

# REGLAMENTO DE LA INSPECCIÓN TRIBUTARIA DE NAVARRA

(Decreto Foral 152/2001, 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 **Reglamento de la Inspección Tributaria de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra** actualmente en vigor, está regulado por el Decreto Foral 152/2001, de 11 de junio (Boletín Oficial de Navarra nº 73, de 15.6.01), de aplicación a aquellos procedimientos de comprobación e investigación que se inicien a partir del día 16 de junio de 2001.

Este texto recoge la presente norma en **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**. 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. 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.

**La función de este texto es recopilatoria y divulgativa, y su contenido en ningún caso puede ser considerado como de carácter oficial, carácter reservado a los propio textos publicados en el Boletín Oficial de Navarra o en el Boletín Oficial del Estado.**

## ÍNDICE

*Exposición de motivos*

Artículo único

Disposición transitoria

Disposición derogatoria

Disposición final

Anexo

### **CAPÍTULO I. Funciones y organización de la Inspección tributaria**

Artículo 1º. Comprobación e investigación

Artículo 2º. Funciones de la Inspección tributaria

Artículo 3º. Organización

Artículo 4º. Funciones del Director del Servicio

Artículo 5º. Funciones de los Jefes de Unidad

Artículo 6º. Derechos y prerrogativas del personal inspector

Artículo 7º. Deberes del personal inspector

Artículo 8º. Normativa aplicable

### **CAPÍTULO II. Actuaciones inspectoras**

*Sección 1ª. Planificación de las actuaciones inspectoras*

Artículo 9º. Actuaciones inspectoras

Artículo 10. Plan de Inspección

*Sección 2ª. Clases de actuaciones*

Artículo 11. Enumeración

Artículo 12. Actuaciones de comprobación e investigación

Artículo 13. Alcance de las actuaciones de comprobación e investigación

Artículo 14. Actuaciones de obtención de información

Artículo 15. Actuaciones de informe y asesoramiento  
Artículo 16. Otras actuaciones

*Sección 3ª. Lugar y tiempo de las actuaciones*

Artículo 17. Lugar de las actuaciones  
Artículo 18. Criterios para establecer el lugar de determinadas actuaciones  
Artículo 19. Tiempo de las actuaciones

**CAPÍTULO III. La representación de los obligados tributarios**

Artículo 20. Intervención de los obligados tributarios  
Artículo 21. Presencia del obligado tributario en las actuaciones inspectoras  
Artículo 22. Capacidad de obrar  
Artículo 23. Representación voluntaria  
Artículo 24. Efectos de la representación voluntaria

**CAPÍTULO IV. Iniciación y desarrollo de las actuaciones inspectoras**

Artículo 25. Modos de iniciación  
Artículo 26. Iniciación de las actuaciones inspectoras  
**Artículo 27. Plazo de duración de las actuaciones inspectoras. Cómputo del plazo. Supuestos de suspensión y de extensión del plazo**  
**Artículo 28. Realización de actuaciones con posterioridad a la finalización del plazo máximo de duración del procedimiento**  
**Artículo 29. Supuestos en los que la Inspección no podrá efectuar actuaciones con el obligado tributario**  
**Artículo 30. Efectos del incumplimiento de los plazos y retroacción de las actuaciones inspectoras**  
Artículo 31. Desarrollo de las actuaciones inspectoras  
Artículo 32. Comparecencia del obligado tributario  
Artículo 33. Permanencia de los funcionarios en las actuaciones inspectoras  
Artículo 34. Solicitud de comprobación de carácter general  
Artículo 35. Alegaciones del interesado y audiencia previa a la formalización de las actas  
Artículo 36. Medidas cautelares

**CAPÍTULO V. Facultades de la Inspección de los Tributos**

Artículo 37. Examen de la documentación del interesado  
Artículo 38. Requerimientos de la Inspección tributaria para la obtención de información  
Artículo 39. Actuaciones de obtención de información cerca de personas o entidades dedicadas al tráfico bancario o crediticio  
Artículo 40. Entrada y reconocimiento de fincas  
Artículo 41. Otras facultades de la Inspección tributaria  
Artículo 42. Resistencia a la actuación de la Inspección tributaria

**CAPÍTULO VI. Terminación de las actuaciones inspectoras**

Artículo 43. Terminación  
Artículo 44. Formalización

**CAPÍTULO VII. Documentación de las actuaciones inspectoras**

*Sección 1ª. Disposiciones generales*  
Artículo 45. Normas generales

*Sección 2ª. Comunicaciones, diligencias e informes*

Artículo 46. Comunicaciones  
Artículo 47. Diligencias  
Artículo 48. Informes

*Sección 3ª. Actas*

Artículo 49. Actas de Inspección  
Artículo 50. Actas previas  
Artículo 51. Actas sin descubrimiento de deuda  
Artículo 52. Actas de comprobado y conforme  
Artículo 53. Actas sin descubrimiento de deuda con regularización de la situación tributaria del obligado tributario  
Artículo 54. Clases de actas a efectos de su tramitación  
Artículo 55. Actas de conformidad  
Artículo 56. Actas de disconformidad  
Artículo 57. Actas con prueba preconstituida  
Artículo 58. Lugar de formalización de las actas

*Sección 4ª. Tramitación de las actas y liquidaciones tributarias derivadas de las mismas*

Artículo 59. Liquidaciones tributarias derivadas de las actas  
Artículo 60. Recursos y reclamaciones contra las liquidaciones tributarias derivadas de las actas de Inspección  
Artículo 61. Valor probatorio de las actas y diligencias de la Inspección tributaria  
Artículo 62. Firma de las diligencias y actas por los funcionarios de la Inspección tributaria

**CAPÍTULO VIII. Imposición de sanciones tributarias**

Artículo 63. Imposición de sanciones pecuniarias por la comisión de infracciones tributarias graves  
Artículo 64. Imposición de sanciones pecuniarias por la comisión de infracciones tributarias simples  
Artículo 65. Imposición de sanciones no pecuniarias por la comisión de infracciones tributarias simples o graves

**CAPÍTULO IX. Disposiciones especiales**

Artículo 66. Estimación indirecta de bases tributarias  
**Artículo 67. Actuaciones a seguir en caso de existencia de indicios de delito contra la Hacienda Pública**

**Artículo 67 bis. Excepciones a la práctica de liquidaciones en caso de existencia de indicios de delito contra la Hacienda Pública y tramitación a seguir**

**Artículo 67 ter. Reglas generales de la tramitación del procedimiento inspector en caso de liquidación vinculada a delito**

**Artículo 67 quater. Cálculo y tramitación de la liquidación vinculada a delito, en casos de concurrencia de cuota vinculada y no vinculada a delito contra la Hacienda Pública**

**Artículo 67 quinquies. Efectos de la resolución judicial sobre la liquidación vinculada a delito**

Artículo 68. Actuaciones de la Inspección tributaria

Artículo 69. Beneficios fiscales

Artículo 70. Liquidación de los intereses de demora

Artículo 71. Actuaciones de comprobación e investigación con responsables solidarios

**Artículo 72. Comprobación de entidades que tributen en régimen de consolidación fiscal**

Artículo 73. Sujetos pasivos carentes de suficiente capacidad de obrar y otros supuestos especiales de infracciones tributarias

Artículo 74. Subvenciones

Artículo 75. Fraude de ley

## DISPOSICIÓN ADICIONAL

**Decreto Foral 152/2001, de 11 de junio,**  
**por el que se aprueba el Reglamento de la Inspección Tributaria de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra**  
*(BON nº 73, de 15.6.01)*

El artículo 45.3 de la Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra, establece que "Navarra tiene potestad para mantener, establecer y regular su propio régimen tributario, sin perjuicio de lo dispuesto en el correspondiente Convenio Económico."

Por tanto, el citado texto legal proclama la potestad de la Comunidad Foral de establecer su "propio régimen tributario", es decir, referido no solamente a unos poderes concretos y determinados para regular los distintos tributos, sino con vistas a un sistema completo y unitario que abarque también la gestión integral de los citados tributos.

El Convenio Económico con el Estado en su artículo 4º recoge las facultades y prerrogativas de la Hacienda Pública de Navarra para la exacción, gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión de los tributos. Se establece una equiparación con las facultades de la Hacienda Pública del Estado.

El deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con la capacidad económica y la obligación de mantener una presión efectiva global equivalente a la existente en el resto del Estado, implica la necesaria existencia de una Inspección tributaria eficaz en la Comunidad Foral. En este sentido, la Inspección tributaria debe contribuir a que el cumplimiento de las obligaciones tributarias tenga un nivel correcto y acorde con los tiempos en que vivimos, de tal manera que la justicia no resulte despreciada como consecuencia de una distinta aplicación de la normativa tributaria por parte de unos u otros contribuyentes, en función de su especial situación ante la Administración tributaria y de sus mayores o menores posibilidades de sufrir un correcto control tributario.

El Acuerdo de la Diputación Foral de Navarra, de 27 de agosto de 1981, por el que se aprobó el Reglamento sobre Organización, Funcionamiento, Procedimiento y Actuación de la Inspección de Hacienda de Navarra, creó un marco normativo adecuado y contribuyó a ordenar la actividad inspectora de su tiempo. No cabe duda de que ha sido una norma importantísima dentro del entramado de la gestión tributaria de la Comunidad Foral a lo largo de sus casi veinte años de vigencia. No obstante, el paso del tiempo y la promulgación de la Ley Foral General Tributaria hacen necesaria su sustitución con el fin de proceder a una adecuación de la normativa inspectora a la nueva realidad normativa y social.

La Exposición de Motivos de la Ley Foral General Tributaria se refiere a los cambios tan importantes que van a tener lugar en la gestión de los tributos forales: "Con el presente proyecto de Ley Foral se acomete una profunda reforma en la gestión de los tributos de la Comunidad Foral, lo cual demandará inexcusablemente cambios en la normativa procedimental de la Inspección tributaria así como en la vía económico-administrativa foral. Igualmente será necesario diseñar un nuevo marco para la imposición de las sanciones tributarias así como para agrupar y sistematizar las normas recaudatorias que se encuentran ubicadas en textos dispersos."

Por otra parte, la promulgación de la Ley Foral General Tributaria debe ser el punto de partida para reformar en profundidad los procedimientos tributarios, lo cual contribuirá a incrementar la seguridad jurídica del contribuyente y a modernizar la maquinaria administrativo-tributaria para adaptarla a las nuevas tecnologías.

En este orden de cosas, el capítulo VI del título IV de la Ley Foral General Tributaria está dedicado a la Inspección tributaria y contiene importantes novedades, las cuales quedan reflejadas en este Reglamento:

- La Inspección tributaria podrá practicar las liquidaciones tributarias resultantes de las actuaciones de comprobación e investigación.
- En las actas de inspección no deberá hacerse mención a las infracciones cometidas ni a las sanciones aplicables ya que se establece una radical separación entre el procedimiento de comprobación y el expediente sancionador.
- El obligado tributario que se encuentre sometido a una actuación inspectora de carácter parcial podrá solicitar a la Administración tributaria que dicha comprobación tenga carácter general respecto al tributo y ejercicio afectados por la actuación comprobadora.
- Los contribuyentes podrán solicitar que se comprueben las declaraciones tributarias que hayan presentado. En el supuesto de que la Administración no inicie las actuaciones en el plazo de seis meses o no las concluya en el de doce, se entenderá que las declaraciones presentadas son correctas.

- Las actuaciones inspectoras no podrán durar más de doce meses, si bien este plazo podrá ampliarse cuando concurren determinadas circunstancias.

Por otra parte, la existencia de una Inspección tributaria eficaz y respetada no debe estar reñida con la necesidad de que el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes se realice en un ámbito de seguridad jurídica y con el menor número de incomodidades posibles, disminuyendo hasta donde sea posible la llamada "presión fiscal indirecta". Todo ello para dar cumplimiento al mandato de la Ley Foral General Tributaria de que las actuaciones de la Administración se lleven a cabo de la forma que resulte menos gravosa para el obligado tributario, siempre que ello no perjudique el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Con el fin de satisfacer las anteriores necesidades, se aprueba el Reglamento de la Inspección tributaria de la Comunidad Foral de Navarra en desarrollo de los artículos 130 a 139 de la Ley Foral General Tributaria.

El citado Reglamento se encuentra dividido en nueve capítulos.

El capítulo I desarrolla las funciones de la Inspección tributaria y detalla su organización. Se definen las funciones del Director del Servicio, de los Jefes de Unidad, así como los derechos y deberes del personal inspector.

El capítulo II tiene por objeto la delimitación de las actuaciones inspectoras y está dividido en tres secciones:

- Planificación de las actuaciones inspectoras.
- Clases de actuaciones.
- Lugar y tiempo de las actuaciones.

El ejercicio de las funciones inspectoras estará basado en los correspondientes planes de inspección. El Departamento de Economía y Hacienda elaborará anualmente un plan de inspección basado en criterios sectoriales, comparativos o cuantitativos que hayan de ser tenidos en cuenta para seleccionar a los obligados tributarios. También podrán establecerse planes conjuntos con otras Administraciones tributarias. El Reglamento detalla la manera de confeccionar el plan, lo cual debe ser entendido no sólo como una mejora de la organización y eficiencia interna sino también como una contribución al incremento de la seguridad jurídica del contribuyente. La Administración hará públicos los criterios generales que informan cada año el plan de inspección.

En cuanto a las actuaciones inspectoras, se hace especial referencia al alcance de las actuaciones de comprobación e investigación. Se establece una nítida diferencia entre las de carácter general y las de carácter parcial.

La sección 3ª de este capítulo aborda las características de lugar y tiempo de las actuaciones inspectoras, con la idea de causar las menores molestias a los obligados tributarios.

El capítulo III está dedicado a la representación de los sujetos pasivos, especificando quiénes están obligados a atender a la Inspección tributaria, cuándo deberán hallarse presentes los contribuyentes, así como las características del otorgamiento de la representación, teniendo en cuenta que en muchos aspectos esta regulación será válida para la representación en el expediente sancionador que, en su caso, se incoe.

Las personas físicas y jurídicas podrán actuar por sí mismas o por medio de representante. La representación podrá ser conferida por los mismos obligados tributarios, por sus representantes legales o por quienes ostenten la representación de las personas jurídicas.

Para suscribir las actas de inspección la representación deberá acreditarse válidamente. Las actuaciones de la Inspección tributaria, realizadas ante el representante del obligado tributario, se entenderán efectuadas con éste.

El capítulo IV desarrolla los modos de iniciación y el desarrollo de las actuaciones inspectoras. El modo de iniciación normal está constituido por la ejecución del plan de inspección, previas las modificaciones del mismo que se realicen en cada caso. También podrán iniciarse las actuaciones inspectoras a instancia del obligado tributario, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 138 de la Ley Foral General Tributaria.

En lo referente al desarrollo de las actuaciones inspectoras, se regula el plazo general de duración, su cómputo y la ampliación del mismo en determinadas circunstancias. Se hace especial énfasis en delimitar las interrupciones justificadas y las dilaciones imputables al contribuyente, con el fin de clarificar el citado cómputo del plazo.

Las actuaciones de comprobación e investigación deberán proseguir hasta su terminación, aun cuando haya transcurrido el plazo legalmente previsto. No obstante, la interrupción injustificada durante seis meses de las actuaciones inspectoras y liquidadoras producirá el efecto de que no se considere interrumpida la prescripción como consecuencia de las actuaciones realizadas.

Se aborda también en este capítulo la presentación de alegaciones por el interesado y el trámite de audiencia, en el que se pondrá de manifiesto el expediente y se indicará el alcance de la propuesta que se vaya a formular en el acta de inspección. El trámite de audiencia debe entenderse en el marco de lo establecido en la Ley Foral General Tributaria, es decir, en todo caso, salvo que en el procedimiento no figuren, ni sean tenidos en cuenta, otros hechos ni otras alegaciones y pruebas que las aducidas por el interesado. También se regulan las medidas cautelares que podrá adoptar la Inspección tributaria para impedir que desaparezcan o se alteren documentos o antecedentes necesarios para proceder a una regularización completa de la situación tributaria.

El capítulo V se refiere a las facultades de la Inspección tributaria, pudiéndose destacar tres aspectos:

- a) Examen de la documentación de los interesados. Los obligados tributarios deberán poner a disposición de la Inspección tributaria su contabilidad principal y auxiliar, así como cuantos documentos y, en su caso, archivos electrónicos sean necesarios para probar los hechos y circunstancias consignadas en sus declaraciones tributarias.
- b) Requerimientos para la obtención de información. La Inspección tributaria podrá requerir a cualquier persona o entidad para que facilite datos o antecedentes concernientes a otras personas o entidades con arreglo a lo dispuesto en los artículos 103 y 104 de la

Ley Foral General Tributaria. No obstante, se establecen una serie de excepciones basadas en el secreto de las comunicaciones, del protocolo notarial y del secreto profesional. Las actuaciones de obtención de información ante las entidades dedicadas al tráfico bancario o crediticio presentan una serie de especialidades y se establecen cautelas concretas en el caso de que se pretenda el conocimiento de los movimientos de cuentas corrientes, de depósitos y de préstamos o créditos. El requerimiento deberá precisar las cuentas u operaciones objeto de la investigación, los sujetos afectados y el periodo de tiempo a que se refiere.

A este respecto, se hace necesario constatar que la actividad inspectora debe estar basada en el acceso a la más completa información de las actividades de los contribuyentes, con las salvedades establecidas en la Ley.

c) Entrada y reconocimiento del domicilio y de locales de negocio o lugares donde se desarrolle la actividad sometida a gravamen.

En cuanto a la entrada en el domicilio, será precisa la obtención de un mandamiento judicial si el interesado no presta el consentimiento.

En lo referente a la entrada en locales de negocio, será precisa la autorización escrita del Consejero de Economía y Hacienda solamente cuando el interesado o la persona bajo cuya custodia se encuentren las fincas se opusiere a la entrada de la Inspección tributaria sin perjuicio de la adopción de las medidas cautelares que procedan.

El capítulo VI está dedicado a la terminación y formalización de las actuaciones inspectoras, cuando se hayan obtenido los datos y pruebas necesarios para fundamentar los actos de gestión tributaria que sean precisos.

El capítulo VII tiene por objeto regular la documentación de las actuaciones inspectoras, con especial referencia a las actas de inspección. Las actuaciones de la Inspección tributaria se documentarán en diligencias, comunicaciones, informes y actas.

Las actas se definen como aquellos documentos que recogen los resultados de las actuaciones de comprobación y proponen, en su caso, la regularización que se estime pertinente de la situación tributaria del obligado tributario.

Las actas podrán ser previas o definitivas en función de la liquidación a que den lugar. Así, las actas previas darán lugar a liquidaciones de carácter provisional y las actas definitivas producirán liquidaciones definitivas.

También se distinguen las actas con descubrimiento de deuda y sin descubrimiento de la misma.

En base a la aceptación o no por parte del obligado tributario las actas serán de conformidad o disconformidad. También se delimitan las actas de prueba preconstituída.

Las actas de conformidad son aquellas en las que el interesado presta su conformidad a la propuesta de liquidación practicada por la Inspección tributaria. No obstante, el obligado tributario podrá impugnar las liquidaciones recogidas en el acta en el plazo de quince días a contar desde la firma de las actas. En este supuesto, se entenderá producida la liquidación tributaria de acuerdo con la propuesta contenida en el acta por el transcurso de un mes, salvo que en el curso de dicho plazo el Director del Servicio dicte resolución en la que se rectifiquen los errores materiales, se inicie expediente administrativo o se deje sin eficacia el acta y se ordene completar las actuaciones practicadas.

