniciación del procedimiento de comprobación restringida, así como al obligado tributario mediante la comunicación a que hace referencia la letra f) del artículo 37.3 del Reglamento de gestión tributaria y de desarrollo de las normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios del Territorio Histórico de Gipuzkoa, aprobado por el Decreto Foral 5/2020, de 21 de abril.⁴³

Capítulo III. El procedimiento de regularización sin presencia del obligado tributario

Artículo 67. Tramitación del procedimiento.

1. En el procedimiento de regularización sin presencia del obligado tributario serán de aplicación las normas establecidas para el procedimiento de comprobación e investigación, en cuanto resulten compatibles con la naturaleza del mismo, y precisará de la inclusión en el Plan de inspección de los obligados tributarios sobre los que se realice.
2. La selección de los obligados tributarios respecto de los que se considere oportuno tramitar este procedimiento se hará en base a un informe conciso sobre los elementos de hecho que constituyan la prueba preconstituida del hecho imponible.

Artículo 68. Terminación del procedimiento en informe.

1. El procedimiento de regularización sin presencia del obligado tributario terminará por medio de informe en el que se harán constar los siguientes extremos:
 - a) El lugar y la fecha de su formalización.
 - b) Nombre y apellidos de los actuarios que lo suscriban.
 - c) El nombre y apellidos o la razón social o denominación completa, el número de identificación fiscal y el domicilio fiscal del obligado tributario a quien se refieran las actuaciones.
 - d) Los hechos o circunstancias que constituyen el contenido propio de este procedimiento, recogiendo los elementos de hecho relativos a la prueba

⁴³ Este párrafo ha sido modificado por el apartado catorce de la disposición final primera del Decreto Foral 5/2020, de 21 de abril, por el que se aprueba el Reglamento de gestión tributaria y de desarrollo de las normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios del Territorio Histórico de Gipuzkoa. La modificación entra en vigor al mes de la publicación del decreto foral en el Boletín oficial de Gipuzkoa (BOG 27/04/2020).

preconstituida de la obligación tributaria y los fundamentos de derecho aplicables.

- e) La identificación del tributo y el periodo o periodos a que se refiera.
 - f) La regularización de la situación tributaria del obligado y la propuesta de liquidación que proceda, incluyendo los intereses de demora correspondientes. Se expresarán, cuando proceda, las infracciones que se aprecien y las sanciones que se propongan.
 - g) Los trámites del procedimiento posteriores a la notificación del informe, de conformidad con lo dispuesto en el presente Reglamento.
2. El informe será notificado al obligado tributario y entregado al Subdirector o a la Subdirectora General de Inspección para dictar los actos administrativos que correspondan.
3. En el procedimiento de regularización sin presencia del obligado tributario se aplicará lo dispuesto en el artículo 160 de la Norma Foral General Tributaria, y en la medida que proceda, lo dispuesto en el artículo 56 del presente Reglamento.

Capítulo IV. Actuaciones de obtención de información

Artículo 69. Disposiciones generales.⁴⁴

- 1. En el ámbito de las actuaciones y procedimientos de inspección, el cumplimiento de las obligaciones de suministro de información establecidas en los artículos 90 y 91 de la Norma Foral General Tributaria se realizará conforme a lo dispuesto en el Reglamento por el que se desarrollan determinadas obligaciones tributarias formales, y en el presente capítulo.
- 2. El personal inspector, en el desarrollo de actuaciones o procedimientos de inspección, podrá obtener cuantos datos o antecedentes obren en poder del obligado tributario que puedan ser, a su juicio, de especial relevancia tributaria para otras personas y entidades, sin perjuicio de la comprobación, en todo caso, del cumplimiento de la obligación de proporcionar tales datos cuando venga exigida con carácter general.
- 3. Las actuaciones de obtención de información realizadas por la Inspección podrán desarrollarse, directamente en los locales, oficinas o domicilio de la persona o entidad en cuyo poder se hallen los datos correspondientes, o mediante requerimientos para que tales datos, informes, antecedentes y justificantes con trascendencia tributaria sean remitidos o aportados a la Inspección de los tributos.

⁴⁴ Este artículo ha sido modificado por el apartado uno de la disposición final segunda del Decreto Foral 47/2013, de 17 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se desarrollan determinadas obligaciones tributarias formales. Entra en vigor el 20/12/2013 (BOG 19/12/2013).

Los requerimientos de información desarrollados al amparo de lo dispuesto en los artículos 90 y 91 de la Norma Foral General Tributaria deberán ser autorizados por el Subdirector o la Subdirectora General de Inspección, previa propuesta motivada del personal inspector encargado de las actuaciones, ello sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 74 y 75 del Reglamento por el que se desarrollan determinadas obligaciones tributarias formales.

