

REGLAMENTO DE INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS DE NAVARRA

(Decreto Foral 153/2001, de 11 de junio)

Texto en vigor, actualizado al día que figura en el lugar de la web de Internet de la Hacienda Tributaria de Navarra desde donde ha sido obtenido

NOTA INTRODUCTORIA

El desarrollo de las disposiciones de la Ley Foral General Tributaria en materia de infracciones y sanciones tributarias de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra actualmente en vigor, está regulado por el Decreto Foral 153/2001, de 11 de junio (Boletín Oficial de Navarra nº 73, de 15.6.01, y BONs nº 90, de 25.7.01, y nº 155, de 24.12.01), con entrada en vigor el día 16 de junio de 2001.

Regulaciones posteriores han podido dar nuevas redacciones al articulado de esta norma, modificándola. Y otras, sin hacerlo, mediante expresas referencias tributarias la han podido ampliar, reducir o complementar en algunos aspectos a través de disposiciones específicas. Este texto recoge la presente norma **después de tener en cuenta dichas posibles modificaciones, en su redacción en vigor actualizada al día que figura en el lugar de la web de Internet de la Hacienda Tributaria de Navarra desde donde ha sido obtenido**. Si los cambios en la redacción del articulado se hubieran publicado **en los doce meses anteriores** a esa fecha, los mismos se muestran resaltados **con letra negrita**. Los textos en vigor que, sin cambiar de forma expresa la redacción de su articulado, lo hayan podido alterar o complementar, y que hayan sido publicados desde el origen de la norma, se recogen con *"otro tipo de letra y entrecomilladas"*. Si dichas alteraciones se hubiesen publicado **en los doce meses anteriores** a la fecha de actualización, se recogen *"con letra cursiva negrita"*. En todos los casos se incluye una nota informativa a pie de página.

A título meramente informativo, y para facilitar su uso, junto a las cifras que originariamente aparecen en pesetas se ha hecho figurar su equivalencia en euros, *[entre corchetes]*, de acuerdo a los criterios de la Ley 46/1998, de 17 de diciembre, sobre introducción del euro.

La función de esta edición es recopilatoria y divulgativa, y su contenido en ningún caso puede ser considerado como un texto de carácter oficial, carácter reservado a los propios textos publicados en el Boletín Oficial de Navarra.

ÍNDICE

Exposición de motivos

CAPÍTULO I. Disposiciones generales

Artículo 1º. Ámbito de aplicación

Artículo 2º. Exención de responsabilidad

Artículo 3º. Efectos de la regularización voluntaria en el orden sancionador

Artículo 4. Actuaciones en supuestos de delitos contra la Hacienda Pública y en otros delitos relacionados

Artículo 5º. Extinción de las sanciones tributarias en sucesiones "mortis causa"

CAPÍTULO II. Imposición de sanciones pecuniarias por infracciones tributarias simples

Artículo 6º. Delimitación entre infracción simple, infracción grave y criterio de graduación

Artículo 7º. Sanciones por infracción del deber de presentar declaraciones

Artículo 8. Sanciones por infracción de los deberes de suministrar datos, informes o antecedentes con transcendencia tributaria, a que se refieren los artículos 103 y 104 de la Ley Foral General Tributaria

Artículo 9. Sanciones por incumplimiento de las obligaciones de índole contable y registral

Artículo 10. Sanciones por incumplimiento de la obligación de facilitar datos con transcendencia censal de actividades empresariales y profesionales

Artículo 11. Sanciones por infracción de los deberes de expedir y entregar factura y de consignar la repercusión de cuotas tributarias

Artículo 12. Sanciones por incumplimiento de la obligación de utilizar y comunicar el número de identificación fiscal

Artículo 13. Sanciones por resistencia, excusa o negativa a la actuación de la Administración tributaria

Artículo 14. Criterios de graduación

CAPÍTULO III. Imposición de sanciones pecuniarias por infracciones tributarias graves

Artículo 15. Criterios de graduación de las sanciones pecuniarias por infracciones graves

Artículo 16. Comisión repetida de infracciones tributarias

Artículo 17. Resistencia, negativa u obstrucción a la acción investigadora de la Administración tributaria

Artículo 18. Utilización de medios fraudulentos en la comisión de la infracción o comisión de ésta por medio de persona interpuesta

Artículo 19. Ocultación a la Administración de los datos necesarios para la determinación de la deuda tributaria

CAPÍTULO IV. Conformidad con las propuestas de regularización

Artículo 20. Conformidad con las propuestas de regularización en infracciones graves

Artículo 20. bis. Conformidad con la propuesta de sanción en infracciones simples

CAPÍTULO V. Imposición de sanciones no pecuniarias

Sección 1ª. Sanciones no pecuniarias

Artículo 21. Sanciones no pecuniarias

Sección 2ª. Graduación de las sanciones

Artículo 22. Criterios de graduación

Artículo 23. Perjuicio económico

CAPÍTULO VI. Procedimiento para la imposición de sanciones tributarias

Sección 1ª. Órganos competentes para la imposición de sanciones

Artículo 24. Órganos competentes para la imposición de sanciones pecuniarias

[Artículo 25: derogado]

Artículo 26. Órganos competentes para la imposición de sanciones no pecuniarias

Sección 2ª. Desarrollo del procedimiento sancionador

Artículo 27. Procedimiento separado

Artículo 28. Iniciación

Artículo 29. Representación

Artículo 30. Instrucción

Artículo 31. Estado de tramitación e identificación de los responsables de la misma

Artículo 32. Audiencia de los interesados

Artículo 33. Tramitación abreviada

Artículo 34. Resolución

Artículo 35. Plazo para resolver

Artículo 36. Sanciones no pecuniarias

CAPÍTULO VII. Suspensión de la ejecución de sanciones

Artículo 37. Suspensión de la ejecución de sanciones

Artículo 38. Mantenimiento de la suspensión de la ejecución de la sanción acordada en vía administrativa

Disposición adicional única. Liquidaciones provisionales dictadas por los órganos de gestión tributaria. Simultaneidad de envío de propuesta de liquidación provisional de oficio y de propuesta de imposición de sanción

Disposiciones finales

Disposición final primera

Disposición final segunda

**Decreto Foral 153/2001, de 11 de junio,
por el que se desarrollan las disposiciones de la Ley Foral General Tributaria en materia de infracciones y sanciones
tributarias de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra**

La Ley Foral General Tributaria constituye una norma esencial en la definición del marco de relaciones entre la Administración tributaria y los obligados tributarios. Entre los derechos y garantías de éstos, tienen particular transcendencia aquéllos que juegan en el ámbito del ejercicio de la potestad sancionadora por parte de la Administración.

Respondiendo a esta orientación, al mismo tiempo que a reforzar la seguridad jurídica en el ámbito tributario, la citada Ley Foral ha establecido que la imposición de sanciones tributarias se realice mediante un expediente distinto e independiente del instruido para la comprobación e investigación de la situación tributaria del sujeto infractor, así como la suspensión de la ejecución de las sanciones tributarias en tanto no sean firmes en vía administrativa si el obligado tributario presenta el correspondiente recurso o reclamación, sin que sea necesario para ello prestar garantía alguna.

La aplicación de estos principios, así como de otros más generales recogidos en la Ley Foral General Tributaria, como pueden ser el derecho a formular alegaciones o el trámite de audiencia en los procedimientos, requiere del necesario desarrollo reglamentario.

Por otra parte, la regulación en el presente Decreto Foral del procedimiento sancionador tributario, va precedida del desarrollo reglamentario de los criterios de graduación para la imposición de sanciones, con la pretensión de evitar la aplicación automática de las sanciones, otorgando a los órganos administrativos los instrumentos para ponderar, en cada caso concreto, la gravedad de la conducta merecedora de ser sancionada.

El presente Decreto Foral consta de 38 artículos agrupados en seis capítulos, una disposición adicional y dos disposiciones finales.

El capítulo I se ocupa del ámbito de aplicación de la norma y de desarrollar determinadas disposiciones generales.

Se declara aplicación supletoria a las sanciones tributarias establecidas en leyes forales cuando en éstas no se prevea un procedi-

miento especial para su imposición.

Las disposiciones generales objeto de desarrollo son las relativas a cuatro aspectos:

- Exención de responsabilidad por infracción tributaria cuando se ha puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios.
- No imposición de sanciones al que regularice su situación tributaria antes de que se le hubiese notificado la iniciación de actuaciones.
- Procedimiento a seguir en los supuestos en que la Administración tributaria estime que las infracciones cometidas pudieran ser constitutivas de delitos contra la Hacienda Pública.
- No transmisión de sanciones a la muerte de los sujetos infractores.

El capítulo II regula las sanciones correspondientes a cada una de las infracciones simples específicamente tipificadas en la Ley Foral General Tributaria, así como los criterios de graduación aplicables a cada una de ellas.

Se comienza en el artículo 6º, por regular la delimitación entre infracción simple, infracción grave y criterio de graduación, recogiendo el principio general de que constituye infracción simple el incumplimiento de obligaciones o deberes tributarios cuando no constituya infracción grave ni opere como elemento de graduación en la determinación de la sanción correspondiente a una infracción grave.

En el artículo 7º se regulan las sanciones por la infracción del deber de presentar declaraciones.

Se sanciona esta infracción con multa de 1.000 a 150.000 pesetas [6,01 a 901,52 euros], configurándose esta infracción como genérica o residual respecto a las infracciones especificadas en los artículos 8º a 12 de modo que cuando una misma conducta sea susceptible de ser sancionada por el artículo 7º o por alguno de los artículos 8º a 12 lo sería, con preferencia, por estos últimos.

Para la graduación de este tipo de infracciones se toma en consideración la comisión repetida de infracciones tributarias, la falta de cumplimiento espontáneo o el retraso en el cumplimiento, así como la trascendencia para la eficacia de la gestión tributaria de la obligación incumplida.

El artículo 8º regula las sanciones por la infracción del deber de suministrar datos, informes o antecedentes con trascendencia tributaria.

Se sanciona el incumplimiento de este deber con multa de 1.000 a 200.000 pesetas [6,01 a 1.202,02 euros] por cada dato omitido, falseado o incompleto. A estos efectos se considera incumplimiento de estos deberes su cumplimiento fuera de plazo previo requerimiento de la Administración.

Los criterios de graduación son los mismos que el artículo 7º prevé para las sanciones por infracción del deber de presentar declaraciones.

El artículo 9º trata de las sanciones por la comisión de infracciones relativas a las obligaciones de índole contable o registral.

La sanción prevista va de 25.000 a 1.000.000 de pesetas [150,25 a 6.010,12 euros].

Los criterios de graduación que se toman en consideración son la comisión repetida de infracciones tributarias y la trascendencia para la eficacia de la gestión de la obligación incumplida. Además, la infracción consistente en el retraso en la llevanza de la contabilidad o de los libros o registros fiscales se graduará, también, atendiendo a la importancia de dicho retraso.

Se regulan en el artículo 10 las sanciones por el incumplimiento de la obligación de facilitar datos con trascendencia censal de actividades empresariales o profesionales.

Se sanciona ese incumplimiento con multa de 1.000 a 150.000 pesetas [6,01 a 901,52 euros].

También aquí se toma en consideración, para graduar las sanciones, la comisión repetida de infracciones tributarias, la falta de cumplimiento espontáneo o el retraso y la trascendencia de los datos no facilitados.

En el artículo 11 se regulan las sanciones por incumplimiento o cumplimiento incorrecto de los deberes de expedir y entregar factura y de consignar la repercusión de cuotas tributarias.