Las actas de disconformidad son aquellas en las que el interesado se niega a suscribir el acta o, suscribiéndola, no presta su conformidad a la propuesta de regularización contenida en la misma. En este caso el Director del Servicio, a la vista del acta, del informe ampliatorio y de las alegaciones formuladas, en su caso, por el interesado, dictará el acto administrativo que corresponda.

Las liquidaciones tributarias producidas conforme a la propuesta de las actas de conformidad y los demás actos de liquidación dictados por la Inspección tributaria podrán ser objeto de recurso de reposición o de reclamación económico-administrativa en el plazo de un mes, de acuerdo con lo establecido en la Ley Foral General Tributaria.

El capítulo VIII se refiere al procedimiento para la imposición de sanciones tributarias y distingue entre infracciones simples y graves, así como la imposición de sanciones no pecuniarias por la comisión de infracciones simples o graves.

En el caso de imposición de sanciones pecuniarias por la comisión de infracciones tributarias graves será competente para resolver el expediente sancionador el Director del Servicio. Se iniciarán tantos expedientes sancionadores como actas de inspección se hayan incoado, sin perjuicio de que, cuando exista identidad en los motivos de la infracción, puedan acumularse en su iniciación e instrucción, si bien su resolución deberá ser individualizada ya que los recursos que se pudieran interponer pudieran resultar diferentes.

En el supuesto de que transcurra un mes desde que se entienda producida la liquidación si el acta fuera en conformidad, o transcurra el mismo plazo desde que se dicte la resolución en las actas de disconformidad, y no se hubiera ordenado la iniciación del procedimiento sancionador, el mismo no podrá iniciarse con posterioridad, salvo lo dispuesto en la Ley Foral General Tributaria en materia de revisión de actos administrativos.

Si el sujeto infractor o el responsable hubieran prestado su conformidad a la propuesta de regularización relativa a la cuota tributaria, así como a la propuesta de sanción, en la resolución del expediente sancionador se aplicará una reducción del 40 por 100 del importe de la sanción. Todo ello para dar cumplimiento al artículo 71.3 de la Ley Foral General Tributaria, en el que se establece que la cuantía de las sanciones por infracciones tributarias graves se reducirá en un 40 por 100 cuando el sujeto infractor o, en su caso, el responsable manifiesten su conformidad con las propuestas de regularización y de sanción que se les formule.

En el supuesto de que el contribuyente preste su conformidad a la propuesta de resolución, se entenderá dictada ésta por el transcurso del plazo de un mes a contar desde la fecha en que dicha conformidad se manifestó, salvo que en el curso de dicho plazo el Director del Servicio rectifique los errores materiales de la propuesta, la deje sin eficacia o dicte resolución expresa confirmando la antedicha propuesta de resolución.

En caso de disconformidad del contribuyente con la propuesta de resolución, el Director del Servicio dictará resolución motivada, sin perjuicio de que con carácter previo pueda ordenar que se amplíen las actuaciones. Contra el acuerdo de imposición de sanciones cabrá la interposición del recurso de reposición o reclamación económico-administrativa.

En lo referente a las sanciones por infracciones tributarias simples y a la imposición de sanciones no pecuniarias se hace una amplia remisión al Decreto Foral por el que se desarrolla el régimen de infracciones y sanciones tributarias.

El Reglamento se completa con un capítulo IX dedicado a regular algunos aspectos específicos como la estimación indirecta de bases tributarias, el procedimiento para pasar el tanto de culpa al Órgano Judicial competente en los casos de delito fiscal, la coordinación con la Inspección tributaria del Estado, las competencias de la Inspección tributaria en los supuestos de control de los beneficios fiscales, la liquidación de los intereses de demora, las actuaciones de comprobación e investigación con los responsables solidarios, la comprobación de sujetos en régimen de grupos de sociedades, las actuaciones de la Inspección tributaria en el control de subvenciones y el procedimiento de fraude de ley. Si la Inspección tributaria iniciara expediente de fraude de ley se formalizará acta separada y se acompañará un informe ampliatorio en el que se argumentará sobre la procedencia de iniciar el expediente de fraude de ley. El acta se tramitará conforme a su naturaleza y el acto administrativo resolverá sobre la procedencia o improcedencia de la declaración de fraude de ley y practicará, en su caso, la liquidación tributaria que corresponda. En el supuesto de que el expediente se iniciase a instancia de las oficinas gestoras, se remitirá lo actuado a la Inspección tributaria y se procederá de acuerdo con lo dicho anteriormente.

El Decreto Foral consta de artículo único, una disposición transitoria, una derogatoria y de una final.

La disposición transitoria trata de que el paso de la normativa antigua a la que se promulga se produzca de una manera ordenada. Así se dispone que las disposiciones del Reglamento se aplicarán a los procedimientos inspectores que se inicien a partir de la fecha de su entrada en vigor, con la salvedad de lo relativo a la imposición de sanciones, que será de aplicación a los procedimientos en curso en los que todavía no se haya documentado el resultado de las actas correspondientes.

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:

#### **Artículo único**

Se aprueba el Reglamento de la Inspección Tributaria de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra, que se incorpora como anexo al presente Decreto Foral.

#### **DISPOSICIÓN TRANSITORIA**

Lo dispuesto en el Reglamento será de aplicación a aquellos procedimientos de comprobación e investigación que se inicien a partir de la fecha de su entrada en vigor.

No obstante, el capítulo VIII del Reglamento se aplicará a aquellos procedimientos de comprobación e investigación en los que, a la indicada fecha, aún no se haya documentado el resultado de las actas correspondientes.

#### **DISPOSICIÓN DEROGATORIA**

Sin perjuicio de lo dispuesto en la disposición transitoria, desde la entrada en vigor del Reglamento quedarán derogadas cuantas disposiciones del mismo o inferior rango se opongan a lo dispuesto en él.

En particular, queda derogado el Acuerdo de la Diputación Foral de Navarra, de 27 de agosto de 1981, por el que se aprueba el Reglamento sobre Organización, Funcionamiento, Procedimiento y Actuación de la Inspección de Hacienda.

#### **DISPOSICIÓN FINAL**

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

#### **ANEXO**

### **REGLAMENTO DE LA INSPECCIÓN TRIBUTARIA DE LA ADMINISTRACIÓN DE LA COMUNIDAD FORAL DE NAVARRA**

#### **CAPÍTULO I** **Funciones y organización de la Inspección tributaria**

##### **Artículo 1º. Comprobación e investigación**

1. La Administración tributaria de la Comunidad Foral de Navarra comprobará e investigará los hechos, actos, situaciones, actividades, explotaciones y demás circunstancias que integren o condicionen los hechos imponible de los respectivos tributos y el cumplimiento de las demás obligaciones tributarias.

2. Las funciones de la Inspección tributaria de la Comunidad Foral se desarrollarán en el marco de las normas establecidas tanto en el Convenio Económico como en la Ley Foral General Tributaria y con sujeción a ellas.

**Artículo 2º. Funciones de la Inspección tributaria**

Corresponde a la Inspección tributaria:

- a) La investigación de los hechos imposables para el descubrimiento de los que sean ignorados por la Administración y su consiguiente atribución al obligado tributario.
- b) La integración de las bases tributarias mediante el análisis y evaluación de aquéllas en sus distintos regímenes de determinación o estimación y la comprobación de las declaraciones y declaraciones-liquidaciones para determinar su veracidad y la correcta aplicación de las normas.
- c) Practicar las liquidaciones tributarias resultantes de sus actuaciones de comprobación e investigación al objeto de regularizar la situación tributaria de los obligados tributarios.
- d) Realizar por propia iniciativa o a solicitud de los demás órganos de la Administración aquellas actuaciones de obtención de información que deban llevarse a efecto cerca de los particulares o de otros organismos y que directa o indirectamente conduzcan a la aplicación de los tributos.
- e) La comprobación del valor de las rentas, productos, bienes y demás elementos del hecho imponible.
- f) Verificar el cumplimiento de los requisitos exigidos para la concesión o disfrute de cualesquiera beneficios, desgravaciones o restituciones fiscales así como comprobar la concurrencia de las condiciones precisas para acogerse a regímenes tributarios especiales.
- g) La información a los sujetos pasivos y demás obligados tributarios del contenido de las normas fiscales y del alcance de las obligaciones y derechos que de las mismas se deriven.
- h) El asesoramiento e informe en los supuestos reglamentariamente previstos, así como en los que le sean encomendados por el Director Gerente del Organismo Autónomo Hacienda Tributaria de Navarra, relativos a la aplicación de los tributos.

**i) Cuantas otras se le encomienden por los órganos del Departamento competente en materia tributaria.<sup>1</sup>**

**Artículo 3º. Organización**

1. Las funciones de la Inspección tributaria se llevarán a cabo por el Servicio de Inspección Tributaria, como unidad orgánica del Organismo Autónomo Hacienda Tributaria de Navarra.

**2. Integran la Inspección tributaria los miembros del Cuerpo de Técnicos de Hacienda, Gestores e Investigadores Auxiliares y los Agentes Tributarios de la Hacienda Tributaria de Navarra, adscritos al Servicio de Inspección Tributaria.<sup>2</sup>**

**También integran la Inspección tributaria las personas técnicas informáticas, y el personal funcionario que participe en las distintas actuaciones y procedimientos de inspección para los que hayan sido designados, pudiendo desempeñar tareas auxiliares o complementarias y, en general, de captación y tratamiento de la información.**

3. La Inspección tributaria se organizará internamente bajo la dependencia del Director del Servicio en unidades funcionales de trabajo en las que se incluirán los actuarios adscritos al Servicio.

4. El funcionamiento interno de las unidades funcionales, asignación individual y control de realización de los Planes, se regulará por instrucciones dictadas por el Director del Servicio de Inspección Tributaria, con la aprobación del Director Gerente del Organismo Autónomo Hacienda Tributaria de Navarra.

**5. La Inspección tributaria se desarrollará en el territorio de la Comunidad Foral, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 45 del Convenio Económico.<sup>3</sup>**

**Artículo 4º. Funciones del Director del Servicio**

El Director del Servicio tendrá las siguientes funciones:

- a) Cumplir y hacer cumplir a los funcionarios del Servicio lo preceptuado en este Reglamento y en las demás normas e instrucciones aplicables.
- b) Distribuir entre los funcionarios los trabajos, los documentos sujetos a comprobación y demás tareas.
- c) Tutelar la tramitación de los documentos en los que se formalicen las actuaciones inspectoras.
- d) Elaborar, conforme a los criterios e instrucciones aprobados por el Director Gerente del Organismo Autónomo Hacienda Tributaria de Navarra, los Planes de Inspección.

<sup>1</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado uno, con efectos desde el 22.10.18.

<sup>2</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado dos, con efectos desde el 22.10.18.

<sup>3</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado dos, con efectos desde el 22.10.18.



- e) Dar instrucciones al personal del Servicio sobre la práctica de las actuaciones y criterios de aplicación, cuidando de la unidad de criterio en la actuación inspectora, para la delimitación y valoración de los hechos y circunstancias sometidos a investigación.
- f) Impulsar la realización de actividades encaminadas a la formación y actualización de los funcionarios del Servicio.
- g) Dictar las resoluciones y autorizaciones que procedan para el desarrollo y la conclusión de los expedientes instruidos en el Servicio.

#### **Artículo 5º. Funciones de los Jefes de Unidad**

Los Jefes de Unidad tendrán las siguientes funciones:

- a) Colaborar en la elaboración de los Planes de Inspección.
- b) Asignación de obligados tributarios incluidos en el Plan de Inspección.
- c) Colaborar en la instrucción de los expedientes que se determinen.
- d) Coordinar la aplicación de criterios homogéneos de actuación en la tramitación de los expedientes asignados a su Unidad.
- e) Dirigir la tramitación de los documentos que se formalicen en cada expediente.

#### **Artículo 6º. Derechos y prerrogativas del personal inspector**

1. Los funcionarios de la Inspección tributaria serán considerados Agentes de la autoridad en el ejercicio de las funciones que les correspondan.
2. Los funcionarios de la Inspección tributaria estarán provistos de un carnet u otra identificación que les acredite para el desarrollo de sus funciones.
3. Las autoridades, cualquiera que sea su naturaleza, los Jefes o Encargados de oficinas civiles o militares del Estado y de los demás entes públicos territoriales, las otras Entidades a que se refiere el artículo 104 de la Ley Foral General Tributaria y quienes en general ejerzan funciones públicas, deberán prestar a los funcionarios y demás personal de la Inspección tributaria, a su petición, el apoyo, concurso, auxilio y protección que le sean precisos. Si así no se hiciere, se deducirán las responsabilidades a que hubiere lugar.

#### **Artículo 7º. Deberes del personal inspector**

1. La Inspección tributaria servirá con objetividad los intereses generales y actuará de acuerdo con los principios constitucionales de eficacia, jerarquía, descentralización, desconcentración y coordinación, con sometimiento pleno a la Ley y al Derecho.
2. En el ejercicio de sus funciones, sin merma de su autoridad y del cumplimiento de sus deberes, la Inspección tributaria observará la más exquisita cortesía, guardando a los interesados y al público en general la mayor consideración e informando a aquéllos, con motivo de las actuaciones inspectoras, tanto de sus derechos como acerca de sus deberes tributarios y de la conducta que deben seguir en sus relaciones con la Administración, para facilitarles el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

**3. Las personas que integran la Inspección Tributaria deberán guardar sigilo riguroso y observar estricto secreto respecto de los asuntos que conozcan por razón de su cargo, conforme a lo establecido en el artículo 105.3 de la Ley Foral General Tributaria.<sup>4</sup>**

**4. Las personas que tengan atribuidas las funciones propias de la Inspección tributaria comunicarán a la persona titular de la Dirección del Servicio cuantos datos conozcan con trascendencia tributaria. Asimismo comunicarán tales datos a cualesquiera otros Órganos para los que sean de trascendencia en orden al adecuado desempeño de las funciones de gestión, inspección o recaudación tributaria que tengan encomendadas.<sup>5</sup>**

**La Inspección tributaria, con la autorización de la persona titular de la Dirección Gerencia del Organismo Autónomo Hacienda Tributaria de Navarra, dará cuenta a la autoridad judicial, al Ministerio Fiscal o al órgano competente que proceda, de los hechos que conozca en el curso de sus actuaciones y puedan ser constitutivos de delitos públicos o de infracciones administrativas, las cuales lesionen directa o indirectamente los derechos económicos de la Comunidad Foral de Navarra. Asimismo facilitará los datos que le sean requeridos por la autoridad judicial competente con ocasión de la persecución de los citados delitos.**

**Los datos, informes o antecedentes obtenidos por la Inspección tributaria en virtud de lo dispuesto en los artículos 103 y 104 de la Ley Foral General Tributaria sólo podrán utilizarse para la efectiva aplicación de los tributos o recursos cuya gestión tenga encomendada la Administración tributaria, sin que puedan ser cedidos o comunicados a terceros, salvo que la cesión tenga por objeto alguno de los supuestos establecidos en el artículo 105.1 de la mencionada Ley Foral General Tributaria.**

<sup>4</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado tres, con efectos desde el 22.10.18.

<sup>5</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado tres, con efectos desde el 22.10.18.



5. Los funcionarios de la Inspección tributaria no estarán obligados a declarar como testigos en los procedimientos civiles ni en los penales, por delitos privados, cuando no pudieran hacerlo sin violar los deberes de secreto y sigilo que están obligados a guardar.

6. Todo el personal con destino en órganos o dependencias con competencias inspectoras queda sujeto al mismo deber de secreto y sigilo acerca de los hechos que conozca por razón de su puesto de trabajo, siéndole de aplicación lo dispuesto en el apartado anterior.

#### **Artículo 8º. Normativa aplicable**

Las facultades y actuaciones de la Inspección tributaria se regirán:

- a) Por las disposiciones del Convenio Económico.
- b) Por la Ley Foral General Tributaria, en cuanto ésta u otra disposición de igual rango no preceptúe lo contrario.
- c) Por las leyes forales reguladoras de los distintos tributos.
- d) Por el presente Reglamento y los propios de los distintos tributos.
- e) Por cuantas otras disposiciones integren el ordenamiento jurídico vigente y resulten de aplicación.

## **CAPÍTULO II Actuaciones inspectoras**

### Sección 1ª Planificación de las actuaciones inspectoras

#### **Artículo 9º. Actuaciones inspectoras**

El ejercicio de las funciones de la Inspección tributaria se adecuará a los correspondientes planes de inspección, sin perjuicio de las propuestas de los funcionarios como consecuencia de sus actuaciones, cuya incorporación al plan correspondiente deberá ser autorizado por el Director del Servicio de Inspección Tributaria.

#### **Artículo 10. Plan de Inspección**

1. El Organismo Autónomo Hacienda Tributaria de Navarra elaborará anualmente un Plan de Inspección, basado en criterios de oportunidad, aleatoriedad y otros que se estimen pertinentes.
2. El Plan de Inspección establecerá los criterios sectoriales, comparativos, cuantitativos o de cualquier otra especie, que hayan de ser tenidos en cuenta para seleccionar a los sujetos pasivos u obligados tributarios a efectos de su inclusión en dicho Plan.

Con arreglo al mismo, se seleccionarán las personas o entidades que deban ser objeto de comprobación e investigación por cada actuario, equipo o unidad, bien de forma específica, bien por su pertenencia a determinado sector o actividad.

3. Podrán establecerse Planes Especiales de Inspección cuando las circunstancias, los indicios o la información obtenida así lo aconsejen. Estos Planes podrán tener una extensión temporal distinta de la anual.
4. Los Planes de Inspección tienen carácter reservado y no serán objeto de publicidad. Sin perjuicio de ello, la Administración tributaria hará públicos los criterios generales que informan cada año el Plan de Inspección.
5. Los sectores, actividades y criterios de selección que inspiren el Plan de Inspección deberán ser aprobados por el Director Gerente del Organismo Autónomo Hacienda Tributaria de Navarra.

Corresponde al Servicio de Inspección Tributaria la elaboración de los Planes de Inspección, teniendo en cuenta lo dispuesto en el párrafo anterior. Dicho Plan, una vez confeccionado, se comunicará al Director Gerente del Organismo Autónomo Hacienda Tributaria de Navarra.

El Director del Servicio, por sí o a propuesta de los funcionarios adscritos al Servicio de Inspección Tributaria, podrá disponer la revisión y modificación de los planes en curso de ejecución, dando cuenta al Director Gerente del Organismo Autónomo Hacienda Tributaria de Navarra.

6. Podrán establecerse procedimientos especiales para la elaboración de Planes conjuntos con otras Administraciones tributarias, de acuerdo con lo establecido en el Convenio Económico, y con las Entidades Locales de la Comunidad Foral.

### Sección 2ª Clases de actuaciones

#### **Artículo 11. Enumeración**

Las actuaciones inspectoras podrán ser:

- a) De comprobación e investigación.
- b) De obtención de información con trascendencia tributaria.
- c) De informe y asesoramiento.

