

NORMA FORAL 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia (BOB 11 Marzo)

Hago saber que las Juntas Generales de Bizkaia han aprobado en Sesión Plenaria de fecha 10 de marzo de 2005, y yo promulgo y ordeno la publicación de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, a los efectos que todos los ciudadanos, particulares y autoridades, a quienes sea de aplicación, la guarden y la hagan guardar.

En Bilbao, a 10 de marzo de 2005.

El Diputado General,

JOSE LUIS BILBAO EGUREN

NORMA FORAL 2/2005, DE 10 DE MARZO, GENERAL TRIBUTARIA DEL TERRITORIO HISTÓRICO DE BIZKAIA.

PREÁMBULO

I.

La Norma Foral General Tributaria establece los principios y las normas jurídicas generales del sistema tributario del Territorio Histórico de Bizkaia, constituyendo, en consecuencia, el marco de referencia en el que se contienen las normas que regulan, tanto los aspectos generales del sistema tributario, comunes a todas las figuras que lo componen, como las relaciones entre la Administración tributaria y los obligados tributarios, especificando los derechos y las obligaciones que unos y otros deben respetar y cumplir.

Así mismo, contiene los principios generales que deben guiar la actividad de la Administración tributaria para la correcta aplicación de los tributos, diseñando los procedimientos administrativos de gestión, inspección, recaudación y revisión, y asienta las bases del ejercicio de su potestad sancionadora, tipificando las infracciones y estableciendo las sanciones aplicables a cada una de las conductas infractoras.

Hasta el momento actual, la Norma Foral 3/1986, de 26 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, ha servido a esta tarea con encomiable acierto y ha posibilitado y garantizado el adecuado funcionamiento de las Haciendas del Territorio Histórico de Bizkaia, tanto de la propia Hacienda Foral de Bizkaia como de las correspondientes a las Entidades Locales del Territorio Histórico.

Durante su dilatada vigencia, la citada Norma Foral ha sido objeto de diversas modificaciones, tales como las que se llevaron a efecto por medio de la Norma Foral 1/1996, de 19 de abril, y de la Norma Foral 2/1999, de 15 de febrero, que han permitido la adecuación a los nuevos tiempos y a la evolución jurídica de nuestro ordenamiento y socio-económica de Bizkaia.

II.

La conjunción de una serie de factores destacables tales como la evolución de las formas de gestión de la Administración tributaria, la incorporación de las nuevas tecnologías a las relaciones entre la Administración tributaria y los contribuyentes, las recientes vías abiertas en el tratamiento de la información o las recientes modificaciones producidas en los principios generales de los sistemas tributarios de nuestro entorno, aconsejan e impulsan, en la actualidad, una revisión global del marco jurídico de nuestro sistema tributario. Al acometer

esta ambiciosa tarea de renovación, el legislador foral pretende, fundamentalmente, la consecución de los siguientes objetivos:

- Simplicidad en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, destacando medidas como la unificación de plazos para pagar y para interponer recursos o la regulación del régimen de suspensión de la ejecución de los actos administrativos en vía de reposición y en la económico administrativa.
- Eficiencia y eficacia en la actuación de la Administración tributaria, simplificando los procedimientos de aplicación de los tributos adaptándolos a las formas propias de la actuación administrativa y agilizando la gestión diaria de los órganos encargados de desarrollarlos.
- Incentivación del cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, favoreciendo las declaraciones espontáneas sin requerimiento previo de la Administración tributaria y flexibilizando el régimen de concesión de aplazamientos o fraccionamientos.
- Incremento de la seguridad jurídica, la atención y la asistencia a los contribuyentes, introduciendo medidas como la caducidad del ejercicio de la potestad administrativa para determinar la deuda tributaria, las propuestas previas de tributación o la suspensión automática y sin garantías en aquellos casos en que el obligado tributario hubiera cometido un error al ingresar en otra Administración tributaria lo que correspondía abonar en la Hacienda Foral.
- Persecución de conductas fraudulentas, al sustituir la figura del fraude de ley tributaria por una novedosa cláusula antielusión, al reforzar las posibilidades de actuación preventiva a través de la generalización de la posibilidad de dictar medidas cautelares, al establecer la posibilidad de revisión de copia de la contabilidad por los órganos de gestión o al endurecer el régimen de responsabilidad a fin de atajar determinadas prácticas de fraude.
- Penalización de conductas infractoras, mediante la elevación a cuatro años del periodo de prescripción, la elaboración de un plan periódico de lucha contra el fraude y la ampliación del abanico sancionador al elevar el límite máximo de la sanción hasta el doscientos por ciento.
- Fomento de la utilización y aplicación de técnicas y medios electrónicos, informáticos y telemáticos en las relaciones entre la Administración tributaria y los contribuyentes.