La sanción prevista es la de multa de 1.000 a 150.000 pesetas [6,01 a 901,52 euros], con un límite en relación con el importe de las contraprestaciones del conjunto de operaciones que hayan originado las infracciones. Se entiende que existe una única infracción, con multa de 25.000 pesetas [150,25 euros] al 5 por 100 del volumen de operaciones en el periodo, cuando exista un incumplimiento general o la Administración no pueda conocer el número de operaciones que hayan originado una infracción simple.

Para graduar las sanciones se toman en consideración la comisión repetida de infracciones tributarias, la utilización de medios fraudulentos y la trascendencia para la eficacia de la gestión tributaria de la obligación incumplida.

El artículo 12 trata de las sanciones por incumplimiento de la obligación de utilizar y comunicar el número de identificación fiscal.

Se prevé con carácter general, una sanción de 1.000 a 150.000 pesetas [6,01 a 901,52 euros] y reglas particulares cuando se haya incumplido de manera general este deber y cuando ese incumplimiento general se produce en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional.

Para las entidades de crédito se contemplan sanciones específicas derivadas de los deberes de identificar cada cuenta u operación de los deberes relativos a la consignación del N.I.F. en el libramiento o abono de cheques al portador, y de la obligación de presentar

declaraciones acerca de las operaciones cuyo titular no haya facilitado su N.I.F.

Los criterios de graduación que se tienen en cuenta son la comisión repetida de infracciones tributarias y la trascendencia para la eficacia de la gestión tributaria de la obligación incumplida.

El artículo 13 regula las sanciones por resistencia, excusa o negativa a la actuación de la Administración tributaria.

Con el criterio delimitador fijado en el artículo 6º de este Decreto Foral, estaríamos ante una infracción simple por esta causa cuando la misma no opere como elemento de graduación de las sanciones por infracciones graves de conformidad con lo dispuesto en el artículo 17 de la presente norma.

Este artículo 13 define los supuestos en que se produce esta infracción, distinguiendo que la misma se derive de la no atención por los obligados tributarios a los requerimientos que se les formulen desde inspección o recaudación, de los demás supuestos, tanto en fase de gestión, como de inspección o recaudación.

En el primer caso la multa va de 50.000 a 1.000.000 de pesetas [300,51 a 6.010,12 euros], y en el segundo de 1.000 a 150.000 [6,01 a 901,52 euros].

Los criterios de graduación a tomar en consideración son la comisión repetida de infracciones tributarias, la trascendencia para la eficacia de la gestión de la citada infracción y el número de requerimientos reiterados que hayan sido desatendidos.

Por último, se establece que el incumplimiento de sucesivos requerimientos reiterados, de idéntico contenido, constituye una única infracción simple.

El artículo 14 regula los criterios de graduación aplicables a las infracciones tributarias simples.

El Decreto Foral no incluye una cuantificación precisa del incremento en la sanción derivado de la concurrencia de cada uno de los criterios, dada la diversidad de sanciones reguladas en la Ley Foral General Tributaria y los distintos márgenes que en ella se establecen.

Así, la norma se limita a establecer, para cada tipo e infracción, los criterios de graduación que le resultan aplicables y los requisitos que determinan la concurrencia de cada uno de ellos, dejando para su aplicación en cada caso concreto la cuantificación exacta de la sanción en función de sus cuantías mínima y máxima fijadas por la Ley Foral y de los criterios de graduación que resultan aplicables. Se pretende subjetivizar la aplicación de los criterios de graduación, dejando que sea el órgano sancionador quien, a la vista de las circunstancias concretas, determine la sanción a imponer.

Los criterios de graduación se aplicarán simultáneamente y, cada uno de ellos, sobre la sanción pecuniaria mínima.

Para la apreciación de la circunstancia consistente en la comisión repetida de infracciones tributarias se requiere, que el sujeto infractor haya sido sancionado, en virtud de resolución administrativa firme, dentro de los cinco años anteriores a la comisión de la infracción objeto del expediente por infracción tributaria simple de deberes u obligaciones de la misma naturaleza.

A efectos de la apreciación del criterio de utilización de medios fraudulentos, se consideran medios fraudulentos, el empleo de facturas, justificantes u otros documentos falsos o falseados. La existencia de anomalías sustanciales en la contabilidad no se considera, a estos efectos, como medio fraudulento, por cuanto la existencia de dichas anomalías constituye el tipo específico de una infracción simple.

A efectos de la apreciación del criterio para la eficacia de la gestión tributaria del incumplimiento de las obligaciones formales, de las de índole contable o registral y de colaboración o información a la Administración tributaria, se distingue entre obligaciones y deberes formales y datos con trascendencia para aquélla, relacionándose, en lista cerrada, unas y otros.

El capítulo III, "Imposición de sanciones pecuniarias por infracciones tributarias graves" se estructura en dos secciones donde se contienen, respectivamente, los criterios de graduación y la conformidad con la propuesta de regularización.

La sección 1ª comprende los artículos 15 a 19.

El artículo 15 enumera los criterios de graduación aplicables, los cuales, como veíamos en las infracciones simples, se aplican simultáneamente y, cada uno de ellos sobre la sanción pecuniaria mínima.

También establece este artículo los importes máximos de las multas resultantes:

- Con carácter general: El 150 por 100 aplicado sobre la cuota tributaria y, en su caso, los recargos previstos en la Ley Foral General Tributaria, sobre las cantidades que hubieran dejado de ingresarse o sobre el importe de los beneficios o devoluciones indebidamente obtenidos.

- Para infracciones consistentes en la determinación de cantidades, gastos o partidas negativas a compensar o deducción en la base imponible de declaraciones futuras o por infracciones cometidas por entidades en régimen de transparencia fiscal, el 150 por 100 de los diversos conceptos que dan lugar a la infracción.

[NOTA]: "Disposición adicional séptima. Referencias normativas"¹

"Las referencias contenidas en la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, y en su normativa de desarrollo, relativas a las entidades en régimen de transparencia fiscal, deberán entenderse realizadas a las Agrupaciones de Interés Económico Españolas y Europeas y a las Uniones Temporales de Empresas."

¹ Ley Foral 16/2003, de 17 de marzo, BON nº 38/28.3.03, disposición adicional séptima, con entrada en vigor el día 29 de marzo de 2003.

Se regula en el artículo 16 la graduación de la sanción en función de la comisión repetida de infracciones tributarias.

Se aprecia esta circunstancia, del mismo modo que en materia de infracciones simples, cuando el sujeto infractor haya sido sancionado dentro de los cinco años anteriores a la comisión de la infracción objeto del expediente.

Se computarán como un único antecedente todas las infracciones graves derivadas de la misma actuación de comprobación e investigación. No constituye antecedente la existencia de infracciones graves por el mismo tributo y periodo impositivo derivadas de liquidaciones provisionales de oficio.

El incremento del porcentaje de la sanción será de 10 puntos por cada sanción relativa al mismo tributo y de 5 si se refiere a otros tributos, con un mínimo de 10 puntos y un máximo de 50.

El artículo 17 regula el criterio derivado de la resistencia, negativa u obstrucción a la acción investigadora de la Administración tributaria.

Para distinguir esta resistencia negativa u obstrucción a la acción investigadora, de la realizada a la actuación de la Administración tributaria, tipificada como infracción simple en la Ley Foral General Tributaria, se señala aquí expresamente que los requerimientos deben haber sido formulados en el curso de actuaciones de comprobación e investigación para regularizar la situación tributaria del sujeto que ofrece resistencia, negativa u obstrucción y que en dichas actuaciones debe ponerse de manifiesto la comisión de infracciones graves.

El porcentaje de la sanción a imponer se incrementará entre 10 y 50 puntos, de acuerdo con unos criterios que se detallan, precisándose este porcentaje de incremento y dejando un margen estrecho para la aplicación de las circunstancias concretas concurrentes en la infracción a sancionar.

El artículo 18 trata de la graduación de la sanción en función de la utilización de medios fraudulentos en la comisión de la infracción o la comisión de ésta por medio de persona interpuesta.

Estas circunstancias se apreciarán de manera independiente en la determinación del incremento del porcentaje de la sanción.

Se consideran medios fraudulentos la existencia de anomalías sustanciales en la contabilidad y el empleo de facturas, justificantes u otros documentos o soportes falsos o falseados.

Se precisa cuando la llevanza incorrecta de la contabilidad constituye una anomalía sustancial, señalándose que se apreciará esta circunstancia cuando la misma constituya el medio para la comisión de la infracción grave. Esta calificación excluye la calificación como infracción simple de las mismas conductas. De este modo se deslinda, la calificación de las conductas como criterio de graduación en la comisión de una infracción grave y con infracción simple.

En este supuesto los porcentajes de incremento de la sanción van desde 20 hasta 45 puntos.

Se desarrolla la circunstancia del empleo de facturas justificante u otros documentos o soportes falsos o falseados, incrementándose el porcentaje de la sanción entre 25 y 40 puntos.

También se precisa el concepto de persona interpuesta. El porcentaje de la sanción se incrementará entre 35 y 50 puntos.

El artículo 19 regula la graduación de la sanción en función de la ocultación a la Administración de los datos necesarios para la determinación de la deuda tributaria.

Se da esta circunstancia con esa ocultación aunque la Administración pueda conocer los datos por declaraciones de terceros o del propio sujeto infractor relativas a conceptos tributarios distintos.

Se establece la incompatibilidad entre la calificación como infracción grave de una conducta y la consideración de esta misma conducta como agravante de la infracción grave cometida. Tampoco puede apreciarse esta circunstancia cuando proceda la aplicación del criterio de utilización de medios fraudulentos por llevanza incorrecta de los libros de contabilidad o de los libros o registros fiscales y la declaración presentada sea reflejo fiel de la contabilidad que adolece de anomalías sustanciales, por cuanto, en otro caso, una única conducta reprochable, cual es la llevanza incorrecta de contabilidad, daría lugar a la concurrencia de dos criterios de graduación distintos.

El porcentaje de sanción se incrementará entre el 10 y 25 puntos en función de la disminución en la deuda tributaria que se derive de los datos ocultados.

La sección 2ª del capítulo III, integrado por un único artículo, el 20, regula los efectos de la conformidad del sujeto infractor con la propuesta que se le formule.

Esta conformidad ha de alcanzar tanto a la propuesta de regularización como a la propuesta de sanción, y llevará consigo la reducción en un 40 por 100 de la cuantía de la sanción pecuniaria por infracción tributaria grave.

La reducción se aplica una vez ajustada la sanción resultante de la aplicación de los distintos criterios de graduación al límite máximo del 150 por 100 al que hemos hecho referencia con anterioridad. Así, la reducción por conformidad tiene siempre una aplicación efectiva.

Cabe que la conformidad se refiera solo a una parte de las propuestas, en este supuesto, la reducción se aplicará sobre la parte de sanción que corresponda a la parte de la propuesta de regularización sobre la que se presta la conformidad.

Como singularidad aplicable al procedimiento sancionador en gestión, se establece que no se requiere manifestación expresa de conformidad a las propuestas de liquidación y sanción, presumiéndose aquella, salvo que se interponga recurso o reclamación.

El capítulo IV, "Imposición de sanciones no pecuniarias" se estructura en dos secciones.

En la primera, artículo 21, se definen las sanciones no pecuniarias y se especifican, ennumerándose los beneficios o incentivos fiscales a los que afectará la sanción consistente en la pérdida del derecho a gozar de los mismos.

La sección 2ª se ocupa de los criterios que se tienen en cuenta para graduar estas sanciones, distinguiendo entre sanciones por infracciones simples y sanciones por infracciones graves.

En las simples se atiende al criterio de la trascendencia para la eficacia de la gestión tributaria del incumplimiento de la obligación de colaboración y en las graves a la resistencia, negativa u obstrucción a la acción investigadora de la Administración tributaria, a la utilización de medios fraudulentos en la comisión de la infracción o comisión de ésta por medio de persona interpuesta, y al perjuicio económico ocasionado.