#### **Artículo 12.** Actuaciones de comprobación e investigación

1. Las actuaciones de comprobación e investigación de la Inspección tributaria tendrán por objeto verificar el adecuado cumplimiento por los sujetos pasivos u obligados tributarios de sus obligaciones y deberes para con la Administración tributaria.

2. Con ocasión de estas actuaciones, la Inspección tributaria comprobará la exactitud y veracidad de los hechos y circunstancias de cualquier naturaleza consignados por los sujetos pasivos u obligados tributarios en cuantas declaraciones y comunicaciones se exijan para cada tributo. Asimismo investigará la posible existencia de elementos que configuren los hechos imposables u otros antecedentes con trascendencia tributaria que sean desconocidos total o parcialmente por la Administración. Finalmente, determinará, en su caso, la exactitud de las operaciones de liquidación tributaria practicadas por los sujetos pasivos y establecerá la regularización que estime procedente de la situación tributaria de aquéllos.

3. Los requerimientos relativos a los movimientos de cuentas corrientes, depósitos de ahorro y a plazo, cuentas de préstamos y créditos y demás operaciones activas y pasivas, a los que se refiere el artículo 103.3 de la Ley Foral General Tributaria deberán adecuarse a los requisitos y especialidades allí establecidos.

#### **Artículo 13.** Alcance de las actuaciones de comprobación e investigación

1. Las actuaciones inspectoras de comprobación e investigación podrán tener carácter general o parcial.

2. Tendrán carácter general cuando tengan por objeto la verificación en su totalidad de la situación tributaria del sujeto pasivo u obligado tributario, en relación con cualquiera de las obligaciones tributarias o de colaboración que le afecten dentro de los límites determinados por:

- a) Los ejercicios o periodos a que se extienda la actuación inspectora.
- b) La prescripción.

3. Asimismo, de acuerdo con lo previsto en el artículo 138 de la Ley Foral General Tributaria y en el artículo 34 de este Reglamento, cuando el obligado tributario solicite que una actuación parcial tenga carácter general, la Inspección tributaria deberá, en el plazo de seis meses desde la solicitud, proceder a la iniciación de la comprobación de carácter general o a la ampliación del carácter de la comprobación parcial en curso, si bien, exclusivamente, en relación con el tributo y ejercicio al que se refiere la solicitud.

En el supuesto de que se optase por iniciar una actuación de carácter general, se podrá finalizar separadamente la actuación parcial iniciada con anterioridad.

4. Las actuaciones de comprobación e investigación serán parciales cuando se refieran sólo a hechos imposables determinados o cuando de cualquier otro modo se circunscriba su objeto a límites más reducidos de los que se señalan en los apartados anteriores.

5. La Inspección Tributaria deberá comunicar expresamente al obligado tributario el alcance de las actuaciones en la comunicación de inicio de las mismas.

6. Las actuaciones de comprobación e investigación de carácter general podrán limitar su objeto cuando en el curso de su ejecución se pongan de manifiesto razones que así lo aconsejen y se acuerde por los inspectores actuantes. Del mismo modo, a juicio de los actuarios, se podrá ampliar el ámbito de aquellas actuaciones que inicialmente tuvieran carácter parcial con autorización del Jefe de Unidad.

En ambos casos se deberá comunicar al obligado tributario o a su representante la modificación del alcance de las actuaciones.

7. Cualquier actuación inspectora dirigida a regularizar una determinada situación tributaria no extingue el derecho de la Hacienda Pública a determinar y exigir otras deudas anteriores no prescritas, mediante ulteriores actuaciones.

**[8. Suprimido]<sup>6</sup>**

#### **Artículo 14.** Actuaciones de obtención de información

1. Son actuaciones de obtención de información las que tienen por objeto el conocimiento por la Inspección tributaria de los datos o antecedentes de cualquier naturaleza que obren en poder de una persona o entidad y tengan trascendencia tributaria respecto de otras personas o entidades distintas de aquélla, sin que existiera obligación con carácter general de haberlos facilitado a la Adminis-

<sup>6</sup> El Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado cuatro, suprime el apartado 8, con efectos desde el 22.10.18. La redacción de este apartado 8 en el momento de su supresión era la dada originariamente por el presente Decreto Foral 152/2001:

*“8. Todo contribuyente podrá solicitar que se comprueben las declaraciones tributarias que haya presentado. Si una vez presentada la solicitud la Administración no inicia la actuación en el plazo de seis meses ni la concluye en el plazo de doce meses, se entenderá que las declaraciones presentadas por los impuestos y periodos a que se refiere la solicitud son correctas y no podrán ser objeto de posterior rectificación.”*

tración Tributaria mediante las correspondientes declaraciones.

2. Con independencia de lo dispuesto en el apartado anterior, cuando la Inspección tributaria desarrolle actuaciones de comprobación e investigación deberá obtener cuantos datos o antecedentes obren en poder del obligado tributario y puedan ser, a juicio de aquélla, de especial relevancia tributaria para otras personas y entidades, sin perjuicio de la especial comprobación en todo caso del cumplimiento de la obligación de proporcionar tales datos cuando venga exigida con carácter general.

3. Las actuaciones de obtención de información se realizarán por la Inspección tributaria bien por propia iniciativa o a solicitud de los demás Servicios del Organismo Autónomo Hacienda Tributaria de Navarra. Tales actuaciones podrán realizarse respecto de datos obrantes en poder de cualquier persona, natural o jurídica, pública o privada, y que se refieran asimismo a cualesquiera personas o entidades, dentro de los límites establecidos por este Reglamento.

4. Las actuaciones de obtención de información podrán desarrollarse cerca de la persona o entidad en cuyo poder se hallen los datos correspondientes, o bien mediante requerimiento hecho para que tales datos o antecedentes sean remitidos o aportados a la Inspección tributaria.

#### **Artículo 15. Actuaciones de informe y asesoramiento**

Sin perjuicio de las competencias propias de otros órganos de la Administración, la Inspección tributaria informará y asesorará en los supuestos reglamentariamente previstos, y en aquellos que le sean encomendados por el Director Gerente del Organismo Autónomo Hacienda Tributaria de Navarra, en materias relativas a la aplicación de los tributos.

#### **Artículo 16. Otras actuaciones**

La Inspección tributaria desarrollará, en general, cualesquiera otras actuaciones contempladas en este Reglamento o exigidas por las leyes y, especialmente, las que requieran la colaboración funcional con los órganos de los poderes legislativo y judicial, en los casos y términos previstos en las leyes.

### Sección 3ª Lugar y tiempo de las actuaciones

#### **Artículo 17. Lugar de las actuaciones**

1. Las actuaciones de la Inspección tributaria podrán desarrollarse:

a) En el lugar donde el obligado tributario tenga su domicilio fiscal, o en aquél donde su representante tenga su domicilio, despacho u oficina, siempre que este último esté situado en territorio navarro.

b) En el lugar donde se realicen total o parcialmente las actividades gravadas.

**c) Donde exista alguna prueba, al menos parcial, del hecho imponible o del presupuesto de hecho de la obligación tributaria.<sup>7</sup>**

d) En las oficinas públicas a que se refiere el apartado 2 del artículo 135 de la Ley Foral General Tributaria, cuando los elementos sobre los que hayan de realizarse las actuaciones puedan ser examinados en ellas y de manera subsidiaria al resto de los lugares citados con anterioridad.

2. La Inspección tributaria determinará en cada caso el lugar donde hayan de desarrollarse sus actuaciones, haciéndolo constar en la comunicación correspondiente.

#### **Artículo 18. Criterios para establecer el lugar de determinadas actuaciones**

1. Cuando las actuaciones supongan el examen de los libros y la documentación que tengan relación con las actividades empresariales, profesionales o de otra naturaleza desarrolladas por el obligado tributario, incluidos los programas informáticos y archivos en soporte magnético, deberán practicarse en los locales u oficinas del interesado donde legalmente deban hallarse los libros oficiales de contabilidad, los registros auxiliares, justificantes acreditativos de las anotaciones practicadas u otros documentos concernientes a la actividad desarrollada y cuyo examen proceda.

2. No obstante, previa conformidad del interesado o su representante, podrán examinarse en las oficinas de la Administración tributaria determinados documentos de aquellos a los que se refiere el apartado anterior, o bien todos ellos, únicamente si lo justifican la índole de la actividad o el volumen reducido de la documentación a examinar.

3. Tratándose de registros y documentos establecidos específicamente por normas de carácter tributario o de los justificantes relativos exclusivamente a los mismos, la Inspección tributaria podrá requerir su presentación en las oficinas de la Administración para proceder a su examen.

4. Cuando las actuaciones de comprobación e investigación se realicen respecto de personas que no desarrollen actividades empresariales o profesionales, la Inspección tributaria podrá examinar en las oficinas públicas correspondientes los documentos y justifi-

<sup>7</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado cinco, con efectos desde el 22.10.18.

cantes necesarios para la debida comprobación de la situación tributaria de aquéllas.

5. Cuando el domicilio fiscal del sujeto pasivo o del obligado tributario se encuentre en la Comunidad Foral, se podrán examinar cuantos libros, documentos o justificantes deban ser aportados aunque se refieran a bienes, derechos o actividades que radiquen, aparezcan o se desarrollen en otro ámbito territorial.

6. Cuando el domicilio fiscal del sujeto pasivo o del obligado tributario se encuentre fuera de la Comunidad Foral, las actuaciones de la Inspección tributaria se podrán desarrollar en cualquiera de los demás lugares a que se refiere el artículo anterior de este Reglamento.

#### **Artículo 19.** Tiempo de las actuaciones

1. Cuando la Inspección tributaria actúe en sus dependencias o en otras oficinas públicas, lo hará normalmente dentro del horario oficial de apertura al público de las mismas y en todo caso dentro de la jornada de trabajo vigente.

2. Si la Inspección actúa en los locales del interesado, se observará la jornada laboral de oficina o de la actividad que rijan en los mismos, sin perjuicio de que pueda actuarse de común acuerdo en otras horas y días.

### **CAPÍTULO III** **La representación de los obligados tributarios**

#### **Artículo 20.** Intervención de los obligados tributarios

1. Están obligados a atender a la Inspección tributaria e intervendrán en el procedimiento de inspección:

a) Los sujetos pasivos de los tributos.

**b) La entidad representante del grupo en el caso de tributación en el régimen especial de consolidación fiscal del Impuesto de Sociedades, o la entidad dominante en el régimen del grupo de entidades del Impuesto sobre el Valor Añadido.<sup>8</sup>**

c) Los sucesores de la deuda tributaria.

d) Los responsables solidarios desde que sean requeridos por la Inspección para personarse en el procedimiento.

e) Quienes estén obligados por las normas vigentes a proporcionar a la Administración cualesquiera datos, informes o antecedentes con trascendencia tributaria.

f) Los sujetos infractores a que se refiere la letra e) del apartado 3 del artículo 66 de la Ley Foral General Tributaria, desde que se inicien las actuaciones dirigidas a establecer su responsabilidad por las infracciones que hubieran podido cometer.

2. Todos estos obligados tributarios tendrán derecho a ser informados del alcance de la actuación que lleve a cabo la Inspección tributaria en cada caso, a la que deberán prestar la mayor colaboración en el desarrollo de su función.

3. Cuando la Inspección tributaria actúe cerca de sociedades o entidades sometidas al régimen de transparencia fiscal o entidades en régimen de atribución de rentas y las actuaciones inspectoras se refieran a la comprobación de las bases imponibles, cantidades o conceptos a imputar o atribuir a los socios, comuneros o partícipes, tales actuaciones se entenderán con la propia entidad.

[NOTA]: “Disposición adicional séptima. Referencias normativas”<sup>9</sup>

“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.”

**4. Las actuaciones de la Inspección tributaria respecto de un grupo de sociedades a los efectos del régimen especial de consolidación fiscal del Impuesto de Sociedades, o del régimen del grupo de entidades del Impuesto sobre el Valor Añadido, podrán desarrollarse cerca de las entidades dominadas. Lo anterior ha de entenderse sin perjuicio del carácter de la entidad dominante como representante del grupo fiscal o del grupo de entidades y única interesada inicialmente en el procedimiento de la Inspección tributaria.<sup>10</sup>**

5. Disuelta y liquidada una sociedad o entidad, y sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 33 de la Ley Foral General Tributaria, incumbe a los liquidadores comparecer ante la Inspección tributaria si son requeridos para ello en cuanto representantes que fueron en la entidad y custodios, en su caso, de los libros y la documentación de la misma. Si los libros y la documentación se hallasen depositados en un registro público, la Inspección tributaria podrá examinarlos en dicho registro, exigiendo si fuese precisa la presencia de los liquidadores.

<sup>8</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado seis, con efectos desde el 22.10.18.

<sup>9</sup> 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.

<sup>10</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado seis, con efectos desde el 22.10.18.

**Artículo 21.** Presencia del obligado tributario en las actuaciones inspectoras

1. El obligado tributario o su representante deberán hallarse presentes en las actuaciones inspectoras cuando a juicio de la Inspección tributaria sea preciso su concurso para la adecuada práctica de aquéllas.
2. A las restantes actuaciones o diligencias podrán acudir el obligado tributario o su representante siempre que lo deseen.
3. Los sujetos pasivos y demás obligados tributarios podrán intervenir en las actuaciones inspectoras asistidos por un asesor, quien podrá aconsejar en todo momento a su cliente.

Los asesores podrán actuar asimismo como representantes de sus clientes si éstos les otorgan el correspondiente poder.

**Artículo 22.** Capacidad de obrar

1. Tendrán capacidad de obrar ante la Inspección tributaria las personas que la ostenten con arreglo a las normas de Derecho privado, así como los menores de edad para las actuaciones derivadas de aquellas actividades, cuyo ejercicio les está permitido por el ordenamiento jurídico sin asistencia de las personas que ejerzan la patria potestad o la tutela.
2. Por las personas que carezcan de capacidad de obrar suficiente para actuar ante la Inspección tributaria deberán actuar sus representantes legales. Adquirida suficiente capacidad de obrar por aquellas personas, actuarán ante la Inspección tributaria incluso en orden a la comprobación de su situación tributaria anterior. Quienes ostentaron su representación legal deberán actuar asimismo a requerimiento de la Inspección tributaria, particularmente para hacer frente a sus responsabilidades como sujetos infractores.
3. Por las personas jurídicas, de naturaleza pública o privada, deberán actuar las personas que, al actuar la Inspección tributaria, ocupen los órganos a quienes corresponda su representación, por disposición de la Ley o por acuerdo válidamente adoptado. Quienes ocupasen tales órganos cuando se devengaron o debieron haberse cumplido las correspondientes obligaciones o deberes deberán actuar en su propio nombre, sin vincular a la entidad, a requerimiento de la Inspección tributaria, si fuese conveniente para facilitar las actuaciones inspectoras.
4. Los copartícipes o cotitulares de las entidades jurídicas o económicas a que se refiere el artículo 25 de la Ley Foral General Tributaria podrán designar de forma fehaciente un representante, salvo que con arreglo a derecho haya ya una persona que ostente la representación de la entidad. En otro caso se considerará como representante a quien aparentemente ejerza la gestión o dirección y, en su defecto, a cualquiera de los miembros o partícipes que integren o compongan la entidad o comunidad.

**Artículo 23.** Representación voluntaria

1. Los obligados tributarios con capacidad de obrar suficiente podrán actuar por medio de representante, con el que se entenderán las sucesivas actuaciones administrativas si no se hace manifestación en contrario.

La representación podrá ser conferida tanto por los mismos obligados tributarios como por sus representantes legales o quienes ostenten la representación propia de las personas jurídicas; podrá ser otorgada a favor de personas jurídicas o de personas físicas con capacidad de obrar suficiente.

2. Deberá acreditarse la representación por cualquier medio válido en Derecho que deje constancia fidedigna o mediante comparecencia ante el órgano administrativo competente. Serán válidos, a estos efectos, los documentos normalizados que apruebe la Administración tributaria.
3. Para suscribir las actas que extienda la Inspección tributaria y para los demás actos que no sean de mero trámite por afectar directamente a los derechos y obligaciones del obligado tributario, la representación deberá acreditarse válidamente.
4. Para los actos de mero trámite se presumirá concedida la representación sin que sea preciso acreditarla. Asimismo, se presumirá dada autorización a favor de quien comparece ante la Inspección tributaria para intervenir en el procedimiento sin necesitar, por la naturaleza de las actuaciones, poder de representación conferido por el obligado tributario.
5. En el documento mediante el que se acredite la representación se hará constar:
  - a) Nombre, apellidos, domicilio tributario y número del documento nacional de identidad o documento equivalente, en su caso, tratándose de personas físicas, o denominación, domicilio tributario, número de código de identificación y persona que actúe en su nombre, tratándose de personas jurídicas, relativos al representado.
  - b) Nombre y apellidos o denominación, domicilio tributario a efectos de notificaciones y número de documento nacional de identidad o código de identificación, con expresión, en su caso, de la circunstancia de que actúe profesionalmente y descripción de la profesión correspondiente, relativos al representante.
  - c) A efectos de notificaciones, el representante del obligado tributario deberá fijar un domicilio en territorio navarro.
  - d) El contenido de la representación, en cuanto a su amplitud y suficiencia.
  - e) El lugar y la fecha de su otorgamiento.
  - f) Las firmas del representante y del representado; tratándose de documento público no será precisa la firma del representante.
6. Cuando actúe ante la Inspección tributaria persona distinta del obligado tributario se hará constar expresamente esta circunstancia en cuantas diligencias o actas se extiendan, uniéndose al expediente, en su caso, el documento acreditativo del poder otorgado. Si la representación se hubiese otorgado mediante documento público bastará la referencia al mismo, uniéndose al expediente copia sim-

ple o fotocopia con diligencia de cotejo realizada por el actuario.

7. Actuando el obligado tributario ante la Inspección tributaria por medio de representante, éste deberá acreditar, si fuese preciso, su representación desde el primer momento. Si no lo hiciera así, la Inspección tributaria le requerirá para que acompañe el documento correspondiente el próximo día de inspección o, de no haberlo o siendo posterior, dentro del plazo de diez días. Si el representante no acreditara entonces su representación, la Inspección tributaria podrá suspender las actuaciones haciéndolo constar en diligencia, en el caso de que carezca de valor la práctica de las mismas con aquél. En tal caso, se tendrá al obligado tributario por no personado a cuantos efectos procedan.

8. En supuestos excepcionales y debidamente justificados en cada caso, la Administración tributaria podrá exigir a los sujetos pasivos domiciliados fiscalmente fuera de Navarra la designación de un representante con domicilio en territorio navarro, a efectos de sus relaciones con aquélla.

Como tales supuestos excepcionales se tendrán especialmente los siguientes:

- a) Los retrasos del obligado tributario en cumplir las solicitudes de información o los requerimientos que le sean formulados por la Inspección tributaria.
- b) El incumplimiento sustancial de las obligaciones contables o registrales por parte del obligado tributario, así como la desaparición de los libros contables o registros fiscales.
- c) El descubrimiento de que el obligado tributario ha ocultado a la Administración tributaria alguna de las actividades empresariales o profesionales que realice.
- d) Cualesquiera de las diversas conductas del obligado tributario constitutivas de obstrucción o resistencia a la actuación inspectora, y cuyo concepto y relación vienen recogidos en el artículo 42 de este Reglamento.