III.

Fruto de las premisas mencionadas surge una nueva Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia que se estructura en cinco Títulos, en los que se distribuyen los doscientos cuarenta y siete artículos de que consta y a los que se añaden veintitrés disposiciones adicionales, seis disposiciones transitorias, una disposición derogatoria y dos disposiciones finales.

El Título I establece las disposiciones generales del ordenamiento tributario del Territorio Histórico de Bizkaia, recogiendo tanto los principios generales que lo informan como los aspectos relacionados con la aplicación e interpretación de las normas tributarias.

El Título II se dedica a la regulación de las disposiciones correspondientes a los tributos, a la definición de la relación jurídico-tributaria y de las obligaciones derivadas de la misma, a la regulación de los distintos obligados tributarios, de los elementos de cuantificación de la deuda tributaria, de los medios de su extinción y de las garantías que la protegen.

El Título III acuña el concepto de aplicación de los tributos, entendiendo por tal el conjunto de actividades de la Administración tributaria dirigidas a la información y asistencia a los obligados tributarios y a la gestión, inspección y recaudación de los tributos, superando de esta manera el

equivoco concepto de gestión tributaria en sentido amplio que se recogía en la Norma Foral de 1986.

En este sentido, dentro de los procedimientos y actuaciones de aplicación de los tributos, debemos destacar la sistematización de los procedimientos de gestión tributaria y de inspección, categorizando los más importantes de ellos, e incluyendo importantes novedades como los procedimientos de comprobación limitada de los órganos de gestión y los procedimientos de comprobación restringida de la inspección de los tributos.

En esta área de inspección, no se pueden dejar de mencionar las nuevas actas de conformidad con compromiso de pago, instrumento que persigue garantizar de manera efectiva el cobro de las deudas tributarias descubiertas por la inspección, consiguiendo una simplificación de la tramitación de las mismas, con importantes consecuencias en cuanto a la reducción de la sanción correspondiente a las posibles infracciones cometidas.

El Título IV se dedica a regular la potestad sancionadora de las Administraciones tributarias del Territorio Histórico de Bizkaia con la pretensión de lograr una simplificación del régimen sancionador que debe traducirse en un incremento de su eficacia y de su efecto disuasorio de conductas infractoras.

Las novedades más importantes en esta materia son las siguientes:

- La simplificación de la categorización de las infracciones tributarias y la reducción del número de criterios de graduación aplicables para determinar la sanción correspondiente a una conducta infractora determinada, como son la reincidencia, la ocultación de datos y la utilización de medios fraudulentos o persona interpuesta en la comisión de la infracción.
- El establecimiento de un nuevo sistema de reducciones, tanto en lo que se refiere a la reducción por conformidad y pago de la deuda tributaria para las sanciones correspondientes a infracciones que dan lugar a que no se tribute la cantidad establecida en la normativa de aplicación, ligando de esta manera la reducción, más generosa que la establecida en la regulación precedente, no sólo a la falta de recurso por parte del obligado sino también al efectivo pago en período voluntario de la deuda y de la sanción; como en lo que hace referencia a la nueva reducción por pago de la sanción para el resto de supuestos, incentivando de esta manera el ingreso en la Hacienda correspondiente de las cantidades adeudadas por estos conceptos.

El Título V de la presente Norma Foral regula todos los procedimientos de revisión en materia tributaria, tanto los que se inician de oficio por parte de la Administración Tributaria, como los que se promueven a instancia del interesado, incluyendo los recursos y reclamaciones que éste pueda presentar y, entre los que destaca como novedad la regulación de la figura de la revocación en materia tributaria y el esfuerzo de adaptación de los procedimientos de revisión de los actos administrativos de las Haciendas del Territorio Histórico de Bizkaia a las reglas generales de revisión de actos administrativos reguladas en la legislación sobre procedimiento administrativo común.

Por último, cabe resaltar que, teniendo presente la importancia y repercusión que tanto para la Administración tributaria como para los obligados tributarios tiene la regulación que por medio de esta Norma Foral General Tributaria se acomete, se establece una *vacatio legis*, más dilatada que lo habitual, que hace que la presente Norma Foral sea de aplicación a partir del 1 de julio de 2005.