Acerca de este perjuicio económico, el artículo 23 nos indica que está constituido por las cantidades dejadas de ingresar o por la cuantía de las devoluciones indebidamente obtenidas.

El capítulo V regula el procedimiento para la imposición de las sanciones. Consta de dos secciones, la primera se dedica a especificar cuáles son los órganos competentes para la imposición de sanciones, artículos 24 a 26, y la segunda recoge el desarrollo del procedimiento.

En cuanto a los órganos competentes, se distingue entre:

- Sanciones por infracciones simples, el Consejero del Departamento de Economía y Hacienda.
- Sanciones por infracciones graves, los órganos que deban dictar los actos administrativos de liquidación.
- Sanciones no pecuniarias, el Gobierno de Navarra, es el órgano competente de la Administración del Estado.

En los dos primeros supuestos se prevé expresamente la posibilidad de la delegación.

Por lo que se refiere al desarrollo del procedimiento sancionador vamos a señalar sus caracteres más importantes:

- Se realiza mediante expediente distinto e independiente del instruido para la comprobación e investigación de la situación tributaria del sujeto infractor.
- El plazo máximo necesario para resolver es de seis meses a contar desde la fecha de notificación al interesado de la iniciación del expediente sancionador.
- Se inicia de oficio por el funcionario competente o el titular de la unidad administrativa que tramite el expediente.
- Se comunicará esta iniciación a los interesados.
- Cuando se toma en cuenta datos del expediente de comprobación e investigación éstos se incorporarán formalmente al expediente sancionador.
- Corresponde a la Administración la prueba de las circunstancias que determinan la culpabilidad del infractor.
- El funcionario instructor formulará propuestas de resolución, la cual se notificará a los interesados, concediéndoles un plazo para alegaciones.
- El instructor cursará al órgano competente para resolver la propuesta de resolución, junto con los documentos y alegaciones.
- El órgano competente dicta resolución motivada, la cual es notificada a los interesados.
- El acto de imposición de la sanción podrá ser objeto de recurso independiente. Si se impugna también la cuota tributaria, se acumularán ambos recursos.

Se prevé un procedimiento de tramitación abreviada para cuando al tiempo de iniciarse el expediente sancionador se encuentren en poder del órgano competente todos los elementos que permitan formular la propuesta de imposición de sanción.

El trámite sería:

- La propuesta se incorpora al acuerdo de iniciación.
- Esto se notifica a los interesados, concediéndoles un plazo de quince días para que presenten alegaciones.
- En el procedimiento tramitado por Inspección tributaria se está a lo que dispone su Reglamento.
- En el procedimiento tramitado en gestión se acaba la posibilidad de resolución tácita, no sólo cuando no se presenten alegaciones, sino también cuando se renuncie expresamente a esa presentación.

El artículo 36 regula las particularidades de procedimiento en la imposición de sanciones no pecuniarias.

El capítulo VI, artículos 37 y 38, regula la suspensión de la ejecución de sanciones.

Dicha ejecución queda automáticamente suspendida por la presentación del recurso o reclamación, sin necesidad de aportar garantía y hasta que las sanciones sean firmes en vía administrativa.

Estas sanciones suspendidas devengan intereses de demora.

No se acudir  al procedimiento de apremio mientras no concluya el plazo para interponer el recurso contencioso administrativo.

Si se interpone este recurso, con petición de suspensión y ofrecimiento de garantía, se mantendrá la paralización del procedimiento de apremio a resultas de lo que decida el órgano judicial.

Se incluye una disposición adicional para regular el procedimiento liquidador en gestión, estableciéndose dos vías de liquidación, uno para las liquidaciones que, ya en la propuesta, van a ser preseleccionadas como con sancion, y otra para aquellas liquidaciones que no van a llevar sancion.

La disposición final se ocupa de la entrada en vigor de esta norma.

Las infracciones cometidas con anterioridad no se tienen en cuenta a efectos de la aplicación del criterio de graduación consistente en la comisión repetida de infracciones tributarias.

En su virtud, a propuesta del Consejero de Economía y Hacienda y de conformidad con el acuerdo adoptado por el Gobierno de Navarra en sesión celebrada el día once de junio de dos mil uno,

DECRETO:

CAPÍTULO I Disposiciones generales

Artículo 1 .  mbito de aplicación

En la imposición de las sanciones tributarias a que se refiere el artículo 69 de la Ley Foral General Tributaria se seguirán las normas de procedimiento y se aplicarn los criterios de graduación previstos en el artículo 71 de la Ley Foral General Tributaria y en el presente Decreto Foral.

Asimismo, se aplicará lo dispuesto en el presente Decreto Foral en la imposición de sanciones tributarias distintas de las anteriores previstas en las leyes forales, en defecto, total o parcial, de reglas específicas.

Artículo 2 . Exención de responsabilidad

A efectos de lo dispuesto en el artículo 66.4.d) de la Ley Foral General Tributaria, por declaración veraz y completa se entenderá aquella en la que se hayan hecho constar todos los datos con trascendencia tributaria necesarios para la determinación de la deuda tributaria del sujeto pasivo.

Artículo 3 . Efectos de la regularización voluntaria en el orden sancionador

A efectos de lo previsto en el artículo 52.3 de la Ley Foral General Tributaria, no se impondrn sanciones por infracciones tributarias al que regularice su situación tributaria antes de que se le haya notificado por la Administración tributaria la iniciación de actuaciones tendentes a la determinación de las deudas tributarias objeto de regularización. La citada regularización voluntaria también podrá producirse después de concluidas las actuaciones de comprobación, así como respecto de aquellos elementos de la deuda tributaria que no est n incluidos en el ámbito de las actuaciones iniciadas.

Si el sujeto pasivo, el retenedor u obligado a ingresar a cuenta efectuase ingresos con posterioridad a la recepción de la notificación antes mencionada, dichos ingresos tendrán el carácter de a cuenta de la liquidación que, en su caso, se practique y no impedirán la aplicación de las correspondientes sanciones sobre la diferencia entre la deuda tributaria resultante de la liquidación y las cantidades ingresadas con anterioridad a la notificación aludida.

Artículo 4. Actuaciones en supuestos de delitos contra la Hacienda Pública y en otros delitos relacionados²

1. En el supuesto de que la Administración tributaria considere que la conducta del obligado tributario pudiera ser constitutiva del delito tipificado en los artículos 305 o 305 bis del Código Penal, el pase del tanto de culpa a la jurisdicción competente o la remisión del expediente al Ministerio Fiscal producirá las siguientes consecuencias:

- a) En caso de no haberse iniciado un procedimiento sancionador por los mismos hechos, la Administración tributaria se abstendr  de iniciar el mismo.**
- b) En caso de que dicho procedimiento ya se hubiera iniciado, la Administración tributaria se abstendr  de continuar su tramitación, entendiéndose concluido.**
- c) En caso de haberse impuesto sancion tributaria por los mismos hechos, se suspenderá su ejecución.**

Estas mismas consecuencias se producirán, cuando la Administración tributaria tenga conocimiento de que se está desarrollando un proceso penal sobre los mismos hechos.

Lo dispuesto en este apartado se entenderá sin perjuicio de la posibilidad de iniciar un nuevo procedimiento sancionador o,

² Decreto Foral 63/2018, de 22 de agosto, BON n  174, de 7.09.18, artículo único, apartado uno, con efectos desde el 8.09.18.

en su caso, de reanudar la ejecución de la sanción administrativa previamente suspendida, en los casos en que no se hubiera apreciado la existencia de delito, de acuerdo con los hechos que los tribunales hubieran considerado probados.

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

2. En los supuestos en que la Administración tributaria estime que la infracción cometida pudiera ser constitutiva del delito previsto en el artículo 310 del Código Penal, se procederá conforme a lo dispuesto en el artículo anterior, sin que sea posible iniciar o continuar el procedimiento para la imposición de sanciones por los mismos hechos y sin que estos puedan ser tenidos en cuenta para la calificación de las infracciones tributarias cometidas.

En los supuestos previstos en este apartado, de no haberse apreciado la existencia de delito, la Administración tributaria podrá iniciar el procedimiento sancionador de acuerdo con los hechos que los tribunales hubieran considerado probados.

3. En los supuestos en que la Administración tributaria estime que en los hechos descubiertos pudieran existir indicios de haberse cometido alguno de los delitos previstos en los artículos 306 a 308 del Código Penal, hará constar en diligencia los hechos y circunstancias concurrentes e informará de ello al órgano administrativo competente para efectuar la correspondiente comprobación. No obstante, cuando se trate de subvenciones cuya comprobación corresponda a la Hacienda Tributaria de Navarra, se procederá conforme a lo dispuesto en el apartado 1 anterior.

Artículo 5º. Extinción de las sanciones tributarias en sucesiones "mortis causa"

Las sanciones tributarias no se transmitirán a los herederos o legatarios a la muerte de los sujetos infractores. El cobro de las sanciones liquidadas y notificadas con anterioridad a la muerte del sujeto infractor se suspenderá y la deuda correspondiente a las mismas se declarará extinguida cuando se tenga constancia del fallecimiento.

CAPÍTULO II Imposición de sanciones pecuniarias por infracciones tributarias simples

Artículo 6º. Delimitación entre infracción simple, infracción grave y criterio de graduación

De acuerdo con lo previsto en el artículo 67.1 de la Ley Foral General Tributaria, constituye infracción simple el incumplimiento de obligaciones o deberes tributarios exigidos a cualquier persona, sea o no sujeto pasivo, por razón de la gestión de los tributos cuando no constituyan infracciones graves y no operen como elemento de graduación de la sanción.

Artículo 7º. Sanciones por infracción del deber de presentar declaraciones

1. La falta de presentación de declaraciones o la presentación de declaraciones falsas, incompletas o inexactas será sancionada con multa de 6 a 901 euros por cada infracción simple cometida, siempre que dicha infracción no sea sancionable con arreglo a lo dispuesto en los artículos 8 a 12.³

También será sancionable con multa de 6 a 901 euros por cada infracción la presentación en formato papel de las declaraciones, comunicaciones, modelos informativos o demás documentos que, conforme a la normativa tributaria, debe hacerse obligatoriamente por vía telemática.

2. Esta conducta sólo será sancionada como infracción simple cuando no constituya infracción grave de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 68.b) de la Ley Foral General Tributaria, ni opere como criterio de graduación de una infracción grave de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 71.1.d) de dicha Ley Foral, por haber sido el medio necesario para cometer dicha infracción grave.

3. Las sanciones establecidas en el apartado 1 anterior se graduarán atendiendo a las circunstancias reguladas en las letras a), c) y e) del artículo 14.1.⁴

Artículo 8. Sanciones por infracción de los deberes de suministrar datos, informes o antecedentes con transcendencia tributaria, a que se refieren los artículos 103 y 104 de la Ley Foral General Tributaria⁵

1. El incumplimiento de los deberes de suministrar datos, informes o antecedentes con transcendencia tributaria, bien con carácter general, bien a requerimiento individualizado, a que se refieren los artículos 103 y 104 de la Ley Foral General Tributaria, será sancionado con multa de 6 a 1.202 euros por cada dato omitido, falseado o incompleto que debiera figurar en las declaraciones correspondientes o ser aportado en virtud de los requerimientos efectuados, sin que la cuantía total de la sanción impuesta pueda exceder del 3 por 100 del volumen de operaciones del sujeto infractor en el año natural anterior al momento en que se produjo la infracción. Este límite máximo será de 30.050 euros cuando en los años naturales anteriores no se hubiesen realizado operaciones, cuando el año natural anterior fuese el del inicio de la actividad o si el ciclo de producción fuese manifiestamente irregular. Si los datos requeridos no se refieren a una actividad empresarial o profesional

³ Decreto Foral 63/2018, de 22 de agosto, BON nº 174, de 7.09.18, artículo único, apartado dos, con efectos desde el 8.09.18.