#### **Artículo 24. Efectos de la representación voluntaria**

1. Las actuaciones de la Inspección tributaria, realizadas con quien comparezca en nombre del sujeto pasivo u obligado tributario, se entenderán efectuadas directamente con este último.
2. La revocación de la representación no supondrá la nulidad de las actuaciones practicadas con el representante antes de que se haya hecho saber esta circunstancia a la Inspección tributaria.
3. Las manifestaciones hechas por personas que hayan comparecido sin poder suficiente tendrán el valor probatorio que proceda con arreglo a derecho. Acreditada o presumida la representación, corresponde al representado probar la inexistencia de poder suficiente otorgado por su parte, sin que pueda alegar como fundamento de la nulidad de lo actuado aquellos vicios o defectos causados por él.
4. La falta o insuficiencia del poder no impedirá que se tenga por realizado el acto de que se trate, siempre que se acompañe poder bastante o se subsane el defecto dentro del plazo de los diez días.

Se entenderán subsanadas inmediatamente la falta o insuficiencia del poder del representante con el que se hubiesen practicado las actuaciones precedentes si el obligado tributario impugna los actos derivados de las diligencias o actas de la Inspección tributaria, sin invocar tales circunstancias, o ingresa el importe de la deuda tributaria liquidada como resultado de un acta de aquélla.

### **CAPÍTULO IV Iniciación y desarrollo de las actuaciones inspectoras <sup>11</sup>**

#### **Artículo 25. Modos de iniciación**

Las actuaciones de la Inspección tributaria se iniciarán:

- a) Por propia iniciativa de la Inspección tributaria, como consecuencia de los planes específicos de cada funcionario o unidad funcional de trabajo.
- b) De acuerdo con lo previsto en el artículo 9º de este Reglamento.
- c) Por orden del Director del Servicio de Inspección Tributaria, previa modificación del plan de inspección.
- d) A petición del obligado tributario, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 138 de la Ley Foral General Tributaria y en el artículo 34 de este Reglamento.

<sup>11</sup> Las Leyes Forales 17/2009, de 23 de diciembre, BON nº 160 de 29.12.09, artículo 5, con efectos a partir de 1 de enero de 2010, y 23/2010, de 28 de diciembre, BON nº 159 de 31.12.10, artículo 5, apartado ocho, con efectos a partir de 1 de enero de 2011, han efectuado determinadas modificaciones en la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, algunas de las cuales tienen relación con las actuaciones inspectoras. Son las introducidas en sus artículos 131, de rúbrica “Facultades de la inspección de los tributos”, 132 “Examen de la documentación”, 133 “Lugar de las actuaciones inspectoras”, 135 “Actas de inspección: contenido y lugar de extensión”, 138 “Iniciación del procedimiento de inspección y ampliación de las actuaciones” y 139 “Plazo de las actuaciones inspectoras”. La Ley Foral 23/2015, de 28 de diciembre, BON nº 258, de 30.12.15, artículo séptimo, apartados once y doce, deroga el artículo 138.4 y modifica el artículo 139 “Plazo de las actuaciones inspectoras” de la Ley Foral 13/2000 General tributaria, con efectos a partir del 1 de enero de 2016.

**Artículo 26. Iniciación de las actuaciones inspectoras**

**1. Las actuaciones de la Inspección tributaria podrán iniciarse mediante comunicación notificada al obligado tributario para que se persone en el lugar, día y hora que se le señale, conforme a lo dispuesto en la sección 3ª del capítulo II de este Reglamento, poniendo a disposición de la Inspección tributaria o aportándole la documentación y demás elementos que se le requieran. En dicha comunicación se indicará al obligado tributario el alcance de las actuaciones a desarrollar y el plazo del procedimiento inspector que le resulta aplicable.<sup>12</sup>**

**Cuando se requiera al interesado para que comparezca en las oficinas públicas un día determinado, entre éste y la notificación del requerimiento mediará un plazo mínimo de siete días.**

2. Asimismo, cuando lo considere justificado, la Inspección tributaria podrá poner en conocimiento del interesado el inicio de las actuaciones inspectoras sin previa notificación de la oportuna comunicación.

Cuando lo estime conveniente para la adecuada práctica de sus actuaciones, y observando siempre lo dispuesto en el artículo 40 de este Reglamento, la Inspección tributaria podrá personarse, sin previa comunicación, en las oficinas, instalaciones o almacenes del interesado o donde exista alguna prueba al menos parcial del hecho imponible. En este caso, las actuaciones se entenderán con el interesado, si estuviere presente, o bien con quien ostente su representación como encargado o responsable de la oficina, registro, dependencia, empresa, centro o lugar de trabajo.

3. La comunicación, debidamente notificada, o bien la presencia de la Inspección tributaria, que ésta haya hecho constar y fuese conocida por el interesado, con el fin de iniciar efectivamente las actuaciones inspectoras, producirán los siguientes efectos:

a) La interrupción del plazo legal de la prescripción del derecho de la Administración para determinar las deudas tributarias mediante la oportuna liquidación e imponer las sanciones correspondientes en cuanto al tributo o tributos a que se refiera la actuación de comprobación e investigación y de la acción para imponer sanciones tributarias por el incumplimiento de cualesquiera obligaciones o deberes afectados por las actuaciones inspectoras.

b) Si el sujeto pasivo efectúa el ingreso de deudas tributarias pendientes con posterioridad a la notificación de la comunicación correspondiente o al inicio de cualquier otro modo de las actuaciones de comprobación e investigación, dicho ingreso tendrá meramente carácter de a cuenta sobre el importe de la liquidación derivada del acta que se incoe, sin que impida la aplicación de las correspondientes sanciones sobre la diferencia entre la cuota íntegra y los recargos resultantes del acta de la Inspección tributaria y las cantidades ingresadas con anterioridad al inicio de las actuaciones inspectoras. Los intereses de demora sobre la cantidad ingresada después del inicio de tales actuaciones se calcularán hasta el día anterior a aquel en que se realizó el correspondiente ingreso y se liquidarán por la Inspección tributaria si no se hubiese practicado liquidación por la oficina gestora.

c) Si, con posterioridad al inicio de las actuaciones de comprobación e investigación, el sujeto pasivo presenta una declaración no estando obligado a practicar operaciones de liquidación tributaria, aquélla no servirá a los efectos previstos en la letra a) del artículo 95 de la Ley Foral General Tributaria, entendiéndose el procedimiento de liquidación ya iniciado al respecto por la Administración en virtud de la actuación inspectora, plasmándose en las correspondientes liquidaciones derivadas de las actas que se incoen.

d) Cuando el obligado tributario no hubiese cumplido su deber de colaboración antes de iniciarse las actuaciones inspectoras, las declaraciones presentadas con posterioridad para subsanar dicho incumplimiento no impedirán la imposición de las sanciones que procedan en atención a las infracciones cometidas.

e) Se tendrán por no formuladas las consultas que se planteen por el interesado ante la Administración tributaria, en cuanto se relacionen con la materia sobre la que ha de versar la actuación inspectora.

4. Cuando la Inspección tributaria actúe fuera de las oficinas públicas, los actuarios deberán acreditar su condición, si son requeridos para ello.

La Inspección tributaria, al inicio de las actuaciones o en cualquier momento del procedimiento y a solicitud del obligado tributario, deberá instruir a éste acerca del significado de aquéllas, del procedimiento a seguir, de sus derechos y de las obligaciones y deberes que ha de observar para con la Inspección tributaria.

**Artículo 27. Plazo de duración de las actuaciones inspectoras. Cómputo del plazo. Supuestos de suspensión y de extensión del plazo<sup>13</sup>**

**El plazo de duración de las actuaciones inspectoras, así como el cómputo del plazo del procedimiento inspector, y los supuestos de suspensión y de extensión del plazo se regirán por lo dispuesto en el artículo 139 de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria.**

**El plazo de duración del procedimiento podrá extenderse en los términos señalados en el artículo 29 de este Reglamento.**

**Artículo 28. Realización de actuaciones con posterioridad a la finalización del plazo máximo de duración del procedimiento<sup>14</sup>**

<sup>12</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado siete, con efectos desde el 22.10.18.

<sup>13</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado ocho, con efectos desde el 22.10.18.

<sup>14</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado nueve, con efectos desde el 22.10.18.



La realización de actuaciones con conocimiento formal del obligado tributario con posterioridad a la finalización del plazo máximo de duración del procedimiento tendrá efectos interruptivos de la prescripción respecto de la totalidad de las obligaciones tributarias y periodos a los que se refiera el procedimiento.

Si la superación del plazo máximo se constata durante el procedimiento de inspección, esta circunstancia se le comunicará formalmente al obligado tributario indicándole las obligaciones y periodos por los que se continúa el procedimiento.

#### Artículo 29. Supuestos en los que la Inspección no podrá efectuar actuaciones con el obligado tributario<sup>15</sup>

1. El obligado tributario podrá solicitar antes de la apertura del trámite de audiencia uno o varios periodos a los que se refiere el apartado 4 del artículo 139 de la Ley Foral General Tributaria, de un mínimo de 7 días naturales cada uno. Los periodos solicitados no podrán exceder en su conjunto de 60 días naturales para todo el procedimiento.

2. Para que la solicitud formulada pueda otorgarse serán necesarios los siguientes requisitos:

a) Que se solicite directamente al órgano actuante con anterioridad a los siete días naturales previos al inicio del periodo al que se refiera la solicitud.

b) Que se justifique la concurrencia de circunstancias que lo aconsejen.

c) Que se aprecie que la concesión de la solicitud no puede perjudicar el desarrollo de las actuaciones.

En caso de no cumplirse los requisitos anteriores, el órgano actuante podrá denegar la solicitud.

La solicitud que cumpla los requisitos establecidos en este artículo se entenderá automáticamente concedida por el periodo solicitado, hasta el límite de los 60 días como máximo, con su presentación en plazo, salvo que se notifique de forma expresa la denegación antes de que se inicie el periodo solicitado.

Se entenderá automáticamente denegada la solicitud de un periodo inferior a 7 días.

La notificación expresa de la concesión antes de que se inicie el periodo solicitado podrá establecer un plazo distinto al solicitado por el obligado tributario.

#### Artículo 30. Efectos del incumplimiento de los plazos y retroacción de las actuaciones inspectoras<sup>16</sup>

1. Iniciadas las actuaciones de comprobación e investigación, deberán proseguir hasta su terminación, de acuerdo con su naturaleza y carácter, aun cuando haya transcurrido el plazo legalmente previsto.

No obstante lo anterior, el incumplimiento del plazo de duración del procedimiento no determinará la caducidad del procedimiento pero producirá los efectos previstos en el artículo 139.6 de la Ley Foral General Tributaria.

2. Cuando una resolución judicial o económico administrativa ordene la retroacción de las actuaciones inspectoras, se estará a lo dispuesto en el artículo 139.7 de la Ley Foral General Tributaria.

#### Artículo 31. Desarrollo de las actuaciones inspectoras

1. La Inspección tributaria podrá requerir la comparecencia del obligado tributario los días que resulten precisos para el desarrollo de sus actuaciones, en lugar y hora que se estime conveniente a tal efecto.

Cada día la Inspección tributaria practicará las actuaciones que estime oportunas. Al término de las actuaciones de cada día, la Inspección tributaria podrá fijar el lugar, día y hora para su reanudación; ésta podrá tener lugar desde el día hábil siguiente. Los requerimientos de comparecencia en las oficinas públicas no realizados en presencia del obligado tributario deberán habilitar para ello un periodo mínimo de siete días.

2. Asimismo, podrá personarse en los locales de la empresa u otras dependencias de la misma para la práctica de las actuaciones que se estimen pertinentes.

#### [3. Suprimido]<sup>17</sup>

3. La Inspección tributaria deberá practicar sus actuaciones procurando siempre perturbar en la menor medida posible el desarrollo normal de las actividades laborales, empresariales o profesionales del obligado tributario.

<sup>15</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado diez, con efectos desde el 22.10.18.

<sup>16</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado once, con efectos desde el 22.10.18.

<sup>17</sup> El Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado doce, suprime el apartado 3, con efectos desde el 22.10.18, pasando el apartado 4 a numerarse 3. La redacción del apartado 3 en el momento de su supresión era la dada originariamente por el presente Decreto Foral 152/2001:

*“3. Las actuaciones inspectoras se considerarán interrumpidas de forma injustificada cuando no se hayan practicado durante seis meses seguidos, salvo que ello sea consecuencia de la concurrencia de alguna de las circunstancias previstas en el artículo 28.”*

Cuando las actuaciones se desarrollen en las oficinas o locales del obligado tributario, deberá ponerse a disposición de la Inspección tributaria un lugar de trabajo adecuado.

### Artículo 32. Comparecencia del obligado tributario

1. El obligado tributario, requerido al efecto por escrito, deberá personarse en el lugar, día y hora señalados para la práctica de las actuaciones, teniendo a disposición de la Inspección tributaria o aportándole la documentación y demás elementos solicitados.
2. Cuando la Inspección tributaria se persone sin previo requerimiento en el lugar donde hayan de practicarse las actuaciones, el obligado tributario deberá atenderla si se hallase presente. En su defecto, deberá colaborar con la Inspección tributaria cualquiera de las personas a que se refiere el apartado 2 del artículo 26 de este Reglamento y, en su caso, la Inspección tributaria requerirá en el mismo momento y lugar para la continuación de las actuaciones inspectoras en el plazo procedente que se señale, sin perjuicio de las medidas cautelares que proceda adoptar.
3. La Inspección tributaria podrá exigir que se le acredite la identidad, carácter y facultades de la persona o personas con cuyo curso y asistencia se vayan a realizar las actuaciones.

Si compareciera persona sin facultades suficientes para intervenir en las actuaciones, la Inspección tributaria lo hará constar y considerará al obligado tributario como no personado, pudiendo, no obstante, entregar al compareciente requerimiento al efecto o exigir inmediatamente, si procediera, la presencia de persona adecuada.

4. Cuando el obligado tributario pueda alegar justa causa que le impida comparecer en el lugar, día y hora señalados, podrá solicitar un aplazamiento por escrito dentro de los tres días siguientes a la recepción de la notificación correspondiente. En el supuesto de que esta circunstancia acaeciera transcurrido el citado plazo de tres días, se podrá, en su caso, solicitar el aplazamiento, con la máxima antelación posible a la fecha señalada para la comparecencia. En tales casos, se señalará nueva fecha para la comparecencia, debiendo, en todo caso, el obligado tributario adoptar cuantas medidas de él dependan y le permitan atender adecuadamente a la Inspección tributaria.

### Artículo 33. Permanencia de los funcionarios en las actuaciones inspectoras

1. Las actuaciones de comprobación e investigación se llevarán a cabo, en principio, hasta su conclusión, por los funcionarios o unidades funcionales de la Inspección tributaria que las hubiesen iniciado, salvo cese, traslado, enfermedad, o bien otra justa causa de sustitución.

**2. Las personas que integran la Inspección tributaria deberán abstenerse de intervenir en el procedimiento, comunicándolo a su superior inmediato, cuando concurra cualquiera de los motivos a que se refiere el artículo 23 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público.<sup>18</sup>**

**3. Podrá promoverse la recusación en el procedimiento de la Inspección tributaria en los términos previstos en el artículo 24 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público.<sup>19</sup>**

### Artículo 34. Solicitud de comprobación de carácter general

1. Todo obligado tributario que esté siendo objeto de una actuación de comprobación e investigación de carácter parcial, llevada a cabo por la Inspección tributaria, podrá solicitar que dicha actuación tenga carácter general respecto del tributo y ejercicio afectados por la misma, sin que tal solicitud interrumpa las actuaciones en curso.
2. El obligado tributario deberá efectuar la solicitud en un plazo de quince días contados desde la notificación del inicio de las actuaciones inspectoras de carácter parcial, mediante escrito dirigido al Director del Servicio o haciéndolo constar expresamente al actuario, quien deberá recoger esta manifestación en diligencia.
3. Recibida la solicitud de comprobación de carácter general, el Director del Servicio acordará si ésta se llevará a cabo como ampliación de la ya iniciada o si, por el contrario, dará lugar al inicio de otra actuación distinta. En este caso el Director del Servicio deberá señalar el funcionario o unidad funcional a quien se atribuye la nueva comprobación, la cual deberá iniciarse en el plazo de seis meses contados desde la recepción de la solicitud.
4. A efectos de determinar el plazo de duración a que se refiere el artículo 27 de este Reglamento, de las actuaciones de comprobación de carácter general, contempladas en el apartado anterior, deberá tenerse en cuenta lo siguiente:
  - a) Si la Inspección tributaria hubiese concluido las actuaciones de comprobación e investigación de carácter parcial antes del inicio de las actuaciones de comprobación de carácter general y siempre en el plazo de seis meses a que se refiere el apartado anterior, el plazo de duración de las actuaciones de comprobación e investigación de carácter general se computará a partir del inicio de las mismas.
  - b) Si la Inspección de los tributos no hubiese concluido las actuaciones de comprobación e investigación de carácter parcial, una vez concluido el mencionado plazo de seis meses, tales actuaciones pasarán a tener carácter general respecto del tributo y ejercicio afectados por aquéllas, computándose, en tal caso, el plazo de duración de las mismas desde el inicio de las actuaciones de carácter parcial.

<sup>18</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado trece, con efectos desde el 22.10.18.

<sup>19</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado trece, con efectos desde el 22.10.18.

Si la actuación de carácter parcial hubiese finalizado antes de transcurridos seis meses desde la solicitud del contribuyente, pero en dicho plazo no se hubiese iniciado la de carácter general, el inicio de ésta con posterioridad determinará que, a efectos del cómputo del plazo general a que se refiere el artículo 27 de este Reglamento, se considere iniciada al día siguiente del transcurso del referido plazo de seis meses.

#### **Artículo 35. Alegaciones del interesado y audiencia previa a la formalización de las actas**

1. En cualquier momento anterior al trámite de audiencia, el interesado podrá aducir alegaciones y aportar documentos u otros elementos de juicio, que serán tenidos en cuenta por los actuarios al redactar la correspondiente propuesta.

2. En todo caso, y con carácter previo a la formalización de la propuesta contenida en el acta, se dará audiencia al interesado en la que se le pondrá de manifiesto el expediente, indicándole el contenido y alcance de la propuesta a formular, para que éste pueda alegar lo que convenga a su derecho.

Con ocasión de este trámite, el contribuyente podrá obtener, a su costa, copia de los documentos que figuren en el expediente y que hayan de ser tenidos en cuenta a la hora de dictar la resolución.

Los interesados, en un plazo no superior a quince días, podrán alegar y presentar los documentos y justificantes que estimen pertinentes.

#### **Artículo 36. Medidas cautelares**

1. La Inspección tributaria podrá, de acuerdo con la ley, adoptar las medidas de precaución y garantía que juzgue adecuadas para impedir que desaparezcan, se destruyan o alteren los libros, documentos, registros, programas informáticos y archivos en soporte magnético y demás antecedentes sujetos a examen o se niegue posteriormente su existencia y exhibición.

Las medidas podrán consistir, en su caso, en el precinto, depósito o incautación de las mercaderías o productos sometidos a gravamen, así como de archivos, locales o equipos electrónicos de tratamiento de datos que puedan contener la información de que se trate.

A tales efectos, la Inspección tributaria podrá recabar de las autoridades competentes y sus agentes el auxilio y colaboración que considere precisos.