TÍTULO I

DISPOSICIONES GENERALES DEL ORDENAMIENTO TRIBUTARIO

CAPÍTULO I

PRINCIPIOS GENERALES

Artículo 1. Objeto y ámbito de aplicación.

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

Así mismo será de aplicación a las Entidades Locales de Bizkaia en los términos establecidos en la normativa reguladora de las Haciendas Locales de este Territorio Histórico.

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

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

La asistencia mutua podrá comprender la realización de actuaciones ante obligados tributarios.

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

1. La ordenación del sistema tributario se basa en la capacidad económica de las personas obligadas a satisfacer los tributos y en los principios de justicia, generalidad, igualdad, progresividad, equitativa distribución de la carga tributaria y no confiscatoriedad.
2. La aplicación del sistema tributario se basará en los principios de proporcionalidad, eficacia y limitación de costes indirectos derivados del cumplimiento de obligaciones formales y asegurará el respeto de los derechos y garantías de los obligados tributarios.

Artículo 3. Potestad tributaria.

1. La potestad originaria para mantener, establecer y regular el régimen tributario del Territorio Histórico de Bizkaia corresponde a sus Juntas Generales y se ejercerá en los términos previstos en el Concierto Económico.
2. Las Entidades Locales del Territorio Histórico de Bizkaia podrán establecer y exigir tributos con arreglo al ordenamiento jurídico.
3. Las demás Entidades de Derecho Público podrán exigir tributos, cuando una Norma Foral así lo determine.

Artículo 4. Potestad reglamentaria.

1. La potestad reglamentaria para el desarrollo de las normas tributarias corresponde a la Diputación Foral, a propuesta del Diputado Foral de Hacienda y Finanzas, sin perjuicio de las facultades que corresponden a las Entidades Locales en relación con las Ordenanzas fiscales reguladoras de los tributos locales.

2. Cuando así lo disponga expresamente una Norma Foral o, en su caso, un reglamento el Diputado Foral de Hacienda y Finanzas podrá dictar disposiciones de desarrollo en materia tributaria.

Artículo 5. La Administración tributaria.

1. A los efectos de esta Norma Foral, la Administración tributaria estará integrada por los órganos que desarrollen las funciones reguladas en sus Títulos III, IV, V, VI y VII.
2. En el ámbito de competencias de la Diputación Foral, la aplicación de los tributos y el ejercicio de la potestad sancionadora corresponde al Departamento de Hacienda y Finanzas, salvo que expresamente se hallen atribuidas a otro órgano o entidad de derecho público mediante Norma Foral.
3. La Diputación Foral ejercerá sus competencias en materia de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones en todo el territorio del Estado en los términos establecidos en el Concierto Económico.

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

4. Las Entidades Locales ejercerán las competencias relativas a la aplicación de los tributos y a la potestad sancionadora con el alcance y en los términos previstos en la normativa que resulte aplicable según su sistema de fuentes.
5. La Diputación Foral colaborará con el resto de las Administraciones tributarias para la aplicación de los tributos en los términos establecidos en el ordenamiento jurídico. Así mismo, podrán establecerse fórmulas de colaboración para la aplicación de los tributos entre las Entidades Locales, así como entre éstas y la Diputación Foral.

CAPÍTULO II NORMAS TRIBUTARIAS

SECCIÓN PRIMERA FUENTES NORMATIVAS

Artículo 6. Fuentes del ordenamiento tributario.

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

3. Serán de aplicación las normas que dicte la Unión Europea y otros organismos internacionales o supranacionales a los que se atribuya el ejercicio de competencias en materia tributaria.
4. Tendrán carácter supletorio las disposiciones generales del derecho administrativo y los preceptos del derecho común.

Artículo 7. Reserva de Norma Foral tributaria.