⁴ Decreto Foral 63/2018, de 22 de agosto, BON nº 174, de 7.09.18, artículo único, apartado dos, con efectos desde el 8.09.18.

⁵ Decreto Foral 63/2018, de 22 de agosto, BON nº 174, de 7.09.18, artículo único, apartado tres, con efectos desde el 8.09.18.

del sujeto infractor, la cuantía total de la sanción impuesta no podrá exceder de 1.803 euros.

A estos efectos, también se considerará que se han incumplido estos deberes cuando se haya procedido a su cumplimiento fuera de plazo, previo requerimiento de la Administración.

Si, como consecuencia de la resistencia del sujeto infractor o del incumplimiento de sus obligaciones contables y formales, la Administración tributaria no pudiera conocer la información solicitada ni el número de datos que ésta debiera comprender, la infracción simple inicialmente cometida se sancionará con multa que no podrá exceder del 5 por 100 del volumen de operaciones del sujeto infractor en el año natural anterior al momento en que se produjo la infracción, sin que, en ningún caso, la multa pueda ser inferior a 901 euros con carácter general, o a 3.000 euros para el supuesto de incumplimientos derivados de requerimientos individualizados a que se refieren los artículos 103 y 104 de la Ley Foral General Tributaria. El límite máximo será de 48.080 euros si en los años naturales anteriores no se hubiesen realizado operaciones, el año natural anterior fuese el del inicio de la actividad o si el ciclo de producción fuese manifiestamente irregular. Cuando los datos no se refieran a una actividad empresarial o profesional del sujeto infractor, este límite máximo será de 3.005 euros.

2. Las sanciones establecidas en el apartado anterior se graduarán atendiendo a las circunstancias contempladas en las letras a), c), d) y e) del artículo 14.1.

Artículo 9. Sanciones por incumplimiento de las obligaciones de índole contable y registral⁶

1. Serán sancionadas en cada caso con multa de 150 a 6.010 euros las siguientes infracciones:

- a) La inexactitud u omisión de una o varias operaciones en la contabilidad y en los registros exigidos por normas de naturaleza fiscal.
- b) La utilización de cuentas con significado distinto del que les corresponda, según su naturaleza, que dificulte la comprobación de la situación tributaria.
- c) La transcripción incorrecta en las declaraciones tributarias de los datos que figuran en los libros y registros obligatorios.
- d) El incumplimiento de la obligación de llevanza de la contabilidad o de los registros establecidos por las disposiciones fiscales.
- e) El retraso en más de cuatro meses en la llevanza de la contabilidad o de los registros establecidos por las disposiciones fiscales.
- f) La llevanza de contabilidades diversas que, referidas a una misma actividad y ejercicio económico, no permitan conocer la verdadera situación de la empresa.
- g) La falta de aportación de pruebas y documentos contables requeridos por la Administración tributaria o la negativa a su exhibición.
- h) El transcurso del plazo de tres meses sin que se cumpla con la obligación de comunicar el domicilio fiscal o el cambio de dicho domicilio.

2. Las sanciones establecidas en el apartado anterior se graduarán atendiendo a las circunstancias reguladas en las letras a), d) y e) del artículo 14.1.

Las sanciones establecidas en las letras e) y h) del apartado anterior se graduarán también atendiendo al retraso en el cumplimiento de las correspondientes obligaciones, de conformidad con lo previsto en el artículo 14.1.c).

A estos efectos, se atenderá al número y a la cuantía en más o menos de los cargos, abonos o anotaciones omitidos, falseados, inexactos, recogidos en cuentas con significado distinto del que les corresponda o transcritos incorrectamente en las declaraciones tributarias. En el supuesto de las infracciones contempladas en las letras d), e) y f) del apartado anterior se atenderá al volumen de operaciones del sujeto infractor, bien en el ejercicio en que dichas infracciones se cometan, si se pudiera determinar, bien en el ejercicio anterior, si dicha determinación no pudiera llevarse a cabo o esta circunstancia fuera relevante a efectos de la graduación de la sanción correspondiente.

3. Cuando se trate del retraso en la obligación de llevar los Libros Registro a través de los servicios telemáticos de la Hacienda Tributaria de Navarra se aplicarán las siguientes reglas:

- a) Se entenderá por retraso el suministro de los registros con posterioridad a la finalización del correspondiente plazo previsto en la normativa reguladora de la obligación.
- b) Procederá la multa de 150 a 6.000 euros en cada trimestre natural por los retrasos relativos a los Libros Registro de facturas expedidas y facturas recibidas.

La sanción establecida en este apartado se graduará atendiendo a lo dispuesto en el último párrafo del artículo 14.1.d).

Dicha sanción se aplicará sobre el importe total que corresponda a cada registro de facturación, incluyendo las cuotas, recargos repercutidos y soportados así como las compensaciones percibidas o satisfechas del Impuesto sobre el Valor

⁶ Decreto Foral 63/2018, de 22 de agosto, BON nº 174, de 7.09.18, artículo único, apartado cuatro, con efectos desde el 8.09.18.

Añadido que, en su caso, deriven de la operación.

En el caso de los registros de facturación que se correspondan con operaciones a las que sea de aplicación el régimen especial del criterio de caja del Impuesto sobre el Valor Añadido, se considerará como importe total:

- 1) En el supuesto de que se trate del registro correspondiente a la factura de la operación, el relativo a la misma, con independencia de que, junto a ella se remita la información del cobro o pago que corresponda.**
- 2) En el supuesto de que se trate únicamente del registro relativo al cobro o pago correspondiente, el que se refiera a la magnitud monetaria a informar de acuerdo con el artículo 50 decies del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Decreto Foral 86/1993, de 8 de marzo.**

Para la aplicación del mínimo y máximo trimestral se tendrá en cuenta el conjunto de infracciones cometidas en cada trimestre natural.

c) Procederá la multa pecuniaria fija de 200 euros por registro en los retrasos relativos a los Libros Registro de bienes de inversión y de determinadas operaciones intracomunitarias.

Artículo 10. Sanciones por incumplimiento de la obligación de facilitar datos con trascendencia censal de actividades empresariales y profesionales

1. El incumplimiento de esta obligación se sancionará con multa de 1.000 a 150.000 pesetas [6,01 a 901,52 euros], según lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 72 de la Ley Foral General Tributaria.

2. Las sanciones por infracción simple, establecidas en el apartado anterior, se graduarán atendiendo a las circunstancias reguladas en las letras a), c), d) y e) del artículo 14.1.⁷

Artículo 11. Sanciones por infracción de los deberes de expedir y entregar factura y de consignar la repercusión de cuotas tributarias

1. La infracción consistente en el incumplimiento o el cumplimiento incorrecto de los deberes de expedir y entregar factura, justificante o documento equivalente y, en su caso, del deber de consignar la repercusión de cuotas tributarias que incumbe a los empresarios o profesionales, será sancionada, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 5 del artículo 72 de la Ley Foral General Tributaria, con multa de 1.000 a 150.000 pesetas [6,01 a 901,52 euros] por cada infracción cometida. La cuantía total de las multas impuestas no podrá exceder del 5 por 100 del importe de las contraprestaciones del conjunto de operaciones que hayan originado las infracciones correspondientes.

2. Cuando el sujeto infractor haya incumplido de manera general los deberes de colaboración en la gestión tributaria a que se refiere el apartado anterior o la Administración tributaria no pueda por causa de aquél conocer el número de operaciones, facturas o documentos análogos que hayan originado una infracción simple en cada caso, será considerado responsable de una única infracción simple y sancionado con multa entre 25.000 pesetas [150,25 euros] y una cantidad igual al 5 por 100 del volumen de sus operaciones en el periodo de tiempo al que la comprobación se refiera.

3. Las sanciones establecidas en los apartados anteriores se graduarán atendiendo a las circunstancias contempladas en las letras a), b), d) y e) del artículo 14.1.⁸

Artículo 12. Sanciones por incumplimiento de la obligación de utilizar y comunicar el número de identificación fiscal

1. De acuerdo con lo dispuesto en el apartado 6 del artículo 72 de la Ley Foral General Tributaria, quienes, en sus relaciones de naturaleza o con trascendencia tributaria, no utilicen o faciliten su número de identificación fiscal, en la forma prevista reglamentariamente, serán sancionados con una multa de 1.000 a 150.000 pesetas [6,01 a 901,52 euros] por cada infracción simple cometida.

2. Cuando el sujeto infractor haya incumplido de manera general este deber de colaboración será considerado responsable de una única infracción simple y sancionado con multa de 25.000 a 500.000 pesetas [150,25 a 3.005,06 euros]. Si el incumplimiento general se hubiese producido en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional, la sanción será del 5 por 100 del volumen de sus operaciones en el periodo de tiempo al que la comprobación se refiera.

3. El incumplimiento de los deberes, que específicamente incumben a las entidades de crédito, de identificar debidamente cada cuenta u operación, de acuerdo con el párrafo segundo del artículo 72.6 de la Ley Foral General Tributaria y el artículo 12 del Decreto Foral 8/2010, de 22 de febrero, por el que se regula el Número de Identificación Fiscal y determinados censos relacionados con él, será sancionado con multa del 5 por 100 de las cantidades indebidamente abonadas o cargadas, con un mínimo de 901 euros o, si hubiera debido proceder a la cancelación de la operación o depósito, con multa de 901 a 6.010 euros.⁹

4. El incumplimiento de los deberes relativos a la consignación del número de identificación fiscal en el libramiento o abono de cheques al portador, que específicamente incumben a las entidades de crédito, será sancionado con multa de 5 por 100 del valor facial

⁷ Decreto Foral 63/2018, de 22 de agosto, BON nº 174, de 7.09.18, artículo único, apartado cinco, con efectos desde el 8.09.18.

⁸ Decreto Foral 63/2018, de 22 de agosto, BON nº 174, de 7.09.18, artículo único, apartado seis, con efectos desde el 8.09.18.

⁹ Decreto Foral 63/2018, de 22 de agosto, BON nº 174, de 7.09.18, artículo único, apartado siete, con efectos desde el 8.09.18.

del efecto, con un mínimo de 150.000 pesetas [901,52 euros].

5. La falta de presentación de las declaraciones o comunicaciones que las entidades de crédito deban presentar acerca de las cuentas u otras operaciones cuyo titular no haya facilitado su número de identificación fiscal, así como la inexactitud u omisión de los datos que deban figurar en ellas, serán sancionadas en la forma prevista en el artículo 8º del presente Decreto Foral.

6. Las sanciones establecidas en los apartados anteriores se graduarán atendiendo a las circunstancias reguladas en las letras a) y d) del artículo 14.1.

Artículo 13. Sanciones por resistencia, excusa o negativa a la actuación de la Administración tributaria

1. Se apreciará la existencia de la infracción prevista en el apartado 7 del artículo 72 de la Ley Foral General Tributaria cuando los obligados tributarios no atiendan los requerimientos de los órganos de inspección o recaudación de la Administración tributaria relativos al examen de documentos, libros, ficheros, facturas, justificantes y asientos de contabilidad principal o auxiliar, programas, sistemas operativos y de control y de cualquier otro antecedente o información de los que se deriven los datos a presentar o aportar, así como a la comprobación o compulsión de las declaraciones o relaciones presentadas. Esta infracción se sancionará con multa de 50.000 a 1.000.000 de pesetas [300,51 a 6.010,12 euros], siempre que no opere como elemento de graduación de la sanción que deba imponerse por la comisión de una infracción tributaria grave, conforme al artículo 17 de este Decreto Foral.