La adopción de estas medidas deberá documentarse adecuadamente, mediante inventario de los documentos u objetos precintados, depositados o incautados.

2. Las medidas cautelares habrán de ser proporcionadas al fin que se persiga o al daño que se pretenda evitar. En ningún caso se adoptarán aquéllas que puedan producir un perjuicio de difícil o imposible reparación.

Las medidas cautelares así adoptadas se levantarán si desaparecen las circunstancias que justificaron su adopción.

### **CAPÍTULO V Facultades de la Inspección de los Tributos <sup>20</sup>**

#### **Artículo 37. Examen de la documentación del interesado**

1. En las actuaciones de comprobación e investigación los obligados tributarios deberán poner a disposición de la Inspección tributaria, conservados como ordena el artículo 45 del Código de Comercio, su contabilidad principal y auxiliar, libros, facturas, correspondencia, documentación y demás justificantes concernientes a su actividad empresarial o profesional, incluidos los programas y archivos en soportes magnéticos, en caso de que la empresa utilice equipos electrónicos de proceso de datos. Deberán también aportar a la Inspección tributaria cuantos documentos o antecedentes sean precisos para probar los hechos y circunstancias consignadas en sus declaraciones, así como facilitar la práctica de las comprobaciones que sean necesarias para verificar su situación tributaria.

2. Para el desarrollo de dichas actuaciones la Inspección de los Tributos podrá utilizar los medios que considere convenientes, entre los que podrán figurar:

a) Declaraciones del interesado por cualquier tributo.

b) Contabilidad del sujeto pasivo u obligado tributario, comprendiendo tanto los registros y soportes contables como los justificantes de las anotaciones realizadas y las hojas previas o accesorias de dichas anotaciones, así como los contratos y documentos con trascendencia tributaria. Los estados contables deberán ir acompañados de los desgloses y comentarios precisos para la adecuada comprensión de la información financiera.

c) Datos o antecedentes obtenidos directa o indirectamente de otras personas o entidades y que afecten al sujeto pasivo.

<sup>20</sup> Las Leyes Forales 17/2009, de 23 de diciembre, BON n° 160 de 29.12.09, artículo 5, con efectos a partir de 1 de enero de 2010, y 23/2010, de 28 de diciembre, BON n° 159 de 31.12.10, artículo 5, apartado ocho, con efectos a partir de 1 de enero de 2011, han efectuado determinadas modificaciones en la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, algunas de las cuales tienen relación con las actuaciones inspectoras. Son las introducidas en sus artículos 131, de rúbrica "Facultades de la inspección de los tributos", 132 "Examen de la documentación", 133 "Lugar de las actuaciones inspectoras", 135 "Actas de inspección: contenido y lugar de extensión", 138 "Iniciación del procedimiento de inspección y ampliación de las actuaciones" y 139 "Plazo de las actuaciones inspectoras".

d) Datos o informes obtenidos como consecuencia del deber de colaboración y del derecho de denuncia.

e) Información obtenida de otros Órganos u Organismos administrativos.

f) Cuantos datos, informes y antecedentes pueda procurarse legalmente.

3. La Inspección tributaria podrá analizar directamente la documentación y los demás elementos a que se refiere este artículo, exigiendo, en su caso, la visualización en pantalla o la impresión en los correspondientes listados de datos archivados en soportes informáticos. Asimismo, podrá tomar nota por medio de sus agentes de los apuntes contables y demás datos que se estimen precisos y obtener copias a su cargo, incluso en soportes magnéticos, de cualquiera de los datos o documentos a que se refiere este artículo.

4. Cuando la Inspección tributaria requiera al obligado tributario para que aporte datos, informes u otros antecedentes que no resulten de la documentación que ha de hallarse a disposición de aquélla ni de los justificantes de los hechos o circunstancias consignadas en sus declaraciones, se le concederá un plazo no inferior a diez días para cumplir con su deber de colaboración.

**5. Cuando las personas obligadas a relacionarse a través de medios electrónicos con las Administraciones Públicas aporten documentación directamente al órgano de inspección actuante en el curso de su comparecencia, la documentación podrá ser admitida por dicho órgano con el objeto de lograr la eficacia de la actuación administrativa. En caso de admitirse, el obligado tributario no estará obligado a remitir tales documentos por medios electrónicos.<sup>21</sup>**

#### **Artículo 38. Requerimientos de la Inspección tributaria para la obtención de información**

1. De acuerdo con el artículo 103 de la Ley Foral General Tributaria, toda persona física o jurídica, pública o privada, estará obligada a proporcionar a la Administración tributaria toda clase de datos, informes o antecedentes con trascendencia tributaria, deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas.

Asimismo, en virtud de lo dispuesto en el artículo 104 de la Ley Foral General Tributaria, las Autoridades, Entidades públicas y quienes, en general, ejerzan funciones públicas estarán obligados a suministrar a la Administración tributaria cuantos datos y antecedentes con trascendencia tributaria ésta les recabe. Igual deber atañe a los Partidos Políticos, Sindicatos y Asociaciones Empresariales.

2. En particular, conforme a la letra d) del artículo 130 de la Ley Foral General Tributaria, la Inspección tributaria podrá requerir individualmente a cualquier persona o entidad para que facilite datos, informes o antecedentes obrantes en su poder y concernientes a otras personas o entidades, que hayan de facilitarse a la Administración con arreglo especialmente a lo dispuesto en los artículos 103 y 104 de la Ley Foral General Tributaria.

3. Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 14 de este Reglamento, cuando la Inspección tributaria inicie una actuación de obtención de información cerca de una persona o entidad, el requerimiento escrito o la autorización para personarse sin él deberá ser otorgado por el Director del Servicio.

4. Las actuaciones de obtención de información podrán iniciarse inmediatamente o incluso sin previo requerimiento escrito, cuando lo justifique la índole de los datos a obtener y la Inspección tributaria se limite a examinar aquellos documentos, elementos o justificantes que han de estar a disposición de la Inspección tributaria. En otro caso, se concederá a las personas o entidades requeridas un plazo no inferior a diez días para aportar la información solicitada o dar las facilidades necesarias a la Inspección tributaria para que sea obtenida directamente por ella, incurriendo en otro caso en infracción tributaria simple. En el curso de sus actuaciones de obtención de información la Inspección tributaria ostentará las facultades a que se refiere el artículo 37 de este Reglamento.

5. Nadie podrá negarse a facilitar la información que se le solicite, salvo que sea aplicable:

a) El secreto del contenido de la correspondencia, así como en general el secreto de las comunicaciones, salvo resolución judicial.

b) El secreto de los datos que se hayan suministrado a la Administración para una finalidad exclusivamente estadística.

c) El secreto del protocolo notarial relativo a los instrumentos públicos a que se refieren los artículos 34 y 35 de la Ley de 28 de mayo de 1862 y los relativos a cuestiones matrimoniales, con excepción de las referentes al régimen económico de la sociedad conyugal.

d) El secreto profesional concerniente a los datos privados no patrimoniales que los profesionales no oficiales conozcan por razón del ejercicio de su actividad, cuya revelación atente al honor o a la intimidad personal y familiar de las personas. Nunca se entenderán comprendidos en el secreto profesional la identidad de los clientes y los datos relativos a los honorarios satisfechos por ellos como consecuencia de los servicios recibidos.

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

e) El deber de los defensores y asesores de guardar secreto de aquellos datos confidenciales de los que hayan tenido conocimiento como consecuencia de la prestación de sus servicios profesionales, así como el deber de los Abogados y Procuradores de observar lo dispuesto en los artículos 437 y 438 de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Tendrán la consideración de asesores quienes, con arreglo a Derecho, desarrollen una actividad profesional reconocida que tenga por objeto la asistencia jurídica, económica o financiera. No serán, en particular, confidenciales los datos relativos a las relaciones patrimoniales recíprocas entre cliente y asesor.

#### **[f) Suprimido]<sup>22</sup>**

<sup>21</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado catorce, con efectos desde el 22.10.18.

<sup>22</sup> El Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado quince, suprime la letra f), con efectos desde el 22.10.18. La redacción de esta letra en el momento de su supresión era la dada originariamente por el Decreto Foral 152/2001:

*“f) El secreto profesional en el ejercicio de la libertad de información de acuerdo con el apartado primero del artículo 20 de la Constitución y con lo que se establezca por Ley.”*

6. A efectos del apartado primero del artículo 8º de la Ley Orgánica 1/1982, se considerará autoridad competente al Consejero de Economía y Hacienda.

7. El Director del Servicio, a propuesta de los actuarios, podrá solicitar de los Juzgados y Tribunales que le faciliten cuantos datos con trascendencia tributaria se desprendan de las actuaciones judiciales de que conozcan, respetando, en todo caso, el secreto de las diligencias sumariales.

**Artículo 39.** Actuaciones de obtención de información cerca de personas o entidades dedicadas al tráfico bancario o crediticio

1. Las personas físicas o jurídicas que desarrollen actividades bancarias o crediticias, tales como Bancos, Cajas de Ahorro y Cooperativas de Crédito, están obligadas a proporcionar a la Administración tributaria toda clase de datos, informes o antecedentes con trascendencia tributaria deducidos de sus relaciones económicas o financieras con otras personas.

**2. En particular, tales personas o entidades estarán obligadas, a requerimiento de la Inspección tributaria, a facilitar los movimientos de cuentas corrientes, de depósitos de ahorro y a plazo, de cuentas de préstamo y crédito y de las demás operaciones activas y pasivas de dichas instituciones con cualquier obligado tributario.<sup>23</sup>**

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

**3. En los casos de cuentas indistintas o conjuntas a nombre de varias personas o entidades o de comunidades, sean o no voluntarias, en los depósitos de titularidad plural y supuestos análogos, la petición de información sobre uno de los cotitulares o autorizados implicará la disponibilidad de todos los datos y movimientos de la cuenta, depósito u operación.<sup>24</sup>**

**4. Únicamente en el caso de actuaciones de obtención de información de la Inspección tributaria que exijan el conocimiento de los movimientos de las cuentas u operaciones a que se refiere el apartado 2 de este artículo será necesaria la previa autorización de la persona titular de la Dirección Gerencia de la Hacienda Tributaria de Navarra.<sup>25</sup>**

5. El requerimiento deberá precisar las cuentas u operaciones objeto de investigación, los sujetos pasivos afectados y el alcance de la misma en cuanto al periodo de tiempo a que se refiere.

Los datos solicitados podrán referirse a los saldos activos o pasivos de las distintas cuentas; a la totalidad o parte de sus movimientos, durante el periodo de tiempo a que se refiera el requerimiento, y a las restantes operaciones que se hayan producido. Asimismo, las actuaciones podrán extenderse a los documentos y de más antecedentes relativos a los datos solicitados.

El requerimiento precisará también el modo como vayan a practicarse las actuaciones, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado siguiente de este artículo.

6. Una vez autorizado el requerimiento, éste se notificará a la persona o entidad requerida.

Las actuaciones podrán desarrollarse bien solicitando de la persona o entidad requerida que aporte los datos o antecedentes objeto del requerimiento mediante la certificación correspondiente, o bien personándose en la oficina, despacho o domicilio de la persona o entidad para examinar los documentos que sean necesarios.

La persona o entidad requerida deberá aportar los datos solicitados en el plazo de quince días. Este mismo plazo habrá de transcurrir como mínimo entre la notificación del requerimiento y la iniciación de las actuaciones en las oficinas de la persona o entidad.

**[7. Suprimido]<sup>26</sup>**

**7.** La Inspección tributaria podrá solicitar de los interesados la aportación de certificaciones o extractos de las personas o entidades de carácter financiero con las que operen, cuando sean necesarios para probar o justificar los hechos consignados en sus declaraciones tributarias. Si los interesados no atendiesen este requerimiento, podrá procederse a solicitar la información de la persona o entidad correspondiente con arreglo a lo dispuesto en este artículo.

**Artículo 40.** Entrada y reconocimiento de fincas

1. Los actuarios podrán entrar en las fincas, locales de negocio y demás establecimientos o lugares en que se desarrollen actividades o explotaciones sometidas a gravamen, existan bienes sujetos a tributación o bien se produzcan hechos imposables o exista alguna prueba de los mismos, siempre que lo juzguen conveniente para la práctica de cualesquiera actuaciones y, en particular, para reconocer los bienes, despachos, instalaciones o explotaciones del interesado, practicando cuantas actuaciones probatorias conexas sean necesarias.

<sup>23</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado dieciséis, con efectos desde el 22.10.18.

<sup>24</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado dieciséis, con efectos desde el 22.10.18.

<sup>25</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado dieciséis, con efectos desde el 22.10.18.

<sup>26</sup> El Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado dieciséis, suprime el apartado 7, con efectos desde el 22.10.18, pasando el apartado 8 a numerarse 7. La redacción del apartado 7 en el momento de su supresión era la dada originariamente por el Decreto Foral 152/2001:

*“7. El requerimiento, debidamente autorizado, se notificará al sujeto pasivo afectado, quien podrá hallarse presente cuando las actuaciones se practiquen en las oficinas de la persona o entidad bancaria o crediticia.”*

**2. Se precisará autorización escrita, firmada por la persona titular de la Dirección Gerencia de la Hacienda Tributaria de Navarra, cuando el interesado o la persona bajo cuya custodia se encuentren las fincas se opusieren a la entrada de la Inspección tributaria, sin perjuicio, en todo caso, de la adopción de las medidas cautelares que procedan. Los interesados deberán siempre, sin más trámite, permitir el acceso de la Inspección tributaria a sus oficinas donde hayan de tener a disposición de aquélla durante la jornada laboral aprobada para cada empresa su contabilidad y demás documentos y justificantes concernientes a su negocio. Del mismo modo, las personas titulares de las jefaturas de las unidades administrativas correspondientes permitirán el acceso de la Inspección tributaria a los registros, despachos, dependencias u oficinas de entes integrados en cualesquiera Administraciones Públicas.<sup>27</sup>**

3. Cuando la entrada y reconocimiento se refieran al domicilio de una persona física o jurídica será preciso la obtención del oportuno mandamiento judicial, si no mediare consentimiento del interesado.

4. Se considerará que el interesado o el custodio de las fincas prestan su conformidad a la entrada o reconocimiento cuando ejecuten los actos normalmente necesarios que de ellos dependan para que aquellas operaciones puedan llevarse a cabo. No obstante, cuando la entrada y reconocimiento se refieran a un domicilio particular se requerirá expresamente del interesado si consiente el acceso, advirtiéndole de sus derechos.

#### **Artículo 41. Otras facultades de la Inspección tributaria**

1. En las estaciones de ferrocarril y de transportes terrestres y en los aeropuertos, en los mercados centrales, mataderos, lonjas y lugares de naturaleza análoga, se permitirá libremente la entrada de la Inspección tributaria a sus estaciones, muelles y oficinas para la toma de datos de facturaciones, entradas y salidas, pudiendo requerirse a los empleados para que certifiquen la exactitud de los datos y antecedentes tomados.

2. La Inspección de los Tributos está asimismo facultada:

- a) Para recabar información de los trabajadores o empleados sobre cuestiones relativas a las actividades laborales en que participen.
- b) Para realizar mediciones o tomar muestras, así como obtener fotografías, croquis o planos.
- c) Para recabar el dictamen de peritos.
- d) Para exigir la exhibición de objetos determinantes de la exacción de un tributo.
- e) Para verificar los sistemas de control interno de la empresa, en cuanto pueda facilitar la comprobación de la situación tributaria del interesado.

#### **Artículo 42. Resistencia a la actuación de la Inspección tributaria**

1. Se considerará obstrucción o resistencia a la actuación inspectora toda conducta del obligado tributario con quien se entiendan las actuaciones, su representante o mandatario, que tienda a dilatar, entorpecer o impedir las actuaciones inspectoras.

2. En particular, constituirán obstrucción o resistencia a la actuación inspectora, entre otros, los siguientes supuestos:

- a) La incomparecencia reiterada del obligado tributario, salvo causa justificada, en el lugar, día y hora que se le hubiesen señalado en tiempo y forma para la iniciación de las actuaciones, su desarrollo o terminación, en los términos previstos en el artículo 32 de este Reglamento.
- b) La negativa a exhibir los libros, registros y documentos de llevanza y conservación obligatorias.
- c) La negativa a facilitar datos, informes, justificantes y antecedentes relacionados con el obligado tributario y que expresamente le sean demandados, así como al reconocimiento de locales, máquinas, instalaciones y explotaciones relacionados con hechos imponibles o su cuantificación.
- d) Negar indebidamente la entrada de la Inspección tributaria en las fincas y locales o su permanencia en los mismos.
- e) Las coacciones o la falta de la debida consideración a la Inspección tributaria, sin perjuicio de las demás responsabilidades que quepa exigir.

### **CAPÍTULO VI Terminación de las actuaciones inspectoras**

#### **Artículo 43. Terminación**

Las actuaciones inspectoras se darán por concluidas cuando, a juicio de la Inspección tributaria, se hayan obtenido los datos y pruebas necesarios para fundamentar los actos de gestión que proceda dictar, bien considerando correcta la situación tributaria del interesado o bien regularizando la misma con arreglo a Derecho.

<sup>27</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado diecisiete, con efectos desde el 22.10.18.

**Artículo 44. Formalización**

Cuando proceda concluir las actuaciones inspectoras, se procederá, sin más, a documentar el resultado de las mismas conforme a lo dispuesto en el capítulo VII de este Reglamento, entendiéndolas así terminadas.

**CAPÍTULO VII  
Documentación de las actuaciones inspectoras****Sección 1ª  
Disposiciones generales****Artículo 45. Normas generales**

Las actuaciones de la Inspección tributaria se documentarán en diligencias, comunicaciones, informes y actas previas o definitivas.

Tales documentos no son de obligada formalización por la Inspección tributaria sino en los términos establecidos por este Reglamento. Los actuarios podrán también tomar cuantas notas o apuntes estimen convenientes en papeles de su uso personal exclusivo.

**Sección 2ª  
Comunicaciones, diligencias e informes****Artículo 46. Comunicaciones**

1. Son comunicaciones los medios documentales mediante los cuales la Inspección de los Tributos se relaciona unilateralmente con cualquier persona, en el ejercicio de sus funciones.

2. En las comunicaciones, la Inspección tributaria podrá poner hechos o circunstancias en conocimiento de los obligados tributarios interesados en las actuaciones así como efectuar a éstos los requerimientos que procedan.

Las comunicaciones podrán incorporarse al contenido de las diligencias que se extiendan.

3. Las comunicaciones, una vez firmadas por la Inspección tributaria, se notificarán a los interesados con arreglo a Derecho. Salvo lo dispuesto para las actuaciones de obtención de información, las comunicaciones serán firmadas por el mismo actuario que las remita.

4. En las comunicaciones se hará constar el lugar y la fecha de su expedición, la identidad de la persona o entidad y el lugar a los que se dirigen, la identificación y la firma de quien las remita y los hechos o circunstancias que se comunican o el contenido del requerimiento que a través de la comunicación se efectúa.

Cuando la comunicación sirva para hacer saber al interesado el inicio de actuaciones inspectoras, se hará constar en ella la interrupción de la prescripción que su notificación, en su caso, suponga.