Se regularán en todo caso por Norma Foral:

- a) La delimitación del hecho imponible, del devengo, de la base imponible y liquidable, la fijación del tipo de gravamen y de los demás elementos directamente determinantes de la cuantía de la deuda tributaria, con excepción del importe de los pagos a cuenta, así como el establecimiento de presunciones que no admitan prueba en contrario.
- b) Los supuestos que dan lugar al nacimiento de las obligaciones tributarias de realizar pagos a cuenta.
- c) La determinación de los obligados tributarios previstos en el apartado 2 del artículo 34 de la presente Norma Foral y de los responsables.
- d) El establecimiento, modificación, supresión y prórroga de las exenciones, reducciones, bonificaciones, deducciones y demás beneficios o incentivos fiscales.
- e) El establecimiento y modificación de los recargos y de la obligación de abonar intereses de demora.
- f) El establecimiento y modificación de los plazos de prescripción y caducidad, así como de las causas de interrupción del cómputo de los plazos de prescripción y las de suspensión de los de caducidad.
- g) El establecimiento y modificación de las infracciones y sanciones tributarias.
- h) La obligación de presentar declaraciones y autoliquidaciones referidas al cumplimiento de la obligación tributaria principal y la de pagos a cuenta.
- i) Las consecuencias del incumplimiento de las obligaciones tributarias respecto de la eficacia de los actos o negocios jurídicos.
- j) Las obligaciones entre particulares resultantes de los tributos.
- k) La condonación de deudas y sanciones tributarias y la concesión con carácter general de moratorias y quitas.
- l) La determinación de los actos susceptibles de reclamación en vía económico administrativa.
- m) Los supuestos en que proceda el establecimiento de las intervenciones tributarias de carácter permanente.

Artículo 8. Decretos Forales Normativos en materia tributaria.

1. La Diputación Foral podrá dictar disposiciones normativas con rango de Norma Foral en materia tributaria denominadas Decretos Forales Normativos en el supuesto de que su objeto sea exclusivamente la adaptación de la legislación del Territorio Histórico de Bizkaia, cuando, de conformidad con lo dispuesto en el Concierto Económico deban regir en dicho Territorio Histórico las mismas normas sustantivas y formales que en el territorio de régimen común.

2. Así mismo la Diputación Foral, a propuesta del Diputado Foral de Hacienda y Finanzas, podrá dictar Decretos Forales Normativos, por razones de urgencia, y siempre que convenga establecer o adaptar normas tributarias. De los Decretos Forales así dictados se dará cuenta a las Juntas Generales para su posterior ratificación.

SECCIÓN SEGUNDA APLICACIÓN DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS

Artículo 9. Ámbito temporal de las normas tributarias.

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

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

Artículo 10. Criterios de sujeción a las normas tributarias.

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

SECCIÓN TERCERA INTERPRETACIÓN, CALIFICACIÓN E INTEGRACIÓN

Artículo 11. Interpretación de las normas tributarias.

1. Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 3 del Código Civil.
2. En tanto no se definan por la normativa tributaria, los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda.
3. En el ámbito de las competencias de la Diputación Foral, la facultad de dictar disposiciones interpretativas o aclaratorias de las Normas Forales y demás disposiciones en materia tributaria corresponde de forma exclusiva al Diputado Foral de Hacienda y Finanzas.

Las disposiciones interpretativas o aclaratorias serán de obligado cumplimiento para todos los órganos de la Administración tributaria y se publicarán en el «Boletín Oficial de Bizkaia».

Artículo 12. Calificación.

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

Artículo 13. Prohibición de la analogía.

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

Artículo 14. Cláusula antielusión.

1. Será aplicable la cláusula antielusión regulada en el presente artículo cuando se evite total o parcialmente la realización del hecho imponible o se minore la base o la deuda tributaria mediante actos o negocios en los que concurran las siguientes circunstancias:
 - a) Que, individualmente considerados o en su conjunto, sean notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.
 - b) Que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios.
2. Para que la Administración tributaria pueda declarar la existencia del supuesto regulado en el apartado anterior se atenderá a lo previsto en el artículo 163 de esta Norma Foral.
3. En las liquidaciones que se realicen como resultado de lo dispuesto en este artículo se exigirá el tributo aplicando la norma que hubiera correspondido a los actos o negocios usuales o propios o eliminando las ventajas fiscales obtenidas, y se liquidarán intereses de demora, y en su caso, las sanciones previstas en el artículo 200 bis de esta Norma Foral.

Artículo 15. Simulación.

1. En los actos o negocios en los que exista simulación, el hecho imponible gravado será el efectivamente realizado por las partes.
2. La existencia de simulación será declarada por la Administración tributaria en el correspondiente acto de liquidación, sin que dicha calificación produzca otros efectos que los exclusivamente tributarios.
3. En la regularización que proceda como consecuencia de la existencia de simulación se exigirán los intereses de demora y, en su caso, la sanción pertinente.