2. La resistencia, excusa o negativa a otras actuaciones de la Administración tributaria en fase de inspección o recaudación, distintas de las contempladas en el apartado anterior, será sancionada, como infracción simple de carácter general, a tenor de lo dispuesto en los artículos 67.1.f) y 72.1 de la Ley Foral General Tributaria, con multa de 6 a 901 euros.¹⁰

A estos efectos, se considerará que existe resistencia, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria cuando el obligado tributario, debidamente notificado y apercibido al efecto, no atienda los requerimientos de dicha Administración o realice actuaciones tendentes a dilatar, entorpecer o impedir las actuaciones de sus órganos en relación con el cumplimiento de sus obligaciones y, en particular, las siguientes conductas del obligado tributario:

a) No comparecer, salvo causa justificada, en el lugar y tiempo que se le hubiese señalado con arreglo a las leyes vigentes.

b) Negar la entrada o permanencia de los órganos de la Administración tributaria en fincas o locales, cuando aquellos la hayan solicitado de acuerdo con lo previsto en las leyes vigentes.

c) Efectuar coacciones a los órganos de la Administración tributaria, excepto en los supuestos en que las coacciones constituyan delito o falta.

3. Las sanciones establecidas en los apartados anteriores se graduarán atendiendo a las circunstancias reguladas en las letras a) y d) del artículo 14.1 del presente Decreto Foral.

4. A efectos de lo dispuesto en este artículo, el incumplimiento de sucesivos requerimientos reiterados, de idéntico contenido, constituirá una única infracción simple.

Artículo 14. Criterios de graduación

1. Las sanciones pecuniarias por infracción tributaria simple se graduarán atendiendo en cada caso concreto a las circunstancias que figuran en las letras siguientes:

a) La comisión repetida de infracciones tributarias.

Se apreciará la existencia de esta circunstancia cuando el sujeto infractor haya sido sancionado, en virtud de resolución firme en vía administrativa, dentro de los cinco años anteriores a la comisión de la infracción objeto del expediente, por infracción tributaria simple de deberes u obligaciones de la misma naturaleza. A esos efectos se considerarán deberes u obligaciones de la misma naturaleza los regulados en cada uno de los artículos 7 a 13 del presente Decreto Foral.

Cuando concorra esta circunstancia, la cuantía de la sanción mínima prevista se incrementará, al menos, en un importe equivalente al 25 por 100 de la sanción máxima fijada para cada infracción simple cuando exista sanción firme por infracción relativa a la misma obligación; si la sanción firme lo fuese por infracción tributaria de otro tipo pero de la misma naturaleza que la que ahora se sanciona, dicho incremento será del 15 por 100.

Cuando la sanción se imponga por cada dato omitido, falseado o incompleto, la cuantía de la sanción mínima prevista a tal efecto se incrementará, al menos, en un importe equivalente al 2 por 100 de la sanción máxima prevista para cada dato omitido, falseado o incompleto.

b) La utilización de medios fraudulentos en la comisión de la infracción o la comisión de ésta por medio de persona interpuesta.

A estos efectos, se considerarán medios fraudulentos el empleo de facturas, justificantes u otros documentos o soportes falsos o falseados.

Cuando concorra esta circunstancia la cuantía de la sanción mínima prevista se incrementará, al menos, en un importe equivalente al 25 por 100 de la sanción máxima prevista para la infracción de que se trate.

¹⁰ Decreto Foral 63/2018, de 22 de agosto, BON nº 174, de 7.09.18, artículo único, apartado ocho, con efectos desde el 8.09.18.

c) La falta de cumplimiento espontáneo o el retraso en el cumplimiento de las obligaciones o deberes formales o de colaboración.

Cuando concurra esta circunstancia la cuantía de la sanción mínima prevista se incrementará, al menos, en un importe equivalente al 5 por 100 de la sanción máxima si el retraso en el cumplimiento de la obligación no hubiera excedido de tres meses; en un 10 por 100 si el retraso fuera de tres a seis meses y en un 15 por 100 si el retraso fuera superior a seis meses.

Cuando la sanción se imponga por cada dato omitido, falseado o incompleto, la cuantía de la sanción mínima prevista a tal efecto se incrementará, al menos, en un importe equivalente al 0,5 por 100, 1 por 100 ó 1,5 por 100 de la sanción máxima prevista para cada dato omitido, falseado o incompleto, en función de que el retraso no hubiera excedido de tres meses, fuera de tres a seis meses o superior a seis meses.

d) La trascendencia para la eficacia de la gestión tributaria de los datos, informes o antecedentes no facilitados y, en general, del incumplimiento de las obligaciones formales, de las de índole contable o registral y de colaboración o información a la Administración tributaria.¹¹

A estos efectos, tienen la consideración de obligaciones o deberes formales con trascendencia para la eficacia de la gestión tributaria los siguientes:

1) La presentación de los resúmenes anuales de retenciones e ingresos a cuenta.

2) La presentación de la declaración anual de operaciones con terceras personas.

3) La presentación de la declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias establecida por el artículo 67 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Decreto Foral 86/1993, de 8 de marzo.

4) La presentación de la declaración relativa a la identificación de los partícipes en planes y fondos de pensiones y en los sistemas alternativos a los mismos a que se refiere el artículo 62.10 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo.

5) Los relacionados con el suministro de información sobre cuentas corrientes, depósitos de ahorro y a plazo, cuentas de préstamos y créditos y demás operaciones activas y pasivas, incluidas las que se reflejen en cuentas transitorias o se materialicen en la emisión de cheques u otras órdenes de pago a cargo de la entidad, de los bancos, cajas de ahorro, cooperativas de crédito y cuantas personas físicas y jurídicas se dediquen al tráfico bancario o crediticio.

6) Las obligaciones de información que establece el artículo 80.4 de la Ley Foral 26/2016, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

7) La utilización del número de identificación fiscal en las operaciones a que se refieren los artículos 10, 11 y 12 del Decreto Foral 8/2010, de 22 de febrero, por el que se regula el Número de Identificación Fiscal y determinados censos relacionados con él.

8) La presentación de las declaraciones de operaciones de productos objeto de los Impuestos Especiales.

9) La declaración resumen anual correspondiente al Impuesto sobre las Primas de Seguros.

10) La declaración resumen anual correspondiente al Impuesto sobre el Valor Añadido, a que se refiere el artículo 109.1.6.º de la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del citado impuesto.

Asimismo, se considerarán con trascendencia para la eficacia de la gestión tributaria los siguientes datos que deben figurar en las facturas, justificantes o documentos equivalentes:

1.º El número y, en su caso, serie de factura.

2.º El número de identificación fiscal del emisor de la factura.

3.º La cuantía total de la contraprestación y, en su caso, la cuota tributaria repercutida.

Para la aplicación de este criterio se tomará en cuenta, en el incumplimiento de los deberes u obligaciones mencionados anteriormente, el volumen de operaciones del sujeto infractor y el número y entidad de los datos, cargos o abonos, omitidos, falseados o incompletos, así como la incidencia que este incumplimiento pueda determinar en la situación tributaria de otros contribuyentes afectados por el mismo.

En particular, la cuantía de la sanción mínima se incrementará, en el supuesto de inexactitud u omisión de operaciones en la llevanza de los libros registro del IVA a través de los servicios telemáticos de Hacienda Tributaria de Navarra, en el uno por ciento del importe de la factura objeto de registro. En el supuesto de incumplimiento de la obligación de llevanza o conservación de los mencionados libros registro, la sanción mínima se incrementará en el uno y medio por ciento del volumen de operaciones del sujeto infractor en el ejercicio; y en el supuesto del retraso en el suministro electrónico de los registros de facturación, la sanción mínima se incrementará en un 0,50 por ciento del importe de la factura. Si como consecuencia del incumplimiento de sus obligaciones contables y formales, la Administración tributaria no pudiera conocer el volumen de operaciones del sujeto infractor, la cuantía de la sanción mínima prevista se incrementará al menos en un importe equivalente al diez por ciento de la cuantía de la sanción máxima prevista.

e) La resistencia, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria o la obstrucción a la acción investiga-

¹¹ Decreto Foral 63/2018, de 22 de agosto, BON nº 174, de 7.09.18, artículo único, apartado nueve, con efectos desde el 8.09.18.

dora de la misma, ya sea en fase de gestión, inspección o recaudación.¹²

Cuando concurra esta circunstancia en la comisión de una infracción simple el importe de la sanción se incrementará entre un 20 y un 40 por ciento del importe de la cuantía máxima. Además, cuando el obligado tributario, debidamente notificado y apercibido al efecto, no haya atendido a requerimientos de dicha Administración, se incrementará en:

a) 300 euros, si se ha incumplido por segunda vez un requerimiento.

b) 600 euros, si se ha incumplido por tercera o ulterior vez un requerimiento.

2. Los criterios de graduación son aplicables simultáneamente.

Para la determinación de la sanción aplicable se incrementará el importe de la sanción pecuniaria mínima con los importes que procedan por aplicación de lo dispuesto en el apartado anterior, sin que el importe de la multa resultante pueda exceder de los límites máximos legalmente previstos.

CAPÍTULO III Imposición de sanciones pecuniarias por infracciones tributarias graves¹³

Artículo 15. Criterios de graduación de las sanciones pecuniarias por infracciones graves

1. Las sanciones pecuniarias por infracciones graves se graduarán atendiendo en cada caso concreto a los siguientes criterios:

a) La comisión repetida de infracciones tributarias.

b) La resistencia, negativa u obstrucción a la acción investigadora de la Administración tributaria.

c) La utilización de medios fraudulentos en la comisión de la infracción o la comisión de ésta por medio de persona interpuesta.

d) La ocultación a la Administración tributaria, mediante la falta de presentación de declaraciones o la presentación de declaraciones incompletas o inexactas, de los datos necesarios para la determinación de la deuda tributaria, derivándose de ello una disminución de ésta.

2. Los criterios de graduación son aplicables simultáneamente. Para la determinación de la sanción aplicable se incrementará el porcentaje de la sanción pecuniaria mínima con los puntos porcentuales que procedan por aplicación de lo dispuesto en los artículos 16 a 19 del presente Decreto Foral.

Cada criterio de graduación se aplicará sobre la sanción pecuniaria mínima.

3. El importe de la multa resultante no podrá exceder del 200 por 100 de la cuantía a que se refiere el artículo 69.1 de la Ley Foral General Tributaria o, en su caso, de los límites previstos en los artículos 76 y 77 de dicha Ley Foral.¹⁴

Artículo 16. Comisión repetida de infracciones tributarias

1. A efectos de lo previsto en el artículo 15.1.a) del presente Decreto Foral, se apreciará la existencia de comisión repetida de infracciones tributarias cuando el sujeto infractor haya sido sancionado por infracción tributaria grave, en virtud de resolución firme en vía administrativa, dentro de los cinco años anteriores a la comisión de la infracción objeto del expediente.

2. Cuando concurra esta circunstancia el porcentaje de la sanción se incrementará en 10 puntos por cada sanción firme por infracción tributaria grave relativa al mismo tributo y en 5 puntos por cada sanción firme por infracción tributaria grave relativa a otros tributos, siempre que dichas sanciones hayan sido impuestas al sujeto infractor en las condiciones del apartado anterior.

3. El incremento en el porcentaje de la sanción no podrá, en ningún caso, ser inferior a 10 puntos ni superior a 50. Cuando, por aplicación de lo dispuesto en el apartado anterior, corresponda un incremento de 5 puntos, no se aplicará incremento alguno.