5. Las comunicaciones se extenderán por duplicado, conservando la Inspección tributaria un ejemplar.

**Artículo 47. Diligencias**

1. Son diligencias los documentos que extiende la Inspección tributaria, en el curso del procedimiento inspector, para hacer constar los hechos o circunstancias que se consideren convenientes en la instrucción del mismo, así como las manifestaciones de la persona o personas con las que actúa la Inspección tributaria.

2. Las diligencias no contienen propuestas de liquidaciones tributarias y pueden bien ser documentos preparatorios de las actas previas o definitivas o bien servir para constancia de aquellos hechos o circunstancias determinantes de la iniciación de un procedimiento diferente del propiamente inspector, incorporándose en documento independiente la propuesta de la Inspección tributaria con este fin.

3. En las diligencias constarán el lugar y la fecha de su expedición, así como la dependencia, oficina, despacho o domicilio donde se extiendan; la identificación de los funcionarios de la Inspección tributaria que suscriban la diligencia; el nombre y apellidos, número del documento nacional de identidad y la firma, en su caso, de la persona con la que se entiendan las actuaciones, así como el carácter o representación con que interviene; la identidad del obligado tributario a quien se refieran las actuaciones y, finalmente, los hechos o circunstancias que constituyen el contenido propio de la diligencia.

4. De las diligencias que se extiendan se entregará siempre un ejemplar a la persona con la que se entiendan las actuaciones. Si se negase a recibirlo, se le remitirá por cualquiera de los medios admitidos en Derecho.

Cuando dicha persona se negase a firmar la diligencia, o no pudiese o supiese hacerlo, se hará constar así en la misma, sin perjuicio de la entrega del duplicado correspondiente en los términos previstos en el párrafo anterior.

**Artículo 48. Informes**



1. La Inspección tributaria emitirá, de oficio o a petición de terceros, los informes que:

- a) Sean preceptivos conforme al ordenamiento jurídico.
- b) Le soliciten otros Órganos y servicios de la Administración o los Poderes Legislativo y Judicial en los términos previstos por las leyes.
- c) Resulten necesarios para la aplicación de los tributos, en cuyo caso se fundamentará la conveniencia de emitirlos.

2. En particular, la Inspección tributaria deberá emitir informe:

- a) Para completar las actas de disconformidad o de prueba preconstituida que incoe.
- b) Cuando resulte aplicable el régimen de estimación indirecta de bases tributarias o proceda la utilización de métodos indiciarios.
- c) Cuando se promueva la iniciación del procedimiento especial de declaración de fraude de ley en materia tributaria.
- d) Con ocasión de los recursos o de las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan sobre las liquidaciones derivadas de actas de inspección suscritas de conformidad.

3. Cuando otros Órganos o Servicios de la Administración o los Poderes Legislativo y Judicial soliciten informe de la Inspección tributaria se tramitará a través del Director del Servicio.

En particular, se acompañará informe de la Inspección tributaria al expediente que se remita al órgano judicial competente o al Ministerio Fiscal, cuando se hayan apreciado indicios de posible delito contra la Hacienda Pública.

4. Siempre que el actuario lo estime necesario para la aplicación de los tributos podrá emitir informe, justificando la conveniencia de hacerlo.

La Inspección tributaria podrá emitir informe para describir la situación de los bienes o derechos del sujeto pasivo o responsable al objeto de facilitar la gestión recaudatoria del cobro de las deudas tributarias liquidadas.

5. Cuando los informes de la Inspección tributaria complementen la propuesta de liquidación contenida en un acta, recogerán, especialmente, el conjunto de hechos y los fundamentos de Derecho que sustenten aquélla.

Sección 3ª  
Actas

**Artículo 49.** Actas de Inspección

1. Son actas aquellos documentos que extiende la Inspección tributaria con el fin de recoger los resultados de sus actuaciones de comprobación e investigación, proponiendo, en su caso, la regularización que estime procedente de la situación tributaria del obligado tributario en concepto de cuota, recargos e intereses de demora o bien declarando correcta la misma.

Las actas son documentos preparatorios de las liquidaciones tributarias derivadas de las actuaciones inspectoras de comprobación e investigación, incorporando una propuesta de tales liquidaciones.

2. En las actas de la inspección se consignarán:

- a) El lugar y la fecha de su formalización.
- b) La identificación personal de los actuarios que la suscriben.
- c) El nombre y apellidos, número de documento nacional de identidad y la firma de la persona con la que se entienden las actuaciones y el carácter o representación con que interviene en las mismas; así como, en cualquier caso, el nombre y apellidos o la razón o denominación social completa, el número de identificación fiscal y el domicilio tributario del obligado tributario.

**d) La fecha de inicio de las actuaciones, el plazo del procedimiento y las circunstancias que afectan a su cómputo de acuerdo con los apartados 3, 4 y 5 del artículo 139 de la Ley Foral General Tributaria.<sup>28</sup>**

e) Los elementos esenciales del hecho imponible y de su atribución al obligado tributario, con expresión de los hechos y circunstancias con trascendencia tributaria que hayan resultado de las actuaciones inspectoras o referencia a las diligencias donde se hayan hecho constar.

f) Asimismo, se hará constar si el interesado ha presentado o no, al amparo del artículo 85 de la Ley Foral General Tributaria, alegaciones y, en el caso de que las hubiera efectuado, deberá realizarse una valoración de las mismas.

g) La regularización de la situación tributaria del interesado que los actuarios estimen procedente, con expresión, en su caso, de la deuda tributaria exigida al obligado tributario, en concepto de cuota, recargos e intereses de demora.

h) La conformidad o disconformidad del obligado tributario.

<sup>28</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado dieciocho, con efectos desde el 22.10.18.

i) La expresión de los trámites inmediatos del procedimiento a seguir como consecuencia del acta y, cuando el acta sea de conformidad, de los recursos que procedan contra el acto de liquidación derivado de aquélla, órgano ante el que hubieran de presentarse y plazo para interponerlos.

3. Cuando sea empresario o profesional el obligado tributario y respecto de los tributos para los que sea trascendente, deberá hacerse constar en el acta la situación de los libros o registros obligatorios del interesado, con expresión de los defectos o anomalías advertidos o, por el contrario, que del examen de los mismos cabe deducir racionalmente que no existe anomalía alguna que sea sustancial para la exacción del tributo de que se trate.

4. En relación con cada tributo o concepto impositivo podrá extenderse una única acta respecto de todo el periodo objeto de comprobación. No obstante, las liquidaciones deberán practicarse de forma individualizada para cada periodo impositivo.

#### **Artículo 50. Actas previas**

1. Las actas que extiende la Inspección tributaria pueden ser previas o definitivas. Son actas previas las que dan lugar a liquidaciones de carácter provisional, a cuenta de las definitivas que posteriormente se puedan practicar.

2. Procederá la incoación de un acta previa:

a) Cuando, en relación con un mismo tributo e idéntico periodo, el obligado tributario acepte sólo parcialmente la propuesta de regularización de su situación tributaria efectuada por la Inspección tributaria. En este caso se documentará en primer lugar y en un acta previa el resultado de las actuaciones a las que el interesado preste conformidad expresa, instruyéndose acta de disconformidad por los demás conceptos. En cada una de las actas se hará referencia a la formalización de la otra.

La liquidación derivada del acta previa tendrá el carácter de a cuenta de la que como provisional o definitiva se derive del acta de disconformidad que simultáneamente se incoe.

También podrá utilizarse el acta previa de conformidad simultáneamente con la definitiva de disconformidad en los casos en que el interesado se muestre conforme con la cuota regularizada y disconforme con la liquidación de alguno o de todos los demás elementos determinantes de la deuda tributaria.

b) Cuando el hecho imponible pueda ser desagregado a efectos de las correspondientes actuaciones de comprobación e investigación o cuando por su fraccionamiento territorial deba serlo en los distintos lugares en que se materialice.

c) Cuando la Inspección tributaria no haya podido ultimar la comprobación o investigación de los hechos o bases imponibles y sea necesario suspender las actuaciones, siendo posible la liquidación provisional.

**d) Cuando, de acuerdo con el artículo 163.3 de la Ley Foral General Tributaria, por un mismo concepto impositivo y periodo se hayan diferenciado elementos respecto de los que se aprecia delito contra la Hacienda Pública, junto con otros elementos respecto de los que no se aprecia esa situación.<sup>29</sup>**

**En estos casos, se documentará un acta previa por los elementos respecto de los que no se aprecia delito contra la Hacienda Pública, haciendo referencia a la propuesta de liquidación vinculada a delito, teniendo ambas liquidaciones el carácter provisional.**

3. Tendrán, asimismo, el carácter de previas:

a) Las actas que se incoen por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o por el Impuesto sobre el Patrimonio en tanto no se hayan comprobado las declaraciones-liquidaciones del mismo año natural por ambos Impuestos.

b) Las actas que se extiendan cuando la base del tributo objeto de comprobación se determine en función de las bases establecidas para otros, o en ella se computen rendimientos objeto de retención, y unas u otros no hayan sido comprobados con carácter definitivo, salvo que dichos rendimientos se consideren debidamente acreditados.

c) Las actas que se formalicen en relación con los socios de una sociedad o entidad en régimen de transparencia fiscal, en tanto no se lleve a efecto la comprobación de la situación tributaria de la entidad.

[NOTA]: “Disposición adicional séptima. Referencias normativas”<sup>30</sup>

“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.”

4. Cuando la Inspección tributaria extienda un acta con el carácter de previa deberá hacerlo constar expresamente, señalando las circunstancias determinantes de su incoación con tal carácter y los elementos del hecho imponible o de su valoración a que se haya extendido la comprobación inspectora.

5. Las actas previas se tramitarán atendiendo a que el obligado tributario haya o no manifestado su conformidad a la propuesta de liquidación contenida en el acta.

<sup>29</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado diecinueve, con efectos desde el 22.10.18.

<sup>30</sup> 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.

**Artículo 51. Actas sin descubrimiento de deuda**

1. Son actas sin descubrimiento de deuda aquellas de las que se deriva una liquidación sin deuda a ingresar por el obligado tributario.
2. Las actas sin descubrimiento de deuda pueden ser de comprobado y conforme o suponer una regularización de la situación tributaria del obligado tributario.

**Artículo 52. Actas de comprobado y conforme**

1. Si la Inspección tributaria estimase correcta la situación tributaria del obligado tributario lo hará constar en acta, en la que detallará los conceptos y periodos a que la conformidad se extiende. Dicha acta se denominará de comprobado y conforme.

Se extenderá acta de comprobado y conforme por todos los periodos impositivos o de declaración o las declaraciones tributarias a que la conformidad se extienda y respecto de cada tributo o concepto objeto de comprobación.

2. Tales actas de comprobado y conforme podrán extenderse en presencia del interesado o de su representante o enviarse por correo certificado con acuse de recibo.

**3. Las actas de comprobado y conforme se tramitarán como las de conformidad.<sup>31</sup>****Artículo 53. Actas sin descubrimiento de deuda con regularización de la situación tributaria del obligado tributario**

1. Cuando de la regularización que estime procedente la Inspección tributaria de la situación tributaria de un obligado tributario no resulte deuda tributaria alguna en favor de la Comunidad Foral, se extenderá acta, haciéndose constar en ella la conformidad o disconformidad del interesado y tramitándose el acta conforme a dicha manifestación.

**2. Cuando de dicha regularización resulte una cantidad a devolver al interesado, la liquidación derivada del acta que se incoe servirá para que la Administración inicie de inmediato el correspondiente expediente de devolución de ingresos indebidos. El crédito a favor del interesado tendrá la consideración de reconocido, liquidado y notificado a los efectos previstos en el artículo 68 del Reglamento de Recaudación de la Comunidad Foral de Navarra.<sup>32</sup>**

Cuando de las actas que documenten los resultados de una misma actuación de comprobación e investigación resulten liquidaciones de distinto signo relativas a un mismo obligado tributario, una vez éstas firmes, el órgano recaudatorio competente, a petición del interesado, acordará en todo caso durante el periodo voluntario de recaudación la compensación de las deudas y créditos hasta donde alcancen aquéllas. La compensación acordada no perjudicará la concesión de aplazamientos o fraccionamientos de la deuda tributaria, en su caso, restante.

**Artículo 54. Clases de actas a efectos de su tramitación**

Las actas de la Inspección tributaria serán de conformidad o de disconformidad según que el interesado haya aceptado íntegramente o no la propuesta de liquidación practicada y recogida en el acta por la Inspección.

En todo caso, las actas de la Inspección tributaria serán firmadas por ambas partes entregándose un ejemplar al interesado. Cuando éste no comparezca, se niegue a suscribir el acta o a recibir un ejemplar de la misma, el acta se tramitará como de disconformidad. Si el interesado no sabe o no puede firmar el acta, el actuario hará constar esta circunstancia. La firma de las actas por la Inspección tributaria se ajustará a lo dispuesto en el artículo 62 de este Reglamento.

**Artículo 55. Actas de conformidad**

1. Cuando ante los criterios expuestos y pruebas aportadas por la Inspección tributaria el interesado preste su conformidad a la propuesta de liquidación practicada en el acta por la Inspección tributaria, ésta lo hará constar así en ella y el interesado se tendrá por notificado de su contenido.

**2. Cuando el acta sea de conformidad y con descubrimiento de deuda el interesado deberá ingresar el importe de la deuda tributaria, bajo apercibimiento de su exacción en vía de apremio en caso de falta de pago, en los plazos previstos en el apartado 2 del artículo 21 del Reglamento de Recaudación de la Comunidad Foral de Navarra. Será fecha determinante del cómputo de estos plazos aquella en que se entienda producida la liquidación derivada del acta.<sup>33</sup>**

**Con el ejemplar del acta se hará entrega al interesado de los documentos de ingreso precisos para efectuar el pago de la deuda tributaria.**

<sup>31</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado veinte, con efectos desde el 22.10.18.

<sup>32</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado veintiuno, con efectos desde el 22.10.18.

<sup>33</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado veintidós, con efectos desde el 22.10.18.

**[3. Suprimido]<sup>34</sup>****Artículo 56. Actas de disconformidad**

1. Cuando el interesado se niegue a suscribir el acta o suscribiéndola no preste su conformidad a la propuesta de regularización contenida en la misma, la tramitación de dichas actas se realizará por los funcionarios que practiquen las actuaciones, quedando el interesado advertido en el ejemplar que se le entregue de su derecho a presentar ante el Director del Servicio las alegaciones que considere oportunas dentro del plazo de los quince días siguientes a la fecha en que se haya extendido el acta o a su recepción.

**2. Si la persona con la cual se realizan las actuaciones se negare a firmar el acta, la Inspección tributaria lo hará constar en ella, así como la mención de que se le entrega un ejemplar duplicado. En este caso se considerará rechazada la notificación a los efectos de lo previsto en el artículo 99 de la Ley Foral General Tributaria.<sup>35</sup>**

**Si dicha persona se negare a recibir el duplicado del acta la Inspección tributaria lo hará constar igualmente y, en tal caso, el correspondiente ejemplar le será enviado al interesado.**

**En el supuesto de que el interesado no comparezca a la firma de las actas, éstas deberán ser notificadas conforme lo dispuesto en la Ley Foral General Tributaria, y se suspenderá el cómputo del plazo del procedimiento inspector desde el intento de notificación del acta al obligado tributario hasta que se consiga efectuar la notificación.**

3. En las actas de disconformidad se expresarán con el detalle que sea preciso los hechos y, sucintamente, los fundamentos de derecho en que se base la propuesta de regularización, los cuales serán objeto de desarrollo en un informe ampliatorio elaborado por la Inspección tributaria, del cual se dará traslado al obligado tributario de forma conjunta con las actas. También se recogerá en el cuerpo del acta de forma expresa la disconformidad manifestada por el interesado o las circunstancias que le impiden prestar la conformidad, sin perjuicio de que en su momento pueda alegar cuanto convenga a su derecho.

**Artículo 57. Actas con prueba preconstituida**

1. Cuando exista prueba preconstituida del hecho imponible, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 136 de la Ley Foral General Tributaria, podrá extenderse acta sin la presencia del obligado tributario o de su representante.

Existirá prueba preconstituida del hecho imponible cuando éste pueda reputarse probado, según las reglas de valoración de la prueba contenidas en los artículos 106 a 111 de la Ley Foral General Tributaria.

En el acta se expresarán, con el detalle necesario, los hechos y medios de prueba empleados y a la misma se acompañará, en todo caso, informe del actuario.

2. Con carácter previo a la formalización del acta, se notificará al obligado tributario la iniciación del correspondiente procedimiento y se abrirá un plazo de quince días, en el que se le pondrá de manifiesto el expediente, para que el interesado pueda alegar lo que a su derecho convenga y presentar los documentos y justificantes que estime pertinentes.

**Artículo 58. Lugar de formalización de las actas**

La Inspección tributaria podrá determinar que las actas sean extendidas y firmadas bien en la oficina, local de negocio, despacho o vivienda del obligado tributario, bien en las oficinas de la Administración tributaria o del Ayuntamiento en cuyo término hayan tenido lugar las actuaciones.

**Sección 4ª****Tramitación de las actas y liquidaciones tributarias derivadas de las mismas****Artículo 59. Liquidaciones tributarias derivadas de las actas**

1. De acuerdo con la letra c) del artículo 130 de la Ley Foral General Tributaria, la Inspección tributaria practicará las liquidaciones tributarias resultantes de las actas que documenten los resultados de sus actuaciones de comprobación e investigación.

Corresponderá al Director del Servicio dictar los actos administrativos de liquidación tributaria que procedan.

**2. Cuando se trate de actas de conformidad, se entenderá producida la liquidación tributaria de acuerdo con la propuesta**

<sup>34</sup> El Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado veintidós, suprime el apartado 3, con efectos desde el 22.10.18. La redacción del apartado 3 en el momento de su supresión era la dada originariamente por el Decreto Foral 152/2001:

*“3. No obstante, el obligado tributario podrá impugnar las liquidaciones recogidas en el acta suscrita de conformidad en el plazo de quince días a contar desde la firma de las mismas.*

*En ningún caso podrán impugnarse los hechos y los elementos determinantes de las bases tributarias respecto de los que se prestó la conformidad, salvo que el obligado tributario pruebe haber incurrido en error de hecho.*

*La impugnación se dirigirá al Director del Servicio de Inspección tributaria el cual dictará nueva resolución al respecto, pudiendo ordenar que se completen las actuaciones durante un plazo no superior a tres meses. En su caso, las nuevas actas, así como las liquidaciones derivadas de las mismas, sustituirán a las anteriormente formalizadas y se tramitarán según proceda.*

*La tramitación de esta impugnación se considerará dilación imputable al obligado tributario, a los efectos previstos en el artículo 27 de este Reglamento.”*

<sup>35</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado veintitrés, con efectos desde el 22.10.18.

formulada en el acta por el transcurso de un mes desde la fecha de ésta, sin necesidad de nueva notificación expresa al efecto, salvo que en el curso de dicho plazo la persona titular de la Dirección del Servicio dicte resolución, que deberá ser notificada al interesado, en la que se rectifiquen los errores materiales apreciados en la propuesta formulada en el acta, se inicie el expediente administrativo a que se refiere el apartado siguiente, o bien se deje sin eficacia el acta incoada y se ordene completar las actuaciones practicadas durante un plazo no superior a tres meses.<sup>36</sup>

En este último supuesto, el resultado de las actuaciones complementarias se documentará en acta, la cual se tramitará con arreglo a su naturaleza.