TÍTULO II LOS TRIBUTOS

CAPÍTULO I DISPOSICIONES GENERALES

SECCIÓN PRIMERA CONCEPTO, FINES Y CLASES DE LOS TRIBUTOS

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

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

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

2. Los tributos, cualquiera que sea su denominación, se clasifican en tasas, contribuciones especiales e impuestos.
 - a) Tasas son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario, cuando los servicios o actividades

no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado.

...

- b) Contribuciones especiales son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el obligado tributario de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos.
- c) Impuestos son los tributos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente.

SECCIÓN SEGUNDA LA RELACIÓN JURÍDICO-TRIBUTARIA

Artículo 17. La relación jurídico-tributaria.

1. Se entiende por relación jurídico-tributaria el conjunto de obligaciones y deberes, derechos y potestades originados por la aplicación de los tributos.
2. De la relación jurídico-tributaria pueden derivarse obligaciones materiales y formales para el obligado tributario y para la Administración, así como la imposición de sanciones tributarias en caso de su incumplimiento.
3. Son obligaciones tributarias materiales las de carácter principal, las de realizar pagos a cuenta, las establecidas entre particulares resultantes del tributo y las accesorias.
4. Son obligaciones tributarias formales las que, sin tener carácter pecuniario, son impuestas por la normativa tributaria a los obligados tributarios, deudores o no del tributo, y cuyo cumplimiento está relacionado con el desarrollo de actuaciones o procedimientos tributarios.
5. En el marco de la asistencia mutua podrán establecerse obligaciones tributarias a los obligados tributarios, cualquiera que sea su objeto. En el caso de su incumplimiento por los obligados tributarios, podrán imponerse las sanciones tributarias establecidas en la normativa aplicable.
6. Los elementos de la obligación tributaria no podrán ser alterados por actos o convenios de los particulares, que no producirán efectos ante la Administración, sin perjuicio de sus consecuencias jurídico-privadas.

Artículo 18. Indisponibilidad del crédito tributario.

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

SECCIÓN TERCERA LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS MATERIALES

SUBSECCIÓN PRIMERA LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA PRINCIPAL

Artículo 19. Obligación tributaria principal.

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

Artículo 20. Hecho imponible.

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

Artículo 21. Exenciones.

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

Artículo 22. Devengo y exigibilidad.

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

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

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

SUBSECCIÓN SEGUNDA LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA DE REALIZAR PAGOS A CUENTA

Artículo 23. Obligación tributaria de realizar pagos a cuenta.

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

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

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

SUBSECCIÓN TERCERA LAS OBLIGACIONES ENTRE PARTICULARES RESULTANTES DEL TRIBUTO

Artículo 24. Obligaciones entre particulares resultantes del tributo.

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

SUBSECCIÓN CUARTA LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS ACCESORIAS

Artículo 25. Obligaciones tributarias accesorias.

1. Son obligaciones tributarias accesorias aquellas distintas de las demás comprendidas en esta sección que consisten en prestaciones pecuniarias que se deben satisfacer a la

Administración tributaria y cuya exigencia se impone en relación con otra obligación tributaria.

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

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

Artículo 26. Interés de demora.

1. El interés de demora es una prestación accesoria que se exigirá a los obligados tributarios y a los sujetos infractores como consecuencia de la falta de realización de un pago dentro de los plazos establecidos en esta Norma Foral, del cobro de una devolución improcedente o en el resto de casos previstos en la normativa tributaria, así como cuando se reciba una petición de cobro de deudas de titularidad de otros Estados o de entidades internacionales o supranacionales conforme a la normativa sobre asistencia mutua, salvo que dicha normativa establezca otra cosa.

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

2. Los intereses de demora se devengarán durante todo el tiempo a que se extienda el retraso en el pago y se calcularán sobre la cuota tributaria o cantidad que resulte de la obligación de realizar pagos a cuenta o sobre la cuantía de la devolución cobrada improcedentemente y, en su caso, sobre el importe de los recargos a que se refiere la letra d) del apartado 2 del artículo 56 de esta Norma Foral y de las sanciones.
3. El interés de demora será el interés legal del dinero vigente a lo largo del período en el que aquél resulte exigible, incrementado en un 25 por 100, salvo que se establezca otro diferente.