4. Exclusivamente a los efectos de este artículo, se computarán como un solo antecedente todas las infracciones graves que se deriven de la misma actuación de comprobación e investigación, entendiéndose por tales las que se pongan de manifiesto con ocasión de las actuaciones realizadas con base en la comunicación de iniciación de actuaciones o la ampliación de las mismas a que se refieren, respectivamente, los artículos 26 y 34 del Reglamento de la Inspección Tributaria de la Comunidad Foral de Navarra.

Asimismo, se computarán como un solo antecedente todas las infracciones graves derivadas de las distintas liquidaciones provisionales o definitivas que, en relación con el mismo tributo y periodo impositivo o periodo de liquidación, se hubieran practicado.

Cuando se realicen actuaciones relativas a un mismo tributo y periodo impositivo o periodo de liquidación, no constituirá antecedente la existencia de infracciones graves derivadas de liquidaciones provisionales de oficio referidas a dicho tributo y periodo impositivo.

¹² Decreto Foral 63/2018, de 22 de agosto, BON nº 174, de 7.09.18, artículo único, apartado nueve, con efectos desde el 8.09.18.

¹³ El Decreto Foral 63/2018, de 22 de agosto, BON nº 174, de 7.09.18, artículo único, apartado diez, suprime las secciones de este capítulo III, con efectos desde el 8.09.18.

¹⁴ Decreto Foral 63/2018, de 22 de agosto, BON nº 174, de 7.09.18, artículo único, apartado once, con efectos desde el 8.09.18.

Artículo 17. Resistencia, negativa u obstrucción a la acción investigadora de la Administración tributaria

1. A efectos de lo previsto en el artículo 15.1. b), se considerará que existe resistencia, negativa u obstrucción a la acción investigadora de la Administración tributaria cuando los obligados tributarios, debidamente notificados y apercibidos al efecto, no atiendan los requerimientos formulados por la Administración tributaria en el curso de actuaciones de comprobación e investigación para regularizar su situación tributaria en las que se ponga de manifiesto la comisión de infracciones graves.¹⁵

2. Cuando concorra esta circunstancia el porcentaje de la sanción a imponer se incrementará entre 20 y 60 puntos, de acuerdo con los siguientes criterios:

a) Cuando el sujeto pasivo se niegue reiteradamente a aportar los datos, informes, justificantes y antecedentes que le sean requeridos a lo largo del procedimiento y, como consecuencia de ello, la Administración tributaria no pueda conocer la información solicitada, el porcentaje de la sanción a imponer se incrementará entre 35 y 50 puntos.

b) Cuando el sujeto pasivo no comparezca, habiendo sido requerido para ello, al menos tres veces, el porcentaje de la sanción a imponer se incrementará entre 30 y 40 puntos.

Cuando de la incomparecencia reiterada se derive la necesidad de efectuar la regularización sin la presencia del obligado tributario, el porcentaje de la sanción a imponer se incrementará entre 50 y 60 puntos.

c) En otros supuestos de resistencia, negativa u obstrucción distintos de los anteriores, el porcentaje de la sanción a imponer se incrementará entre 20 y 30 puntos.

Artículo 18. Utilización de medios fraudulentos en la comisión de la infracción o comisión de ésta por medio de persona interpuesta

1. Se apreciará la existencia del criterio de graduación previsto en el artículo 15.1.c) del presente Decreto Foral cuando se utilicen medios fraudulentos en la comisión de la infracción o ésta se cometa por medio de persona interpuesta.

A estos efectos, se considerarán medios fraudulentos la existencia de anomalías sustanciales en la contabilidad y el empleo de facturas, justificantes u otros documentos o soportes falsos o falseados.

2. Se considerará que existen anomalías sustanciales en la contabilidad en los siguientes supuestos:

a) Incumplimiento absoluto de la obligación de llevanza de la contabilidad o de los libros o registros establecidos por disposiciones fiscales.

b) Llevanza de contabilidades diversas que, referidas a una misma actividad y ejercicio económico, no permitan conocer la verdadera situación de la empresa.

c) Llevanza incorrecta de los libros de contabilidad o de los libros o registros establecidos por normas fiscales, mediante la inexactitud u omisión de asientos o registros o mediante la utilización de cuentas con significado distinto del que les corresponda. La apreciación de esta circunstancia requerirá que la cuantía en más o menos de los cargos, abonos o anotaciones omitidos, inexactos o registrados en cuentas con significado distinto del que les corresponda represente, al menos, el 15 por 100 de la cuantía total de cargos o abonos efectuados en el libro o registro correspondiente durante el periodo impositivo en el que se cometa la infracción.

Se apreciará que concurren las circunstancias antes descritas cuando constituyan el medio para la comisión de la infracción grave objeto de sanción.

A efectos de determinar el porcentaje de incremento de la sanción, cuando concorra la circunstancia prevista en la letra a), dicho porcentaje se incrementará entre 25 y 35 puntos; cuando concorra la circunstancia prevista en la letra b), entre 35 y 45 puntos, y cuando concorra la circunstancia prevista en la letra c), entre 20 y 25 puntos.

3. A efectos de lo previsto en el apartado 1, se considerará que se han empleado facturas, justificantes u otros documentos o soportes falsos o falseados cuando los mismos reflejen operaciones inexistentes, en todo o en parte, y hayan sido el instrumento para la comisión de la infracción grave. No se apreciará esta circunstancia cuando la incidencia conjunta de los documentos o soportes falsos o falseados en relación con la deuda tributaria descubierta sea inferior al 10 por 100 de ésta.

Cuando concorra esta circunstancia el porcentaje de la sanción se incrementará entre 25 y 40 puntos.

4. A efectos de lo previsto en el apartado 1, se considerará que se han utilizado personas físicas, jurídicas o entidades interpuestas en la comisión de la infracción cuando el sujeto infractor, con la finalidad de ocultar su identidad, haya hecho figurar a nombre de un tercero, con o sin su consentimiento, la titularidad de los bienes o derechos, la obtención de los rendimientos o incrementos de patrimonio o la realización de las operaciones con trascendencia tributaria de las que se deriva la obligación tributaria cuyo incumplimiento constituye la infracción que se sanciona.

Cuando concorra esta circunstancia el porcentaje de la sanción se incrementará entre 35 y 50 puntos.

5. Las circunstancias contempladas en los apartados 2, 3 y 4 anteriores serán apreciadas de manera independiente, determinando de forma separada el incremento en el porcentaje de la sanción que, en su caso, cada una de ellas representa.

¹⁵ Decreto Foral 63/2018, de 22 de agosto, BON nº 174, de 7.09.18, artículo único, apartado doce, con efectos desde el 8.09.18.

El incremento en el porcentaje de la sanción derivado de la aplicación de este criterio de graduación se determinará por la suma de los incrementos a que se refiere el párrafo anterior.

Cuando la suma de los incrementos así determinados sea superior a 75 puntos el porcentaje de incremento se reducirá a dicha cifra.

Artículo 19. Ocultación a la Administración de los datos necesarios para la determinación de la deuda tributaria

1. Se apreciará que concurre la circunstancia prevista en la letra d) del artículo 15.1 del presente Decreto Foral cuando, mediante la falta de presentación de declaraciones o la presentación de las declaraciones incompletas o inexactas, se oculten a la Administración tributaria los datos necesarios para la determinación de la deuda tributaria, derivándose de ello una disminución de ésta.

No obsta a lo anterior el que la Administración tributaria pudiera conocer dichos datos por declaraciones de terceros o por declaraciones del sujeto infractor relativas a conceptos tributarios distintos de aquel al que se refiere la sanción, ni tampoco el que los datos omitidos figuren o no contabilizados.

No se apreciará la existencia de esta circunstancia cuando el sujeto infractor haya hecho constar en su declaración todos los datos necesarios para determinar la deuda tributaria derivándose la disminución de la misma de una incorrecta aplicación, por el sujeto infractor, de la normativa tributaria.

2. Esta circunstancia no podrá apreciarse cuando la conducta sea constitutiva de la infracción grave tipificada en la letra b) del artículo 68 de la Ley Foral General Tributaria. Tampoco se apreciará cuando proceda la aplicación de la circunstancia prevista en el artículo 18.2.c) del presente Decreto Foral y, a consecuencia de ello, la declaración presentada sea reflejo fiel de la contabilidad que adolece de anomalías sustanciales.

3. Cuando concorra esta circunstancia en la comisión de una infracción grave, el porcentaje de la sanción se incrementará entre 10 y 25 puntos. Este incremento se determinará en función de la disminución en la deuda tributaria que se derive de los datos ocultados, con arreglo a los siguientes criterios:

- a) Si la deuda tributaria resulta disminuida en un 10 por 100 ó menos, no se incrementará el porcentaje de la sanción.
- b) Si la disminución de la deuda tributaria excede del 10, 25, 50 ó 75 por 100, el porcentaje de la sanción se incrementará en 10, 15, 20 ó 25 puntos, respectivamente.

CAPÍTULO IV **Conformidad con las propuestas de regularización¹⁶**

Artículo 20. Conformidad con las propuestas de regularización en infracciones graves¹⁷

1. Cuando el sujeto infractor o, en su caso, la persona responsable manifieste su conformidad tanto a la propuesta de regularización que se le formule de su situación tributaria, como a la propuesta de sanción, en el plazo habilitado para ello, la cuantía de la sanción pecuniaria por infracción tributaria grave, determinada conforme a lo establecido en el artículo 15, se reducirá en un 40 por 100. Dicha reducción podrá afectar, en su caso, a la cuantía de la sanción mínima.

Cuando la conformidad prestada por el sujeto infractor se refiera solo a una parte de la propuesta de regularización, así como a la propuesta de sanción que corresponda a la misma, la reducción del 40 por 100 se aplicará sobre dicha parte de sanción.

La cuantía de las sanciones por infracciones tributarias graves se reducirá adicionalmente en el 20 por 100 en los supuestos en que, además de cumplirse lo dispuesto en el párrafo primero, se realice el ingreso íntegro en efectivo de la deuda tributaria correspondiente a la totalidad de las propuestas de regularización y de sanción a las que se prestó conformidad, dentro del periodo voluntario de pago determinado por la normativa recaudatoria. A tal efecto, la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento del pago de la deuda tributaria correspondiente a las propuestas de regularización o de sanción supondrá la no aplicación de la reducción adicional regulada en este párrafo.

La interposición de recurso o reclamación contra la regularización practicada o contra la sanción determinará la inaplicación de las reducciones indicadas en este apartado, siendo exigible la deuda derivada de la propuesta de regularización desde la fecha de la conclusión del periodo voluntario de pago.

En el supuesto de que, siendo de aplicación la reducción del 40 por 100 establecida en el párrafo primero, no se realice el ingreso íntegro en los términos establecidos en el párrafo tercero, se exigirá el importe de la deuda derivada del expediente sancionador, una vez practicada la mencionada reducción del 40 por 100 y sin aplicación de la reducción del 20 por 100, desde el vencimiento del periodo voluntario de pago determinado por la normativa recaudatoria.

2. Cuando se trate de infracciones tributarias graves que se hubieran puesto de manifiesto en el procedimiento de liquidación provisional previsto en el artículo 113 de la Ley Foral General Tributaria, no se requerirá para la aplicación de las reducciones a que se refiere el apartado anterior que el sujeto pasivo infractor o, en su caso, la persona responsable, manifieste su conformidad a las propuestas de regularización y sanción.

¹⁶ Decreto Foral 63/2018, de 22 de agosto, BON nº 174, de 7.09.18, artículo único, apartado trece, con efectos desde el 8.09.18.

¹⁷ Decreto Foral 63/2018, de 22 de agosto, BON nº 174, de 7.09.18, artículo único, apartado catorce, con efectos desde el 8.09.18.