El plazo del mes del que dispone el órgano competente para liquidar se suspenderá cuando concurra la circunstancia a la que se refiere la letra d) del artículo 139.3 de la Ley Foral General Tributaria”.

3. Si la persona titular de la Dirección del Servicio observase en la propuesta de liquidación formulada en el acta error en la apreciación de los hechos en que se funda o indebida aplicación de las normas jurídicas, acordará de forma motivada la iniciación del correspondiente expediente administrativo, notificándolo al interesado dentro del plazo de un mes a que se refiere el apartado anterior.<sup>37</sup>

El interesado podrá formular las alegaciones que estime convenientes, dentro de los quince días siguientes a la notificación del acuerdo adoptado. Transcurrido el plazo de alegaciones, en el mes siguiente se dictará la resolución que corresponda.

El plazo del mes del que dispone el órgano competente para liquidar se suspenderá cuando concurra la circunstancia a la que se refiere la letra d) del artículo 139.3 de la Ley Foral General Tributaria.

4. Cuando el acta sea de disconformidad el Director del Servicio, a la vista del acta y su informe y de las alegaciones formuladas, en su caso, por el interesado, dictará el acto administrativo que corresponda.

Asimismo, el Director del Servicio podrá acordar que se complete el expediente en cualquiera de sus extremos, practicándose por la Inspección tributaria las actuaciones que procedan en un plazo no superior a tres meses. En este caso el acuerdo adoptado se notificará al interesado.

Terminadas las actuaciones complementarias se documentarán según proceda a tenor de sus resultados. Si se incoase acta, ésta sustituirá en todos sus extremos a la anteriormente formalizada y se tramitará según proceda; en otro caso, se pondrá de nuevo el expediente completo de manifiesto al interesado para que formule las alegaciones que estime procedentes en el plazo de quince días, resolviendo el Director del Servicio dentro del mes siguiente.

Cuando en el acto administrativo que se dicte como consecuencia de esta tramitación se modifique la propuesta formulada por los actuarios, el obligado tributario podrá prestar su conformidad a la nueva liquidación que se formule, en el plazo de cinco días a contar desde el siguiente a la notificación del mismo. La conformidad se deberá formular por escrito y quedará incorporada al expediente. Dicha conformidad surtirá efectos, en su caso, en la reducción de la sanción prevista en el artículo 63.7 de este Reglamento.

#### **Artículo 60.** Recursos y reclamaciones contra las liquidaciones tributarias derivadas de las actas de Inspección

1. Las liquidaciones tributarias producidas conforme a la propuesta contenida en un acta de conformidad y los demás actos de liquidación dictados por la Inspección tributaria podrán ser objeto de recurso de reposición o de reclamación económico-administrativa, en el plazo de un mes, de acuerdo con lo establecido en las secciones 3ª y 4ª del capítulo VII del título IV de la Ley Foral General Tributaria.

No podrán impugnarse las actas de conformidad, sino únicamente las liquidaciones tributarias, definitivas o provisionales, resultantes de aquéllas.

2. En ningún caso podrán impugnarse por el obligado tributario los hechos y los elementos determinantes de las bases tributarias respecto de los que dio su conformidad, salvo que pruebe haber incurrido en error de hecho.

Si el interesado hubiese comparecido mediante representante e impugnase la liquidación derivada de un acta por falta o insuficiencia del poder o alegase esta circunstancia acerca de un acta de disconformidad, la liquidación o el acta serán válidas si las actuaciones inspectoras se han practicado observando lo dispuesto en el artículo 23 de este Reglamento.

#### **Artículo 61.** Valor probatorio de las actas y diligencias de la Inspección tributaria

1. Las actas y diligencias extendidas por la Inspección tributaria tienen naturaleza de documentos públicos.

2. Las actas y diligencias formalizadas con arreglo a las leyes hacen prueba, salvo que se acredite lo contrario, de los hechos que motiven su formalización y resulten de su constancia personal para los actuarios.

Los hechos consignados en las diligencias o actas y manifestados o aceptados por los interesados se presumen ciertos y sólo podrán rectificarse por éstos mediante prueba de que incurrieron en error de hecho.

3. Los actos administrativos cuyo contenido consista en una liquidación tributaria derivada de un acta de la Inspección tributaria gozan de presunción de legalidad, conforme al artículo 8º de la Ley Foral General Tributaria, y por ello son inmediatamente ejecutivos,

<sup>36</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado veinticuatro, con efectos desde el 22.10.18.

<sup>37</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado veinticuatro, con efectos desde el 22.10.18.

aunque pueden suspenderse sus efectos, cuando así lo acuerde el Órgano competente, si contra ellos se interpone recurso de reposición o reclamación económico-administrativa, de acuerdo con las disposiciones correspondientes.

**Artículo 62.** Firma de las diligencias y actas por los funcionarios de la Inspección tributaria

Las diligencias y las actas de la Inspección tributaria serán suscritas por los funcionarios que practiquen las actuaciones.

**CAPÍTULO VIII**  
**Imposición de sanciones tributarias****Artículo 63.** Imposición de sanciones pecuniarias por la comisión de infracciones tributarias graves

**1. Cuando en el curso del procedimiento de comprobación e investigación se hubieran puesto de manifiesto hechos o circunstancias que pudieran ser constitutivas de infracciones tributarias graves, se procederá a la iniciación del correspondiente procedimiento sancionador, cuya tramitación y resolución se regirá por lo previsto en el Capítulo VI del Decreto Foral por el que se desarrolla el régimen de infracciones y sanciones tributarias y, en particular, cuando proceda, por lo previsto en el artículo 33 del citado decreto foral para la tramitación abreviada.<sup>38</sup>**

**A estos efectos, se iniciarán tantos expedientes sancionadores como actas de inspección se hayan incoado, de conformidad con lo previsto en el artículo 49 de este Reglamento, sin perjuicio de que, cuando exista identidad en los motivos o circunstancias que determinan la apreciación de la infracción, puedan acumularse en su iniciación e instrucción, no obstante su resolución individualizada, con vistas a los recursos que, bien contra la resolución de estos expedientes sancionadores, bien contra las liquidaciones derivadas de las correspondientes actas de inspección, se pudieran interponer.**

**Los procedimientos sancionadores que deban incoarse como consecuencia de un procedimiento de comprobación e investigación no podrán iniciarse una vez transcurrido el plazo de seis meses desde que se hubiese notificado o hubiese de entenderse notificada la correspondiente liquidación, sin perjuicio de lo dispuesto en la Ley Foral General Tributaria en materia de revisión de actos administrativos.**

2. A los efectos de lo previsto en el apartado anterior, será competente para acordar la iniciación del expediente sancionador el funcionario o unidad funcional que hubiera desarrollado la actuación de comprobación e investigación, o aquél que se designe por el Director del Servicio.

3. La tramitación e instrucción de la propuesta de resolución del expediente podrá encomendarse al funcionario o unidad funcional a que se refiere el apartado anterior, pudiendo ser encomendada a otro funcionario o unidad distinto en función de las necesidades del servicio o de las circunstancias del caso. En el caso de actuaciones encomendadas a una unidad, la propuesta será suscrita por el jefe de la misma.

4. Será competente para resolver el expediente sancionador el Director del Servicio.

5. La intervención como representante en el procedimiento sancionador requerirá su acreditación a tal efecto en la forma prevista en el artículo 23 de este Reglamento.

6. A efectos de la documentación del expediente sancionador, se incorporarán formalmente al mismo mediante diligencia los datos, pruebas o circunstancias que obren o que hayan sido obtenidos en el expediente instruido con ocasión de las actuaciones de comprobación e investigación de la situación tributaria del presunto infractor.

**7. Si el sujeto infractor o, en su caso, el responsable, de acuerdo con lo previsto en el artículo 20 del Decreto Foral por el que se desarrolla el régimen de infracciones y sanciones tributarias, hubieran prestado su conformidad a la propuesta de regularización relativa a la cuota tributaria, recargos e intereses de demora que se les hubiera formulado, así como a las propuestas de sanción por infracciones tributarias graves, en la resolución del expediente sancionador se aplicará una reducción del 40 por 100 del importe de la sanción que, finalmente, se imponga.<sup>39</sup>**

**Cuando la conformidad prestada por el sujeto infractor se refiera sólo a una parte de la propuesta de regularización, así como a la propuesta de sanción que corresponda a las mismas, 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 los párrafos anteriores, 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 los párrafos anteriores, siendo exigible la deuda derivada de la propuesta de**

<sup>38</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado veinticinco, con efectos desde el 22.10.18.

<sup>39</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado veinticinco, con efectos desde el 22.10.18.



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 los párrafos primero y segundo, 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.

8. Con ocasión de la sustanciación del trámite de audiencia, el presunto infractor deberá manifestar de forma expresa su conformidad o disconformidad con la propuesta de resolución del expediente sancionador que se le formule, advirtiéndosele de que, de no pronunciarse expresamente al respecto, se considerará que ha manifestado su disconformidad.<sup>40</sup>

Si el contribuyente presta su conformidad a la propuesta de resolución, se entenderá dictada la resolución, por la persona titular de la Dirección del Servicio, de acuerdo con dicha propuesta, por el transcurso del plazo de un mes a contar desde la fecha en que dicha conformidad se manifestó, sin necesidad de nueva notificación expresa al efecto, salvo que en el curso de dicho plazo la persona titular de la Dirección del Servicio rectifique los errores apreciados en la propuesta o la deje sin eficacia y ordene completar las actuaciones practicadas durante un plazo no superior a tres meses o que, en el curso de tal plazo, dicte resolución expresa confirmando la propuesta de resolución. En el caso de que la persona titular de la Dirección del Servicio rectifique la propuesta, se notificará dicha rectificación al interesado dentro del mismo plazo de un mes a contar desde la fecha en que éste manifestó su conformidad con la propuesta originaria, haciendo constar el derecho del interesado a formular las alegaciones que estime pertinentes en el plazo de los quince días siguientes a la notificación del acuerdo adoptado. Transcurrido el plazo de alegaciones sin que éstas se hayan producido o si el contribuyente presta su conformidad a la rectificación realizada por la persona titular de la Dirección del Servicio, la resolución se considerará dictada por ésta, en los términos recogidos en el acuerdo de rectificación, sin necesidad de nueva notificación expresa al efecto.

En caso de disconformidad del contribuyente con la propuesta de resolución, la persona titular de la Dirección del Servicio dictará resolución motivada, sin perjuicio de que con carácter previo pueda ordenar que se amplíen las actuaciones practicadas durante un plazo no superior a tres meses.

#### [9. Suprimido]<sup>41</sup>

9. Contra el acuerdo de imposición de sanciones cabrá la interposición del recurso de reposición o reclamación económico-administrativa.

10. La ejecución de las sanciones tributarias quedará automáticamente suspendida, sin perjuicio de los intereses de demora que procedan, sin necesidad de aportar garantía, si contra las mismas se interpone en tiempo y forma recurso de reposición o reclamación económico-administrativa, sin que puedan aquéllas ejecutarse hasta que sean firmes en vía administrativa.

### **Artículo 64.** Imposición de sanciones pecuniarias por la comisión de infracciones tributarias simples

1. Cuando los hechos o antecedentes puestos de manifiesto por la Inspección tributaria pudiesen ser constitutivos de una infracción tributaria simple, se procederá, en su caso, a la iniciación del correspondiente procedimiento sancionador, cuya tramitación y resolución se regirá por lo dispuesto en el Capítulo VI del Decreto Foral por el que se desarrolla el régimen de infracciones y sanciones tributarias.<sup>42</sup>

2. En lo relativo a la regulación de la representación, a las reclamaciones procedentes contra el acuerdo de imposición de sanción y a la suspensión de la ejecución de la misma, se estará a lo dispuesto en el artículo 63 de este Reglamento.

3. La cuantía de las sanciones por infracciones tributarias simples se reducirá en un 30 por 100 cuando el sujeto infractor o, en su caso, el 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 apartado. La interposición de recurso o reclamación contra la sanción determinará igualmente la inaplicación de la reducción regulada en este apartado.<sup>43</sup>

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 recaudatoria.

<sup>40</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado veinticinco, con efectos desde el 22.10.18.

<sup>41</sup> El Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado veinticinco, suprime el apartado 9, con efectos desde el 22.10.18, pasando los apartados 10 y 11 a numerarse 9 y 10. La redacción del apartado 9 en el momento de su supresión era la dada originariamente por el Decreto Foral 152/2001:

*“9. En el supuesto de que el contribuyente impugne la liquidación contenida en el acta de regularización de su situación tributaria relativa a la cuota, re-cargos e intereses de demora, firmada en conformidad, quedará sin efecto la reducción de la sanción por conformidad inicialmente aplicada. También quedará sin efecto la reducción de la sanción en el supuesto de que el sujeto infractor impugne la resolución derivada del expediente sanciona-dor, cuya propuesta hubiera sido suscrita en conformidad.”*

<sup>42</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado veintiséis, con efectos desde el 22.10.18.

<sup>43</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado veintiséis, con efectos desde el 22.10.18.



**Artículo 65.** Imposición de sanciones no pecuniarias por la comisión de infracciones tributarias simples o graves

**1. Cuando en el curso de las actuaciones desarrolladas por la Inspección tributaria se pusiesen de manifiesto hechos o circunstancias que, recogidas en una diligencia o en un acta, pudiesen determinar la imposición de sanciones no pecuniarias por infracciones tributarias simples o graves, se procederá a la iniciación, en su caso, del correspondiente expediente sancionador, cuya tramitación y resolución se regirá por lo previsto en el Capítulo VI del Decreto Foral por el que se desarrolla el régimen de infracciones y sanciones tributarias.<sup>44</sup>**

2. A los efectos de lo previsto en el apartado anterior, los actuarios propondrán la iniciación del expediente sancionador mediante moción dirigida al Director del Servicio, quien, si lo estima procedente, lo elevará, en su caso, al órgano competente para acordar la iniciación del mismo, acompañada de testimonio de la diligencia o del acta extendida y de los demás antecedentes.

3. A los efectos de lo previsto en el apartado 1, será órgano competente para acordar y resolver el expediente sancionador el Gobierno de Navarra.

4. En todo caso, la iniciación del expediente de imposición de las sanciones no pecuniarias se realizará, en su caso, una vez que haya adquirido firmeza la resolución del expediente administrativo del que se derive aquél.

5. En lo relativo a la regulación de la representación, y la suspensión de la ejecución de la sanción se estará a lo dispuesto en los artículos 23 y 63 de este Reglamento.

6. La resolución del expediente por el Gobierno de Navarra será recurrible ante la jurisdicción contencioso-administrativa.

**CAPÍTULO IX**  
**Disposiciones especiales****Artículo 66.** Estimación indirecta de bases tributarias

1. El régimen de estimación indirecta de bases tributarias será subsidiario de los regímenes de determinación directa o estimación objetiva, y se aplicará cuando la Administración no pueda conocer los datos necesarios para la estimación completa de las bases imponibles o de las cuotas o rendimientos por alguna de las siguientes causas:

a) Que el sujeto pasivo no haya presentado sus declaraciones o las presentadas no permitan a la Administración la estimación completa de las bases o rendimientos.

b) Que el sujeto pasivo ofrezca resistencia, excusa o negativa a la actuación inspectora.

c) Que el sujeto pasivo haya incumplido sustancialmente sus obligaciones contables.

2. En particular, se entiende que existe incumplimiento sustancial de las obligaciones contables, entre otros supuestos, en los siguientes casos:

a) Cuando el interesado incumpla la obligación de llevanza de la contabilidad o de los registros establecidos por las disposiciones fiscales.

Se presumirá la omisión de los libros y registros contables cuando no se exhiban a requerimiento de la Inspección tributaria.

b) Cuando la contabilidad no recoja fielmente la titularidad de las actividades, bienes o derechos.

c) Cuando los registros y documentos contables contengan omisiones, alteraciones o inexactitudes que oculten o dificulten gravemente la exacta constatación de las operaciones realizadas.

d) Cuando aplicando las técnicas o criterios generalmente aceptados a la documentación facilitada por el interesado no pueda verificarse la declaración o determinar con exactitud las bases o rendimientos objeto de comprobación.

e) Cuando la incongruencia probada entre las operaciones contabilizadas y las que debieran resultar del conjunto de adquisiciones, gastos u otros aspectos de la actividad permita presumir, con arreglo al apartado 2 del artículo 110 de la Ley Foral General Tributaria, que la contabilidad es incorrecta.

3. Cuando resulte aplicable el régimen de estimación indirecta de bases tributarias la Inspección tributaria acompañará a las actas incoadas para regularizar la situación tributaria de los sujetos pasivos informe razonado sobre:

a) Las causas determinantes de la aplicación del régimen de estimación indirecta.

b) Situación de la contabilidad y registros obligatorios del sujeto inspeccionado.

c) Justificación de los medios elegidos para la determinación de las bases o rendimientos, de entre los señalados en el artículo 42 de la Ley Foral General Tributaria.

d) Cálculos y estimaciones efectuadas en base a los medios efectivamente elegidos, incluso técnicas de muestreo.

<sup>44</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado veintisiete, con efectos desde el 22.10.18.

4. El acta incoada incorporará la correspondiente propuesta de liquidación y se tramitará según su naturaleza.

5. Contra la liquidación tributaria resultante del acta el interesado podrá formular las reclamaciones que procedan, atendiendo a la naturaleza de aquélla. En la reclamación interpuesta el interesado podrá alegar cuanto estime conveniente a su derecho y plantear la procedencia de la aplicación del régimen de estimación indirecta.

**6. Cuando los datos utilizados para la estimación indirecta a que se refiere la letra d) del apartado 4 del artículo 43 de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, procedan de la propia Administración tributaria, se utilizarán aquellos métodos que permitan preservar el carácter reservado de los datos tributarios de terceros sin perjudicar el derecho de defensa del obligado tributario. En particular, se disociarán los datos de forma que no pueda relacionarse entre sí:<sup>45</sup>**

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

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

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

#### **Artículo 67. Actuaciones a seguir en caso de existencia de indicios de delito contra la Hacienda Pública<sup>46</sup>**

1. Cuando la Inspección Tributaria aprecie indicios de delito contra la Hacienda Pública, pasará el tanto de culpa a la jurisdicción competente o remitirá el expediente al Ministerio Fiscal, sin perjuicio de que, si esa apreciación se produjera en el seno de un procedimiento inspector, se seguiría la tramitación prevista en el Título V de la Ley Foral General Tributaria, y en los artículos correspondientes de este reglamento.

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

En estos casos, las propuestas de liquidación administrativa y de sanción que se hubieran formulado quedarían sin efecto. Asimismo, se suspenderá la ejecución de las liquidaciones y sanciones ya impuestas, sin perjuicio de lo indicado en el apartado siguiente.

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

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

#### **Artículo 67 bis. Excepciones a la práctica de liquidaciones en caso de existencia de indicios de delito contra la Hacienda Pública y tramitación a seguir<sup>47</sup>**

1. Cuando la Inspección Tributaria aprecie indicios de delito contra la Hacienda Pública en el seno de un procedimiento inspector, se abstendrá de practicar la liquidación vinculada a delito en los supuestos previstos en el artículo 161.1 de la Ley Foral General Tributaria. Todo ello, sin perjuicio de las restantes excepciones a la práctica de liquidación que pudieran derivarse de otras disposiciones legales.