4. Las actuaciones de obtención de información podrán realizarse por iniciativa propia de la Inspección de los tributos o a solicitud de otros órganos administrativos o jurisdiccionales en los supuestos de colaboración.

Artículo 70. Requerimientos individualizados para la obtención de información.⁴⁵ (sin contenido)

Artículo 71. Requerimientos a entidades dedicadas al tráfico bancario o crediticio.⁴⁶ (sin contenido)

Capítulo V. Actuaciones de control de obligaciones formales tributarias

Artículo 72. Actuaciones y procedimientos de comprobación de las obligaciones formales.⁴⁷

1. El Subdirector o la Subdirectora General de Inspección podrá ordenar la realización de actuaciones de control del cumplimiento de las obligaciones formales establecidas en el artículo 29 de la Norma Foral General Tributaria, en orden a la aplicación de los tributos, a fin de verificar y constatar su cumplimiento. Las actuaciones se podrán realizar mediante requerimiento de información o mediante personación de la Inspección de los tributos en el domicilio del obligado tributario o en los establecimientos e instalaciones del mismo, documentando en diligencia la constatación de lo comprobado.

2. Finalizadas las actuaciones se procederá a documentar el resultado de las mismas en informe. En el citado informe, la Inspección de los tributos podrá proponer:

⁴⁵ Este artículo ha quedado sin contenido en virtud de lo dispuesto en el apartado dos de la disposición final segunda del Decreto Foral 47/2013, de 17 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se desarrollan determinadas obligaciones tributarias formales. Entra en vigor el 20/12/2013 (BOG 19/12/2013).

⁴⁶ Este artículo ha quedado sin contenido en virtud de lo dispuesto en el apartado dos de la disposición final segunda del Decreto Foral 47/2013, de 17 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se desarrollan determinadas obligaciones tributarias formales. Entra en vigor el 20/12/2013 (BOG 19/12/2013)

⁴⁷ Este artículo ha sido modificado por el apartado seis del artículo único del DECRETO FORAL 45/2014, de 16 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento de Inspección Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. El Decreto Foral entra en vigor el día siguiente al de su publicación en el BOLETIN OFICIAL de Gipuzkoa (BOG 23/12/2014).

- a) El acuerdo de baja cautelar, el inicio del procedimiento de rectificación censal, la rectificación de oficio de la situación censal, la revocación del número de identificación fiscal o la comprobación del domicilio fiscal, regulados en el Reglamento por el que se desarrollan determinadas obligaciones tributarias formales, aprobado por Decreto Foral 47/2013, de 17 de diciembre;
- b) El inicio de un procedimiento de gestión o de inspección;
- c) El inicio de un procedimiento sancionador, o
- d) El archivo de las actuaciones.

Capítulo VI. Actuaciones de valoración

Artículo 73. Actuaciones de valoración.

1. Las actuaciones de valoración tendrán por objeto la comprobación del valor de los bienes, rentas, productos, derechos y demás elementos determinantes de la obligación tributaria por los medios mencionados en el artículo 56 de la Norma Foral General Tributaria, sin perjuicio de la utilización de otros admitidos por el ordenamiento jurídico vigente.

No se reputarán actuaciones de valoración aquéllas en las cuales el valor de los bienes, rentas, productos, derechos y demás elementos determinantes de la obligación tributaria resulte directamente de la aplicación de reglas establecidas en Normas Forales o sus disposiciones reglamentarias de desarrollo.

2. Las actuaciones de valoración podrán desarrollarse por la Inspección de los tributos a iniciativa propia o a petición de otros órganos de la Administración tributaria.

3. Las actuaciones de valoración que se sustancien en el curso de un procedimiento de comprobación e investigación o de comprobación restringida tendrán la consideración de actuación concreta del procedimiento de que se trate y será de aplicación lo dispuesto en los artículos 128 y 129 de la Norma Foral General Tributaria y en la normativa que los desarrolle.

La impugnación de la procedencia de la valoración, así como de las actuaciones de valoración y de su resultado, se producirá en la forma regulada en cada uno de esos procedimientos con ocasión de los actos de regularización que se dicten.

4. Las actuaciones de valoración realizadas por la Inspección de los tributos que no formen parte de un procedimiento de inspección se reflejarán en comunicaciones y diligencias y el resultado de la valoración se fundamentará en un informe, siendo de aplicación la normativa que en cada caso regule la valoración a realizar.