A efectos de la aplicación de las reducciones, la conformidad deberá manifestarse a los actos administrativos que contengan la regularización practicada y la sanción, entendiéndose producida esta manifestación cuando no se interponga recurso o reclamación contra dichos actos en el plazo legalmente previsto.

En el caso de que se interponga recurso o reclamación bien contra el acto administrativo que contenga la regularización practicada, bien contra el acto de imposición de la sanción, o bien contra ambos, se entenderá que el acto de imposición de la sanción se dictó sin aplicación de las reducciones por conformidad. A tal efecto, tanto en la propuesta como en la resolución del procedimiento sancionador se hará constar dicha circunstancia.

Artículo 20. bis. Conformidad con la propuesta de sanción en infracciones simples¹⁸

La cuantía de las sanciones por infracciones tributarias simples se reducirá en un 30 por 100 cuando el sujeto infractor o, en su caso, la persona responsable manifiesten su conformidad con las propuestas de sanción que se les formulen y se realice el ingreso íntegro en efectivo del importe de la totalidad de las sanciones propuestas dentro del periodo voluntario de pago determinado por la normativa recaudatoria. A tal efecto, la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento del pago de la deuda tributaria correspondiente a las propuestas de sanción supondrá la no aplicación de la reducción establecida en este artículo.

En el supuesto de que no se realice el ingreso íntegro en los términos establecidos en el párrafo anterior, se exigirá el importe de la deuda derivada del expediente sancionador, sin aplicación de la reducción del 30 por 100, desde el vencimiento del periodo voluntario de pago determinado por la normativa tributaria.

La interposición del recurso o reclamación contra la sanción determinará igualmente la inaplicación de la reducción regulada en este artículo.

CAPÍTULO V¹⁹ Imposición de sanciones no pecuniarias

Sección 1ª Sanciones no pecuniarias

Artículo 21. Sanciones no pecuniarias

1. Las sanciones no pecuniarias podrán consistir en:

- a) Pérdida, durante un plazo de hasta cinco años, de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de beneficios o incentivos fiscales.
- b) Prohibición, durante un plazo de hasta cinco años, para celebrar contratos con la Administración de la Comunidad Foral u otros entes públicos.
- c) Suspensión de empleo o cargo público por plazo de hasta un año.

Las sanciones previstas en las letras a) y b) anteriores serán aplicables en los supuestos contemplados en los artículos 73 y 76, apartado 3, de la Ley Foral General Tributaria, y las contempladas en la letra c) lo serán en el supuesto contemplado en el artículo 75 de la misma. En el supuesto contemplado en el artículo 73, el plazo a que se refieren las letras anteriores no podrá, en ningún caso, exceder de dos años.

2. La pérdida del derecho a gozar de beneficios o incentivos fiscales podrá afectar a los siguientes:

- a) En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas: deducción por inversiones procedente del Impuesto sobre Sociedades y libertad de amortización.
- b) En el Impuesto sobre Sociedades: libertad de amortización y deducciones por inversiones.
- c) En general, exenciones o bonificaciones en cualquier tributo, así como las previstas en leyes especiales.

3. En ningún caso la pérdida del derecho a gozar de beneficios o incentivos fiscales alcanzará a:

- a) Los previstos en los impuestos indirectos obligatoriamente repercutibles a los adquirentes de bienes o servicios.
- b) La transparencia fiscal.

[NOTA]: “Disposición adicional séptima. Referencias normativas”²⁰

¹⁸ Decreto Foral 63/2018, de 22 de agosto, BON nº 174, de 7.09.18, artículo único, apartado quince, con efectos desde el 8.09.18.

¹⁹ Decreto Foral 63/2018, de 22 de agosto, BON nº 174, de 7.09.18, artículo único, apartado dieciséis, con efectos desde el 8.09.18.

²⁰ Ley Foral 16/2003, de 17 de marzo, BON nº 38/28.3.03, disposición adicional séptima, con entrada en vigor el día 29 de marzo de 2003.

“Las referencias contenidas en la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, y en su normativa de desarrollo, relativas a las entidades en régimen de transparencia fiscal, deberán entenderse realizadas a las Agrupaciones de Interés Económico Españolas y Europeas y a las Uniones Temporales de Empresas.”

Sección 2ª
Graduación de las sanciones

Artículo 22. Criterios de graduación

Las sanciones no pecuniarias por infracciones simples se graduarán teniendo en cuenta el criterio establecido en el artículo 14.1.d) de este Decreto Foral, considerándose que de la infracción cometida se derivan consecuencias con trascendencia para la eficacia de la gestión tributaria, a efectos de lo dispuesto en los artículos 73 y 75 de la Ley Foral General Tributaria, cuando, como consecuencia de dicha infracción, la Administración tributaria se vea privada de datos, informes o antecedentes con trascendencia tributaria relativos a un número considerable de obligados tributarios.

Las sanciones no pecuniarias, por infracciones graves, se graduarán atendiendo al perjuicio económico ocasionado y a los criterios previstos en los artículos 17 y 18 de este Decreto Foral.

Artículo 23. Perjuicio económico

1. A efectos de lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 76 de la Ley Foral General Tributaria, el perjuicio económico estará constituido por las cantidades dejadas de ingresar o por la cuantía de las devoluciones indebidamente obtenidas.

Cuando el perjuicio económico derive conjuntamente de la obtención indebida de devoluciones y de la falta de ingreso se determinará su importe por la suma de la devolución indebidamente obtenida más la cantidad dejada de ingresar.

2. El porcentaje a que se refiere el artículo mencionado en el apartado anterior se determinará por la relación existente entre el perjuicio económico definido en dicho apartado y las cantidades que hubieran debido ingresarse. Cuando no proceda ingresar cantidad alguna, dicho porcentaje se determinará por la relación existente entre dicho perjuicio y las devoluciones que hubieran procedido con arreglo a la normativa vigente.

En el Impuesto sobre la Renta de las Persona Físicas y en el Impuesto sobre Sociedades se tomará en cuenta, a estos efectos, la cuota del correspondiente periodo impositivo, antes de su minoración por las cantidades ingresadas a cuenta.

En los tributos periódicos o de declaración periódica el importe del perjuicio económico y de las cantidades que hubieran debido ingresarse o de las devoluciones que hubieran procedido se referirán a cada periodo impositivo o periodo de liquidación y, si éste fuera inferior a doce meses, al año natural.

CAPÍTULO VI²¹
Procedimiento para la imposición de sanciones tributarias

Sección 1ª
Órganos competentes para la imposición de sanciones

Artículo 24. Órganos competentes para la imposición de sanciones pecuniarias

Serán órganos competentes para acordar e imponer las sanciones consistentes en multa pecuniaria los que deban dictar los actos administrativos de liquidación tributaria o, en su caso, el órgano superior inmediato del que haya iniciado el procedimiento sancionador.

Son órganos competentes para liquidar o para iniciar el procedimiento sancionador los que así se determinen en las normas de organización, en las de procedimientos para la aplicación de los tributos, en las del procedimiento sancionador o en las reguladoras de los propios tributos

Tratándose de tributos u otras obligaciones tributarias cuya gestión corresponda a Departamentos distintos de Economía y Hacienda o a entes dependientes de aquéllos, serán competentes para la imposición de estas sanciones los titulares de los respectivos órganos.

[Artículo 25: derogado]²²

²¹ Decreto Foral 63/2018, de 22 de agosto, BON nº 174, de 7.09.18, artículo único, apartado diecisiete, con efectos desde el 8.09.18.

²² El Decreto Foral 80/2011, de 18 de julio, BON nº 146 de 22.7.11, artículo 2, apartado dos, con entrada en vigor el día 23 de julio de 2011, deroga el artículo 25.

Artículo 26. Órganos competentes para la imposición de sanciones no pecuniarias

El órgano competente para acordar e imponer estas sanciones es el Gobierno de Navarra, salvo lo dispuesto en el párrafo siguiente.

En el supuesto de que las infracciones puedan dar lugar a sanciones que consistan en la suspensión del ejercicio de profesiones oficiales se dará traslado de los hechos al órgano competente de la Administración del Estado.

Sección 2ª
Desarrollo del procedimiento sancionador

Artículo 27. Procedimiento separado

La imposición de sanciones tributarias se realizará mediante un expediente distinto e independiente del instruido para la comprobación e investigación de la situación tributaria del sujeto infractor, en el que se dará, en todo caso, audiencia al interesado.

Artículo 28. Iniciación

1. El procedimiento se iniciará de oficio por el funcionario competente o el titular de la unidad administrativa que tramite el expediente, bien por propia iniciativa, bien como consecuencia de orden superior o petición razonada de otros órganos.
2. La iniciación del procedimiento sancionador se comunicará a los interesados con indicación, en todo caso, de las siguientes menciones:
 - a) Identificación de la persona o entidad presuntamente responsable.
 - b) Hechos que motivan la incoación del procedimiento, su posible calificación y las sanciones que pudieran corresponder, incluyendo la cuantificación de las mismas.
 - c) Órgano competente para la resolución del expediente.
 - d) Indicación del derecho a formular alegaciones y a la audiencia en el procedimiento y del momento y plazos para su ejercicio.
3. Cuando en el procedimiento sancionador se tomen en cuenta datos, pruebas o circunstancias que obren o hayan sido obtenidos en el expediente instruido en las actuaciones de comprobación e investigación de la situación tributaria del sujeto infractor o responsable, aquéllos deberán incorporarse formalmente al expediente sancionador antes del trámite de audiencia, correspondiente a este último.
4. En cualquier momento anterior al trámite de audiencia, los interesados podrán formular las alegaciones y aportar los documentos, justificantes y pruebas que estimen convenientes.

Artículo 29. Representación

La intervención como representante en el procedimiento sancionador requerirá su acreditación a tal efecto en la forma prevista en el artículo 23 del Reglamento de la Inspección Tributaria de la Comunidad Foral de Navarra.

Artículo 30. Instrucción

1. Corresponde a la Administración tributaria la prueba de que concurren las circunstancias que determinan la culpabilidad del infractor en la comisión de infracciones tributarias.

A tales efectos el funcionario que instruya el procedimiento realizará de oficio cuantas actuaciones resulten necesarias para determinar, en su caso, la existencia de responsabilidades susceptibles de sanción, incorporándose al expediente las pruebas, declaraciones e informes necesarios para su resolución.

2. Concluidas las actuaciones, el funcionario o la funcionaria quien instruya el procedimiento formulará propuesta de resolución en la que se fijarán de forma motivada los hechos y su calificación jurídica, se determinará la infracción que, en su caso, aquellos constituyan o se propondrá la declaración de inexistencia de infracción o responsabilidad. Se concretará igualmente la persona o entidad que resulte responsable, especificándose la sanción que se propone con indicación de los criterios de graduación de la misma, haciéndose constar expresamente la posibilidad de obtener las reducciones por conformidad contempladas en el artículo 71.3 y 4 de la Ley Foral General Tributaria.²³

Artículo 31. Estado de tramitación e identificación de los responsables de la misma

El interesado podrá conocer, en los términos de los artículos 80 y 81 de la Ley Foral General Tributaria, el estado de la tramitación del procedimiento sancionador, en cualquier momento de su desarrollo, así como la identidad de las autoridades y personal al servicio de la Administración tributaria bajo cuya responsabilidad se tramite dicho procedimiento.

²³ Decreto Foral 63/2018, de 22 de agosto, BON nº 174, de 7.09.18, artículo único, apartado dieciocho, con efectos desde el 8.09.18.

Artículo 32. Audiencia de los interesados

1. La propuesta de resolución se notificará a los interesados en el procedimiento sancionador, indicándoles la puesta de manifiesto del expediente y concediéndoles un plazo de quince días para que aleguen cuanto consideren conveniente y presenten los documentos, justificantes y pruebas que estimen oportunos.