El interés de demora regulado en el presente artículo será del 3,75 por ciento, con efectos desde el 1 de enero de 2019, de conformidad con lo establecido en la disposición adicional primera de la Norma Foral 8/2018, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Territorio Histórico de Bizkaia para el año 2019 («B.O.B.» 31 diciembre).

4. El inicio del período ejecutivo determinará el devengo de los intereses de demora, salvo por el período transcurrido desde que se dicte la providencia de apremio hasta la finalización del plazo establecido en el apartado 3 del artículo 60 de esta Norma Foral por las cantidades ingresadas en dicho período.
5. En el caso de liquidaciones practicadas por la Administración tributaria se exigirán en todo caso los intereses de demora correspondientes al período transcurrido entre la fecha de terminación del plazo establecido en la normativa de cada tributo para la presentación de la correspondiente declaración o autoliquidación y la fecha en que se adopte el acuerdo de liquidación.
6. En los casos en que resulte necesaria la práctica de una nueva liquidación como consecuencia de haber sido anulada otra liquidación por una resolución administrativa o judicial, se conservarán íntegramente los actos y trámites no afectados por la causa de anulación, con mantenimiento íntegro de su contenido, y exigencia del interés de demora sobre el importe de la nueva liquidación.

En estos casos, la fecha de inicio del cómputo del interés de demora será la misma que hubiera correspondido a la liquidación anulada y el interés se devengará hasta el momento en que se haya adoptado el acuerdo de la nueva liquidación, sin que el final del cómputo pueda ser posterior al plazo máximo para ejecutar la resolución.

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

7. En el caso de autoliquidaciones presentadas fuera del plazo establecido en la normativa de cada tributo, no se exigirán intereses de demora cuando la presentación se haya realizado sin requerimiento previo y con ingreso de la deuda tributaria dentro de los seis meses siguientes a la terminación de aquél.
8. En el caso de las liquidaciones practicadas en el procedimiento de gestión iniciado mediante declaración a que se refiere el artículo 122 de esta Norma Foral no se exigirán intereses de demora desde la fecha de presentación de la declaración hasta la finalización del plazo para el pago en periodo voluntario.

Si la presentación fue realizada fuera del plazo previsto en la normativa de cada tributo se exigirán intereses de demora por el tiempo transcurrido desde la terminación de aquél hasta la fecha de presentación de la declaración, salvo en el caso de declaraciones presentadas sin requerimiento previo dentro de los seis meses siguientes.

9. No se exigirán intereses de demora cuando la Administración tributaria incumpla por causa imputable a la misma los plazos establecidos en esta Norma Foral para resolver, exigiéndose el interés exclusivamente hasta la fecha final de dichos plazos, salvo en los casos de incumplimiento de los plazos de resolución de las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de pago y de compensación de deudas.

En el caso de aplazamiento o fraccionamiento de pago el procedimiento para la exigibilidad de los intereses se regulará reglamentariamente.

Artículo 27. Recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo.

1. El recargo por declaración extemporánea es una prestación accesoria que deben satisfacer los obligados tributarios en el procedimiento de gestión iniciado mediante declaración a que se refiere el artículo 122 de esta Norma Foral, como consecuencia de la presentación de la declaración fuera del plazo previsto en la normativa de cada tributo, sin requerimiento previo de la Administración tributaria.
2. El recargo por declaración extemporánea será del 5 por ciento de la cuota a ingresar resultante de la liquidación, incluidos, en su caso, los recargos a que se refiere la letra d) del apartado 2 del artículo 56 de esta Norma Foral, y excluirá las sanciones que hubieran podido exigirse, con excepción de la prevista en el artículo 203 de esta Norma Foral.

Artículo 28. Recargos del período ejecutivo.

1. Los recargos del periodo ejecutivo son de dos tipos que serán incompatibles entre sí: recargo ejecutivo y recargo de apremio. Se calcularán sobre la cuota tributaria o cantidad que resulte de la obligación de realizar pagos a cuenta y, en su caso, sobre el importe de los recargos legalmente exigibles a que se refiere la letra d) del apartado 2 del artículo 56 de esta Norma Foral y de las sanciones.
2. El recargo ejecutivo, que será del 5 por ciento, se devengará de forma automática y será exigible con el inicio del periodo ejecutivo, de acuerdo con lo establecido en el artículo 60 de esta Norma Foral.
3. Notificada la providencia de apremio y transcurrido el plazo extraordinario establecido para el pago en el apartado 3 del artículo 60 de esta Norma Foral, se exigirá el recargo de apremio, que será del 20 por ciento.
4. Los recargos del periodo ejecutivo serán compatibles con las sanciones tributarias.
5. No se devengarán los recargos del periodo ejecutivo en el caso de deudas de titularidad de otros Estados o de entidades internacionales o supranacionales cuya actuación recaudatoria se realice en el marco de la asistencia mutua, salvo que la normativa sobre dicha asistencia establezca otra cosa.