Capítulo VII. Actuaciones de intervención de Impuestos Especiales

Artículo 74. Actuaciones de intervención de impuestos especiales.

1. Las actuaciones de intervención en materia de los impuestos especiales se regirán por lo dispuesto en la normativa específica y en lo no previsto en la misma, por lo dispuesto en este Reglamento en lo que resulte de aplicación, a excepción de lo dispuesto en el artículo 39 del presente Reglamento.
2. Cuando como consecuencia de las actuaciones de comprobación o investigación, se pongan de manifiesto hechos que supongan el incumplimiento de las obligaciones establecidas en la normativa de los impuestos especiales, las actuaciones de intervención continuarán mediante la notificación al obligado tributario del inicio de actuaciones destinadas a la regularización tributaria, que deberán concluir en el plazo previsto en el artículo 147 de la Norma Foral General Tributaria o, en su caso, mediante la iniciación del procedimiento sancionador.

Capítulo VIII. Otras actuaciones

Artículo 75. Otras actuaciones de la Inspección.

1. Cuando así le sea solicitado por la Dirección General de Hacienda y sin perjuicio de las competencias propias de otros órganos de la Administración, la Inspección de los tributos informará y asesorará en materias de carácter económico, financiero, jurídico o técnico relacionadas con el ejercicio de sus funciones.
2. La Inspección de los tributos podrá realizar los estudios individuales, sectoriales o territoriales de carácter económico o financiero que puedan ser de interés para la aplicación de los tributos, así como los análisis técnicos o de cualquier otra naturaleza que se consideren necesarios.
3. Para la ejecución de las resoluciones administrativas y judiciales, los órganos de inspección podrán desarrollar las actuaciones que sean necesarias pudiendo, en su caso, ejercer las facultades previstas en el artículo 136 de la Norma Foral General Tributaria, y realizar las actuaciones de obtención de información pertinentes. No obstante, cuando de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 67.4 del Reglamento de desarrollo de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por el Decreto Foral 41/2006, de 26 de septiembre, las mencionadas resoluciones hayan ordenado la retroacción de actuaciones, éstas se desarrollarán de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 147.5 de la Norma Foral General Tributaria.
4. La Inspección de los tributos podrá realizar actuaciones dirigidas a la aprobación de acuerdos previos de valoración de operaciones, gastos, retribuciones, así como a la aprobación de los criterios de imputación temporal, conforme a la normativa específica que resulte de aplicación. En

particular, con relación a los acuerdos de valoración previa de operaciones entre personas o entidades vinculadas, será de aplicación lo dispuesto en el capítulo V del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Decreto Foral 45/1997, de 10 de junio, y supletoriamente lo dispuesto en este Reglamento.

Capítulo IX⁴⁸

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

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

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

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

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

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

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

⁴⁸ Este capítulo ha sido adicionado por el apartado diecinueve del artículo único del Decreto Foral 5/2019, de 20 de marzo, por el que se modifica el Reglamento de Inspección 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 29/03/2019).

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

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

5. En caso de tramitación simultánea de un procedimiento de recuperación en supuestos de regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión de recuperación y de un procedimiento inspector las liquidaciones que, en su caso, se dicten como consecuencia de los mismos tendrán el carácter que corresponda con arreglo a lo dispuesto en la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa y en el presente reglamento.

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

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

Disposición adicional única. Utilización de medios informáticos, telemáticos y de nuevas tecnologías en el ejercicio de las funciones y facultades de inspección.

De conformidad con lo dispuesto en la Norma Foral General Tributaria y en los reglamentos aplicables relativos a esta materia, la Inspección de los tributos podrá utilizar medios informáticos, telemáticos, o electrónicos y podrá aplicar las nuevas tecnologías en todas sus actuaciones y en la tramitación de todos sus procedimientos.

En particular, podrá remitir diligencias, comunicaciones, requerimientos y actas mediante la transmisión telemática de los correspondientes documentos electrónicos y archivos y recepcionar documentos electrónicos y archivos, o convertir los documentos presentados en papel en documentos electrónicos mediante la digitalización de los mismos, al objeto de conformar el expediente electrónico, siempre que se garantice la

autenticidad del origen de los diferentes documentos y la integridad del contenido.

Lo especificado en el párrafo anterior se extiende a otros dispositivos o formas de soporte tales como la imagen, incluidos los microfilms.