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

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

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

**b) Se trasladará el expediente a la persona titular de la Dirección Gerencia de la Hacienda Tributaria de Navarra, competente para interponer la denuncia o querrela, para su remisión a la jurisdicción competente o al Ministerio Fiscal.**

En caso de que la persona titular de la Dirección Gerencia de la Hacienda Tributaria de Navarra no apreciara delito contra la Hacienda Pública, devolverá el expediente para su ultimación en vía administrativa, previa formalización, en su caso, del acta que corresponda.

<sup>45</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado veintiocho, con efectos desde el 22.10.18.

<sup>46</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado veintinueve, con efectos desde el 22.10.18.

<sup>47</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado treinta, con efectos desde el 22.10.18.

c) Dicha remisión determinará la suspensión del cómputo del plazo del procedimiento inspector en los términos indicados en el artículo 139.3 de la Ley Foral General Tributaria. Esta suspensión se comunicará al obligado tributario a efectos meramente informativos, salvo que con esta comunicación pudiera perjudicarse de cualquier forma la investigación o comprobación de la defraudación, circunstancia que deberá quedar motivada en el expediente.

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

Dicho procedimiento deberá finalizar en el periodo que reste hasta la conclusión del plazo a que se refiere el artículo 139.1 de la Ley Foral General Tributaria o en el plazo de 6 meses, si éste último fuese superior, a computar desde la recepción del expediente por el órgano competente que deba continuar el procedimiento inspector.

**Artículo 67 ter. Reglas generales de la tramitación del procedimiento inspector en caso de liquidación vinculada a delito<sup>48</sup>**

1. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 163 de la Ley Foral General Tributaria, cuando la Inspección Tributaria aprecie indicios de delito contra la Hacienda Pública en el seno de un procedimiento inspector y no concurren las circunstancias que impiden dictar liquidación de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 161.1 de dicha ley foral, se dictará una propuesta de liquidación vinculada a delito en la que se expresarán, con el detalle que sea preciso, los hechos y fundamentos de derecho en que se base la misma, haciendo constar el derecho del obligado tributario a efectuar las alegaciones que considere oportunas en el correspondiente trámite de audiencia, dentro del plazo de los 15 días naturales, contados a partir del día siguiente al de la fecha en que se haya notificado dicha propuesta de liquidación.

2. Esa notificación podrá efectuarse al obligado tributario o al representante autorizado por él en el procedimiento de inspección en el que se dicte la propuesta de liquidación vinculada a delito.

3. Transcurrido el plazo previsto para el trámite de audiencia y examinadas las alegaciones, en su caso, presentadas, la persona titular de la Dirección del Servicio de Inspección Tributaria actuará de la siguiente forma:

a) Dictará una liquidación vinculada a delito, con la autorización previa o simultánea de la persona titular de la Dirección Gerencia de la Hacienda Tributaria de Navarra, competente para interponer la denuncia o querrela, cuando considere que la conducta del obligado tributario pudiera ser constitutiva de un posible delito contra la Hacienda Pública.

En caso de que la persona titular de la Dirección Gerencia de la Hacienda Tributaria de Navarra no apreciara delito contra la Hacienda Pública, devolverá el expediente para su ultimación en vía administrativa, previa formalización, en su caso, del acta que corresponda.

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

En los casos en que esa rectificación afecte a cuestiones no alegadas por el obligado tributario, suponiendo además un agravamiento de la situación para dicho obligado tributario, se notificará el acuerdo de rectificación para que, en el plazo de 15 días naturales, contados a partir del día siguiente al de la notificación, efectúe alegaciones. Transcurrido dicho plazo, se dictará el acuerdo que proceda, que deberá ser notificado, siguiéndose, respecto del mismo, la tramitación que corresponda.

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

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

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

–En el supuesto de que no se aprecien indicios de delito, se ultimaré el expediente en vía administrativa, previa formalización, en su caso, del acta que corresponda.

–En el supuesto de que se sigan apreciando indicios de delito contra la Hacienda Pública debiendo modificar la propuesta de liquidación vinculada a delito inicialmente formulada, se procederá a su rectificación otorgando nuevo trámite de alegaciones al obligado tributario por 15 días naturales, siguiendo la tramitación que corresponda.

–En el supuesto de que se sigan apreciando indicios de delito contra la Hacienda Pública, pero sin necesidad de modificar la propuesta de liquidación vinculada a delito, ésta mantendrá su vigencia, procediendo la persona titular de la Dirección del Servicio de Inspección Tributaria a dictar el acuerdo que corresponda, una vez otorgado nuevo trámite de alegaciones al obligado tributario por 15 días naturales.

4. Una vez dictada la liquidación administrativa, la Inspección Tributaria pasará el tanto de culpa a la jurisdicción competente o remitirá el expediente al Ministerio Fiscal y el procedimiento de comprobación finalizará, respecto de los

<sup>48</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON n° 203, de 19.10.18, artículo único, apartado treinta y uno, con efectos desde el 22.10.18.

elementos de la obligación tributaria regularizados mediante dicha liquidación, con la notificación al obligado tributario de la misma, en la que se advertirá de que el período voluntario de ingreso sólo comenzará a computarse una vez que sea notificada la admisión a trámite de la denuncia o querrela correspondiente, en los términos establecidos en el artículo 165 de la Ley Foral General Tributaria.

**Artículo 67 quater. Cálculo y tramitación de la liquidación vinculada a delito, en casos de concurrencia de cuota vinculada y no vinculada a delito contra la Hacienda Pública<sup>49</sup>**

1. En los casos en los que, por un mismo concepto impositivo y periodo, quepa distinguir elementos vinculados a un posible delito contra la Hacienda Pública, junto con otros elementos no vinculados a dicho delito, se aplicará la normativa prevista en el artículo 163.3 de la Ley Foral General Tributaria, con las especialidades señaladas en este artículo.

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

2. En los supuestos a los que se refiere el apartado anterior, se efectuarán dos liquidaciones provisionales de forma separada. A efectos de la cuantificación de ambas liquidaciones, se formalizará una propuesta de liquidación vinculada a delito y un acta de inspección, de acuerdo con las siguientes reglas:

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

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

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

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

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

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

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

Esta opción deberá comunicarse a la Administración en el plazo de alegaciones posterior a la notificación de la propuesta de liquidación vinculada al delito.

**Artículo 67 quinquies. Efectos de la resolución judicial sobre la liquidación vinculada a delito<sup>50</sup>**

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

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

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

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

b) Si la cuantía defraudada determinada en el proceso penal difiriera, en más o en menos, de la fijada en vía administrativa,

<sup>49</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado treinta y dos, con efectos desde el 22.10.18.

<sup>50</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado treinta y tres, con efectos desde el 22.10.18.

la liquidación vinculada a delito deberá modificarse en ese sentido.

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

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

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

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

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

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

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

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

b) Inadmisión de la denuncia o querrela.

c) Auto de sobreseimiento.

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

En estos casos, el procedimiento deberá finalizar en el periodo que reste hasta la conclusión del plazo a que se refiere el artículo 139.1 de la Ley Foral General Tributaria o en el plazo de 6 meses, si éste último fuese superior, a computar desde la recepción del expediente por el órgano competente que deba continuar el procedimiento inspector.

Se exigirán intereses de demora por la nueva liquidación que ponga fin al procedimiento. La fecha de inicio del cómputo del interés de demora será la misma que hubiera correspondido a la liquidación anulada y el interés se devengará hasta el momento en que se haya dictado la nueva liquidación.

El incumplimiento del plazo de duración del procedimiento inspector, producirá, respecto de las obligaciones tributarias pendientes de liquidar, los efectos previstos en el artículo 139.6 de la Ley Foral General Tributaria.

#### Artículo 68. Actuaciones de la Inspección tributaria

1. Las actuaciones comprobadoras e investigadoras que, en virtud del Convenio Económico, deban efectuarse fuera del territorio de la Comunidad Foral serán practicadas por la Inspección Financiera y Tributaria del Estado, a requerimiento del órgano competente de dicha Comunidad Foral.

2. Cuando la Inspección tributaria de la Comunidad Foral conozca hechos o circunstancias con trascendencia tributaria para la Administración del Estado lo hará constar en diligencia.

Dicha diligencia se remitirá directamente al Órgano competente de la Administración estatal.

#### Artículo 69. Beneficios fiscales

##### [1. Suprimido] <sup>51</sup>

<sup>51</sup> El Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado treinta y cuatro, suprime el apartado 1, con efectos desde el 22.10.18, pasando los apartados 2 y 3 a numerarse 1 y 2. La redacción del apartado 1 en el momento de su supresión era la dada originariamente por el Decreto Foral 152/2001:

*“1. Si la Inspección tributaria advierte que realmente no concurrieron en su momento los requisitos comprobados en el expediente para la concesión de un determinado beneficio fiscal, iniciará el expediente de revisión que proceda de acuerdo con el artículo 141 de la Ley Foral General Tributaria.”*

1. La concesión o disfrute de beneficios fiscales de cualquier naturaleza mediante acuerdo o resolución expresa e individualizada se entenderá provisional cuando esté condicionada al cumplimiento de ciertas condiciones futuras o a la efectiva concurrencia de determinados requisitos no comprobados en el expediente.

Salvo disposición expresa en contrario de una Ley Foral, si la Inspección tributaria comprueba que no han concurrido tales condiciones o requisitos practicará de inmediato las liquidaciones que procedan, reputándose revocado o no concedido dicho beneficio fiscal.

2. En sus actuaciones de comprobación e investigación la Inspección tributaria verificará la correcta aplicación por los sujetos pasivos en sus declaraciones-liquidaciones de cualesquiera reducciones, deducciones, exenciones u otros beneficios fiscales y practicará las liquidaciones que procedan.

#### **Artículo 70.** Liquidación de los intereses de demora

**1. De acuerdo con lo previsto en el apartado 2 del artículo 50 de la Ley Foral General Tributaria, se exigirán intereses de demora por el tiempo transcurrido entre la finalización del plazo voluntario de pago y el día en que se practique la liquidación que regularice la situación tributaria, sin perjuicio de lo establecido en el apartado 6 del artículo 139 de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, y de lo dispuesto en los apartados siguientes.<sup>52</sup>**

2. La Inspección tributaria incluirá estos intereses de demora en las propuestas de liquidación consignadas en las actas y en las liquidaciones tributarias que practique.

3. A estos efectos, si el acta fuese de conformidad, el día en que se entiende practicada la liquidación se determinará de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 59 de este Reglamento.

Tratándose de actas de disconformidad, se liquidarán intereses de demora hasta el día en que el Director de Servicio, de acuerdo con lo previsto en el artículo 59 de este Reglamento, practique la liquidación que corresponda.

#### **Artículo 71.** Actuaciones de comprobación e investigación con responsables solidarios

1. Se podrá extender acta para recoger la propuesta de liquidación dirigida a exigir el pago de la deuda tributaria directamente del responsable solidario:

a) Cuando éste haya tenido intervención o conocimiento inmediato del hecho imponible y hayan podido practicarse con él las actuaciones dirigidas a determinar la deuda tributaria.

b) Cuando la Inspección tributaria ya conozca los hechos y disponga de los elementos de prueba precisos para determinar la deuda tributaria y establecer el supuesto de responsabilidad, incluso por haberlos obtenido cerca del sujeto pasivo.

2. Las actas de conformidad y las liquidaciones resultantes de las distintas actas de la Inspección tributaria suscritas con el sujeto pasivo se notificarán a los responsables solidarios. Si las actas se hubiesen extendido ante un responsable solidario la notificación anterior se practicará respecto del sujeto pasivo y, en su caso, los demás responsables solidarios.

3. Las actuaciones dirigidas a exigir el pago de la deuda tributaria directamente de cualquiera de los responsables solidarios no serán obstáculo para las que posteriormente se dirijan contra los demás o contra el mismo sujeto pasivo, mientras no resulte cobrada la deuda tributaria por completo.

4. Cada uno de los obligados solidariamente frente a la Administración de la Comunidad Foral podrá utilizar, cuando se le reclame el pago de la deuda tributaria, todos los motivos de impugnación que deriven de la liquidación practicada o de la misma responsabilidad a él exigida.

#### **Artículo 72.** Comprobación de entidades que tributen en régimen de consolidación fiscal<sup>53</sup>

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

**En relación con los grupos fiscales que tributen en el régimen de consolidación fiscal en los que la entidad dominante sea no residente en territorio español, cuando no se haya comunicado la entidad que ostente la condición de representante del grupo, la Administración tributaria podrá considerar como tal a cualquiera de las entidades integrantes del mismo. En estos grupos fiscales, cuando se comunique el cambio de sociedad representante una vez iniciado el procedimiento, éste continuará por el mismo órgano actuante, por lo que afecta a las actuaciones relativas al grupo, con la nueva entidad representante.**

**2. En cada entidad dependiente, que no sea representante del grupo, que sea objeto de inspección como consecuencia de la comprobación de un grupo fiscal, se desarrollará un único procedimiento de inspección. Dicho procedimiento incluirá la comprobación de las obligaciones tributarias que se derivan del régimen de tributación individual del Impuesto sobre Sociedades y las demás obligaciones tributarias objeto del procedimiento e incluirá actuaciones de colaboración respecto de la tributación del grupo por el régimen de consolidación fiscal.**

<sup>52</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado treinta y cinco, con efectos desde el 22.10.18.

<sup>53</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON nº 203, de 19.10.18, artículo único, apartado treinta y seis, con efectos desde el 22.10.18.



**3. De acuerdo con lo previsto en el artículo 57.1.a) de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, el plazo de prescripción del Impuesto sobre Sociedades del grupo fiscal se interrumpirá:**

**a) Por cualquier actuación de comprobación e investigación realizada con la sociedad representante del grupo respecto al Impuesto sobre Sociedades.**

**b) Por cualquier actuación de comprobación e investigación relativa al Impuesto sobre Sociedades realizada con cualquiera de las sociedades dependientes, siempre que la sociedad representante del grupo tenga conocimiento formal de dichas actuaciones.**

**4. Las circunstancias a que se refieren los apartados 4 y 5 del artículo 139 de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, que se produzcan en el curso de un procedimiento seguido con cualquier entidad del grupo afectarán al plazo de duración del procedimiento seguido cerca de la sociedad representante y del grupo fiscal, siempre que la sociedad representante tenga conocimiento formal de ello. La concurrencia de dichas circunstancias no impedirá la continuación de las actuaciones inspectoras relativas al resto de entidades integrantes del grupo.**

**El periodo de extensión del plazo a que se refiere el artículo 139.4 de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, se calculará para la sociedad representante y el grupo teniendo en cuenta los periodos no coincidentes solicitados por cualquiera de las sociedades integradas en el grupo fiscal. Las sociedades integradas en el grupo fiscal podrán solicitar hasta 60 días naturales para cada uno de sus procedimientos, pero el periodo por el que se extenderá el plazo de resolución del procedimiento de la sociedad representante y del grupo no excederá en su conjunto de 60 días naturales.**

#### **Artículo 73. Sujetos pasivos carentes de suficiente capacidad de obrar y otros supuestos especiales de infracciones tributarias**

1. Cuando la Inspección tributaria aprecie la existencia de infracciones simples o graves al comprobar la situación tributaria de un sujeto pasivo que al cometerse tales infracciones carezca de suficiente capacidad de obrar en el orden tributario, se incoará expediente sancionador separado en relación con el representante legal, si lo hubiese, del incapaz, en su condición de sujeto infractor.

2. Constará en el expediente sancionador la propuesta correspondiente en orden a sancionar las infracciones graves apreciadas en los supuestos previstos en los apartados 1 y 2 del artículo 77 de la Ley Foral General Tributaria, así como cuando sea sujeto infractor una persona o entidad distinta del sujeto pasivo.

Quando se proponga la imposición de sanciones o se liquiden deudas tributarias en relación con una persona o entidad, pero como consecuencia del resultado de actuaciones inspectoras cerca de un tercero, aquélla no habrá sido interesada en estas actuaciones pero, en el periodo de alegaciones o al impugnar los correspondientes actos administrativos, podrá interponer todos los motivos de impugnación que estime procedentes, incluso los referentes a la conformidad con el Ordenamiento jurídico de los actos dictados con aquel tercero.

#### **Artículo 74. Subvenciones**

1. Cuando, en el curso de sus actuaciones, la Inspección tributaria compruebe que se falsearon las condiciones exigidas en su momento para la concesión de una subvención o se ocultaron aquéllas que hubiesen impedido su reconocimiento o bien que en el desarrollo de una actividad subvencionada se han incumplido las condiciones establecidas alterándose los fines para los que la subvención fue concedida, lo hará constar en las correspondientes diligencias, proponiendo, en su caso, la incoación de los expedientes o el ejercicio de las acciones que procedan con arreglo al Ordenamiento vigente. La Inspección tributaria podrá extender también las comunicaciones e informes que sean convenientes.

**2. Cuando los hechos pudieran ser constitutivos del delito tipificado en el artículo 308 del Código Penal, la Inspección tributaria, hará constar en diligencia los hechos y circunstancias concurrentes e informará de ello al órgano administrativo competente para efectuar la correspondiente comprobación.<sup>54</sup>**

#### **Artículo 75. Fraude de ley**

1. Si la Inspección tributaria iniciara expediente especial de fraude de ley se formalizará acta separada para este solo objeto, con el siguiente contenido:

a) Expresión de las circunstancias y hechos en los que se fundamenta la convicción de que el sujeto pasivo, al realizar el acto o negocio jurídico causa del expediente, ha tenido el propósito de eludir el pago del tributo.

b) Concreción de la norma eludida y de la norma de cobertura en que intentó ampararse el sujeto pasivo. Se expondrán los argumentos por los que se estima que esta norma no era aplicable al acto o negocio jurídico de que se trata.

c) Determinación de los elementos esenciales del presupuesto de hecho y su atribución al sujeto pasivo.

d) Liquidación que correspondería en caso de aplicarse la norma eludida.

Se adjuntarán además las pruebas que guarden relación con el objeto del expediente.

<sup>54</sup> Decreto Foral 77/2018, de 26 de septiembre, BON n° 203, de 19.10.18, artículo único, apartado treinta y siete, con efectos desde el 22.10.18.



2. Se acompañará al acta un informe ampliatorio en el que se desarrollarán los hechos y fundamentos de derecho expresados en aquélla y se argumentará sobre la procedencia de la iniciación del expediente de fraude de ley.
3. El acta incoada se tramitará conforme a la naturaleza de la misma. El acto administrativo que se dicte resolverá sobre la procedencia o improcedencia de la declaración de fraude de ley y practicará, en su caso, la liquidación que corresponda. Contra el citado acto se podrá interponer el recurso de reposición o la reclamación económico-administrativa.
4. Si el expediente se iniciase a instancia de las oficinas gestoras se remitirá lo actuado a la Inspección tributaria y se instruirán, en su caso, las actas oportunas, las cuales se tramitarán de acuerdo con lo dispuesto en el apartado anterior.

<b>DISPOSICIÓN ADICIONAL</b>
------------------------------

En relación con lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 9º de la Ley Foral General Tributaria, la extensión del concepto de obligados tributarios a cualesquiera otras personas que tengan la condición de interesado o parte en un procedimiento tributario ha de entenderse a los solos efectos de reconocer en él a dichas personas los derechos procedimentales contemplados en la legislación administrativa común.