2. Una vez finalizado el plazo de alegaciones el instructor cursará al órgano competente para resolver la propuesta de resolución que proceda a la vista de las mismas, junto con los documentos y alegaciones que obren en el expediente.

Artículo 33. Tramitación abreviada

1. Cuando al tiempo de iniciarse el expediente sancionador se encontrasen en poder del órgano competente todos los elementos que permitan formular la propuesta de imposición de sanción, ésta se incorporará al acuerdo de iniciación, que se notificará a los interesados, advirtiéndoselo así, indicándoles la puesta de manifiesto del expediente y concediéndoles un plazo de quince días para que aleguen cuanto consideren conveniente y presenten los documentos, justificantes y pruebas que estimen oportunos.

2. En el procedimiento tramitado por las oficinas gestoras, transcurrido el plazo de quince días sin que se hayan formulado alegaciones o habiendo renunciado expresamente en dicho plazo a la presentación de las mismas, se entenderá dictada la resolución en los términos de la propuesta, advirtiéndolo así a los interesados en la notificación de la propuesta.

A tales efectos, la propuesta de resolución deberá estar firmada por el órgano competente para emitir la resolución y deberá contener, asimismo, los medios de impugnación que puedan ser ejercidos, plazos y órganos ante quienes habrán de ser interpuestos, además del lugar, plazo y forma en que debe ser satisfecha la sanción.

3. En el procedimiento tramitado por la Inspección tributaria se estará a lo dispuesto en el artículo 63.8 del Reglamento de la Inspección Tributaria de la Comunidad Foral de Navarra.

Artículo 34. Resolución

1. El órgano competente dictará resolución motivada, a la vista de la propuesta formulada por el funcionario que hubiese instruido el procedimiento y de los documentos, pruebas y alegaciones que obren en el expediente.

2. La resolución del procedimiento sancionador contendrá la fijación de los hechos, la valoración de las pruebas practicadas, la determinación de la infracción o infracciones cometidas y de la persona o entidad responsable, así como la sanción que se impone con indicación de los criterios de graduación de la misma y de las reducciones que, en su caso, procedan de acuerdo con lo previsto en los artículos 20 y 20 bis del presente Decreto Foral, o bien la declaración de inexistencia de infracción o responsabilidad.²⁴

No se podrán aceptar en la resolución hechos distintos de los que obren en el expediente, determinados en el curso del procedimiento o aportados al mismo por haber sido acreditados previamente.

Dicha resolución se notificará a los interesados con expresión, además, de los medios de impugnación que puedan ser ejercidos y de los plazos y órganos ante los que habrán de ser interpuestos, así como del lugar, plazo y forma en que debe ser satisfecho el importe de la sanción impuesta.

3. El acto de imposición de sanción podrá ser objeto de recurso o reclamación independiente, si bien, en el supuesto de que el interesado impugne también la cuota tributaria, se acumularán ambos recursos o reclamaciones. A estos efectos, no podrá interponerse contra el acto de imposición de sanción recurso o reclamación distinto del que se hubiera interpuesto contra la liquidación de cuota, intereses y recargos.

Artículo 35. Plazo para resolver

El plazo máximo para resolver el procedimiento será de seis meses, a contar desde la fecha de notificación al interesado de la iniciación del expediente sancionador. Dicho plazo se considerará interrumpido por las dilaciones en la tramitación imputables a los interesados. Transcurrido dicho plazo sin que la resolución haya sido dictada, se entenderá caducado el procedimiento y se procederá al archivo de las actuaciones, de oficio o a instancia del interesado, sin perjuicio de la posibilidad de iniciar de nuevo el procedimiento, en tanto no haya prescrito la acción de la Administración tributaria para imponer la correspondiente sanción.²⁵

Cuando habiéndose iniciado el procedimiento sancionador concurra en el procedimiento inspector del que trae causa alguna de las circunstancias previstas en los apartados 4 ó 5 del artículo 139 de la Ley Foral General Tributaria, el plazo para concluir el procedimiento sancionador se extenderá por el mismo periodo que resulte procedente de acuerdo con lo dispuesto en dichos apartados.

²⁴ Decreto Foral 63/2018, de 22 de agosto, BON nº 174, de 7.09.18, artículo único, apartado diecinueve, con efectos desde el 8.09.18.

²⁵ Decreto Foral 63/2018, de 22 de agosto, BON nº 174, de 7.09.18, artículo único, apartado veinte, con efectos desde el 8.09.18.

Artículo 36. Sanciones no pecuniarias

1. La imposición de sanciones no consistentes en multas se realizará mediante expediente distinto e independiente del instruido para la imposición de las sanciones que consistan en multa pecuniaria por la comisión de infracciones tributarias simples o graves.
2. La iniciación del expediente se realizará, en su caso, una vez que haya adquirido firmeza en vía administrativa la resolución del expediente administrativo del que se derive aquél.
3. Se aplicará a este procedimiento lo dispuesto en los artículos 30, 32 y 34 del presente Decreto Foral, relativos a la instrucción, audiencia a los interesados y resolución del expediente.
4. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 57 de la Ley Foral General Tributaria en materia de interrupción de la prescripción, los plazos de prescripción para imponer sanciones no pecuniarias se interrumpirán por cualquier acción administrativa, realizada con conocimiento formal del sujeto pasivo, conducente a imponer las sanciones pecuniarias de las que aquéllas traigan causa.

CAPÍTULO VII²⁶**Suspensión de la ejecución de sanciones****Artículo 37.** Suspensión de la ejecución de sanciones

1. La ejecución de las sanciones tributarias quedará automáticamente suspendida, sin necesidad de aportar garantía, por la presentación en tiempo y forma del recurso de reposición o reclamación económico-administrativa que contra aquellas proceda y sin que puedan ejecutarse hasta que sean firmes en vía administrativa.²⁷
 2. Esta suspensión se aplicará automáticamente por los órganos que deban resolver el recurso o reclamación, sin necesidad de que el contribuyente lo solicite.
 3. No se exigirán intereses de demora por el tiempo que transcurra hasta la finalización del plazo de pago en periodo voluntario abierto por la notificación de la resolución que ponga fin a la vía administrativa, exigiéndose intereses de demora a partir del día siguiente a la finalización de dicho plazo.
 4. Lo dispuesto en este artículo se aplicará a los efectos de suspender las sanciones tributarias objeto de derivación de responsabilidad, tanto en el caso de que la sanción fuese recurrida por el sujeto infractor, como cuando en ejercicio de lo dispuesto en el artículo 29.4 de la Ley Foral General Tributaria, dicha sanción sea recurrida por la persona responsable. En ningún caso será objeto de suspensión automática por este precepto la deuda tributaria objeto de derivación.
- Tampoco se suspenderán con arreglo a este precepto las responsabilidades por el pago de deudas previstas en el artículo 30.4 de la Ley Foral General Tributaria.

Artículo 38. Mantenimiento de la suspensión de la ejecución de la sanción acordada en vía administrativa

Una vez concluida la vía administrativa, los órganos de recaudación no iniciarán o, en su caso, reanudarán las actuaciones del procedimiento de apremio mientras no concluya el plazo para interponer el recurso contencioso-administrativo. Si, durante ese plazo, el interesado comunicase a dicho órgano la interposición del recurso, con petición de suspensión y ofrecimiento de caución para garantizar la deuda, se mantendrá la paralización del procedimiento a resultas de la decisión que adopte el órgano judicial en la pieza de suspensión.

Disposición adicional única. Liquidaciones provisionales dictadas por los órganos de gestión tributaria. Simultaneidad de envío de propuesta de liquidación provisional de oficio y de propuesta de imposición de sanción²⁸

1. En los procedimientos de liquidación provisional de oficio a que se refiere el artículo 113 de la Ley Foral General Tributaria, se entenderá practicada la notificación de la liquidación tributaria de acuerdo con la propuesta formulada al sujeto pasivo si, transcurrido el plazo de quince días desde la notificación de la propuesta, no presenta alegaciones a la misma o, en dicho plazo, renuncia expresamente a la presentación de alegaciones. Será fecha determinante para el cómputo de los plazos de ingreso y para la interposición de recurso o reclamación, aquélla en que se entienda producida la notificación de la liquidación.
- A tales efectos, la propuesta de liquidación deberá contener indicación de la forma y momento en que deba entenderse producida la notificación de la liquidación, de conformidad con lo señalado en el párrafo anterior, de los medios y plazos de impugnación, así como del plazo y forma en que debe ser satisfecha la deuda tributaria.

2. Cuando en los procedimientos de liquidación provisional de oficio a que se refiere el apartado anterior, se hubieran puesto de manifiesto hechos o circunstancias que pudieran ser constitutivas de infracciones tributarias y, en su caso,

²⁶ Decreto Foral 63/2018, de 22 de agosto, BON nº 174, de 7.09.18, artículo único, apartado veintiuno, con efectos desde el 8.09.18.

²⁷ Decreto Foral 63/2018, de 22 de agosto, BON nº 174, de 7.09.18, artículo único, apartado veintidós, con efectos desde el 8.09.18.

²⁸ Decreto Foral 63/2018, de 22 de agosto, BON nº 174, de 7.09.18, artículo único, apartado veintitrés, con efectos desde el 8.09.18.

causa para proceder a la apertura del procedimiento sancionador, los órganos competentes para dictar los actos administrativos de liquidación tributaria, conforme a lo dispuesto en el artículo 24 de este decreto foral, iniciarán el procedimiento sancionador.

3. Cuando no se hubieran puesto de manifiesto los hechos o circunstancias a que se refiere el apartado anterior, se hará constar en la propuesta de liquidación tributaria la ausencia de motivos para proceder a la apertura del correspondiente procedimiento sancionador.

4. Cuando existan hechos o circunstancias para iniciar un procedimiento de liquidación provisional de oficio y para proceder a la apertura del procedimiento sancionador, se podrán simultanear ambos procedimientos con arreglo a las siguientes reglas:

1.ª Las propuestas de liquidación provisional y de imposición de sanción se enviarán de manera simultánea.

2.ª Se entenderán practicadas la notificación de la liquidación tributaria y la de la sanción, de acuerdo con las propuestas formuladas si, transcurrido el plazo de quince días desde la notificación de las propuestas, no se presentan alegaciones a aquellas o, en dicho plazo, se renuncia expresamente a la presentación de alegaciones. Será fecha determinante para el cómputo de los plazos de ingreso y para la interposición de recurso o reclamación, aquélla en que se entiendan producidas la notificación de la liquidación tributaria y de la sanción.

3.ª En el caso de que en dicho plazo se presenten alegaciones a las dos propuestas, habrá de dictarse resolución en ambos procedimientos.

4.ª En el caso de que en ese plazo se presenten alegaciones solamente a la propuesta de sanción, habrá de dictarse resolución en ese procedimiento. En ese supuesto, la propuesta de liquidación provisional de oficio se habrá convertido en liquidación tributaria.

5.ª En el caso de que en ese plazo se presenten alegaciones solamente a la propuesta de liquidación, se entenderá que se han presentado también a la propuesta de sanción y ello implicará que habrá de dictarse resolución en ambos procedimientos.

DISPOSICIONES FINALES

Disposición final primera

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

No obstante, los capítulos V y VI y el artículo 20 se aplicarán a aquellos procedimientos de comprobación en los que, a la indicada fecha, aún no se haya documentado el resultado de las actuaciones en las actas correspondientes.

Disposición final segunda

Las infracciones cometidas con anterioridad a la entrada en vigor de este Decreto Foral no se tendrán en cuenta a efectos de la aplicación del criterio de graduación de las sanciones consistente en la comisión repetida de infracciones tributarias.