Disposición transitoria. Carácter de actas previas.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 145.3.b) de la Norma Foral General Tributaria, y en tanto no prescriban las obligaciones tributarias relativas al Impuesto sobre el Patrimonio, anteriores a la derogación del mismo por la disposición derogatoria primera de la Norma Foral 4/2009, de 23 de diciembre, por la que se introducen determinadas modificaciones tributarias, tendrán el carácter de actas previas las que se formalicen por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o por el Impuesto sobre el Patrimonio en tanto no se hayan comprobado las declaraciones y liquidaciones del mismo período impositivo por ambos impuestos.

MODIFICACIONES

En la presente relación se incluyen las modificaciones de las que ha sido objeto el Reglamento aprobado por este Decreto Foral:

- ***DECRETO FORAL 47/2013, de 17 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se desarrollan determinadas obligaciones tributarias formales (BOG 19/12/2013).***
 - La disposición final segunda modifica el artículo 69 y deja sin contenido los artículos 70 y 71 del reglamento.
- ***DECRETO FORAL 45/2014, de 16 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento de Inspección Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa (BOG 23/12/2014).***
 - Su artículo único modifica los siguientes preceptos:
 - El apartado 1 del artículo 20.
 - La e) del apartado 2 del artículo 20.
 - La letra b) del apartado 3 del artículo 20.
 - El apartado 2 del artículo 50.
 - El artículo 72.
- ***DECRETO FORAL 13/2016, de 28 de junio, por el que se modifican diversos Reglamentos para su adecuación al nuevo régimen de consolidación fiscal (BOG 08/07/2016).***
 - Su artículo 3 modifica el apartado 1 del artículo 17 y el artículo 61.
- ***DECRETO FORAL 5/2019, de 20 de marzo, por el que se modifica el Reglamento de Inspección Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa (BOG 29/03/2019).***
 - Su artículo único modifica los siguientes preceptos:
 - Adiciona la letra k) al apartado 1 del artículo 6.
 - El apartado 6 del artículo 12, renumerando el antiguo contenido del apartado 6 como 7.
 - El artículo 14.

- El artículo 24.
 - El apartado 4 del artículo 26.
 - Los apartados 1 y 2 del artículo 29.
 - Las letras e) y g) del artículo 33.3.
 - Se da nuevo contenido a la letra g) del artículo 33.4, renumerando el antiguo contenido de la letra g) como letra h).
 - Se da nuevo contenido al apartado 5 del artículo 33, renumerando el antiguo contenido del apartado 5 como 6
 - Se modifica la letra b) del artículo 4; se da nuevo contenido a su letra i) y los anteriores contenidos de las letras i) y j) pasan a constituir las letras j) y k).
 - El apartado 2 del artículo 51.
 - El apartado 3 del artículo 57.
 - Se adicionan los apartados 7 y 8 al artículo 58.
 - El apartado 6 del artículo 59.
 - Se adiciona un apartado 6 al artículo 60.
 - El apartado 4 del artículo 61.
 - El artículo 63.
 - Se introduce una sección 7^a. al capítulo I del título segundo.
 - Se introduce un capítulo IX en el título segundo.
- ***Decreto Foral 5/2020, de 21 de abril, por el que se aprueba el Reglamento de gestión tributaria y de desarrollo de las normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios del Territorio Histórico de Gipuzkoa (BOG 27/04/2020).***
- Su disposición final primera modifica los siguientes preceptos:
 - La letra a) del artículo 12.2.
 - El artículo 17.
 - El párrafo primero del artículo 18.
 - Deja sin contenido las secciones 2^a y 3^a del capítulo II del título primero.
 - Deja sin contenido las secciones 2^a y 3^a del capítulo III del título primero.
 - El apartado 2 del artículo 37.
 - El apartado 5 del artículo 41.
 - El apartado 3 del artículo 42.
 - Se dejan sin contenido los artículos 45, 46 y 47.
 - El artículo 48.
 - El último párrafo del apartado 5 del artículo 58.
 - El apartado 3 del artículo 60.

- Los apartados 4 y 5 del artículo 61.
 - El segundo párrafo del apartado 3 del artículo 66.
- ***DECRETO FORAL 10/2020, de 29 de septiembre, sobre estructura orgánica y funcional del Departamento de Hacienda y Finanzas (BOG 09/10/2020).***
 - Su disposición final primera modifica el apartado 2 del artículo 2.
- ***DECRETO FORAL 12/2021, de 5 de octubre, por el que se modifican determinados reglamentos de desarrollo de la Norma Foral General Tributaria (BOG 08/10/2021).***

Su artículo 4 deja sin contenido el apartado 2 del artículo 63 bis.
- ***DECRETO FORAL 56/2023, de 12 de diciembre, por el que se modifican diversos reglamentos tributarios (BOG 18/12/2023).***

Su artículo 5 modifica los apartados 2 y 4 del artículo 15.