SECCIÓN CUARTA

LAS OBLIGACIONES Y DEBERES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Artículo 29. Obligaciones y deberes de la Administración tributaria.

1. La Administración tributaria está sujeta al cumplimiento de las obligaciones de contenido económico establecidas en esta Norma Foral. Tienen esta naturaleza la obligación de realizar las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, la de devolución de ingresos indebidos, la de reembolso de los costes de las garantías y la de satisfacer intereses de demora.
2. La Administración tributaria está sujeta, además, a los deberes establecidos en esta Norma Foral en relación con el desarrollo de los procedimientos tributarios y en el resto del ordenamiento jurídico.

Artículo 30. Devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo.

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

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

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

Artículo 31. Devolución de ingresos indebidos.

1. La Administración tributaria devolverá a los obligados tributarios, a los sujetos infractores o a los sucesores de unos y otros, los ingresos que indebidamente se hubieran realizado en la Hacienda Pública con ocasión del cumplimiento de sus obligaciones tributarias o del pago de sanciones, conforme a lo establecido en el artículo 229 de esta Norma Foral.
2. Con la devolución de ingresos indebidos la Administración tributaria abonará el interés de demora regulado en el artículo 26 de esta Norma Foral sin necesidad de que el obligado tributario lo solicite. A estos efectos, el interés de demora se devengará desde la fecha en que se hubiese realizado el ingreso indebido hasta la fecha en que se adopte el acuerdo en que se reconozca el derecho a percibir la correspondiente devolución.

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

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

Artículo 32. Reembolso de los costes de las garantías.

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

improcedente, el reembolso alcanzará a la parte correspondiente del coste de las garantías.

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

Siempre que fuera posible de acuerdo con la información contenida en la Administración, la devolución se practicará de oficio.

2. Con el reembolso de los costes de las garantías, la Administración tributaria abonará el interés de demora vigente a lo largo del período en el que se devengue sin necesidad de que el obligado tributario lo solicite. A estos efectos, el interés de demora se devengará desde la fecha debidamente acreditada en que se hubiese incurrido en dichos costes hasta la fecha en que se adopte el acuerdo en que se reconozca el derecho a percibir el reembolso.
3. Lo dispuesto en el presente artículo no será de aplicación respecto de las garantías establecidas por la normativa de cada tributo para responder del cumplimiento de las obligaciones tributarias.

SECCIÓN QUINTA LOS DERECHOS Y GARANTÍAS DE LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS

Artículo 33. Derechos y garantías de los obligados tributarios.

Constituyen derechos y garantías de los obligados tributarios, entre otros, los contenidos en la presente Norma Foral y los que resulten de aplicación de entre los reconocidos en la normativa reguladora del régimen jurídico de las administraciones públicas y del procedimiento administrativo común.

CAPÍTULO II OBLIGADOS TRIBUTARIOS

SECCIÓN PRIMERA CLASES DE OBLIGADOS TRIBUTARIOS

Artículo 34. Obligados tributarios.

1. Son obligados tributarios las personas físicas o jurídicas y las entidades a las que la normativa tributaria impone el cumplimiento de obligaciones tributarias, bien sean éstas materiales o formales. También tendrán la consideración de obligados tributarios aquellos a los que se pueda imponer obligaciones tributarias conforme a la normativa sobre asistencia mutua.
2. Entre otros, son obligados tributarios:
 - a) Los sujetos pasivos.
 - b) Los obligados a realizar pagos a cuenta.
 - c) Los obligados en las obligaciones entre particulares resultantes del tributo
 - d) Los sucesores.
 - e) Los beneficiarios de supuestos de exención, devolución o bonificaciones tributarias, cuando no tengan la condición de sujetos pasivos.
3. Tendrán la consideración de obligados tributarios en las Normas Forales en que así se establezca las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que,

carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptibles de imposición.

4. Tendrán así mismo el carácter de obligados tributarios los responsables a los que se refiere el artículo 40 de esta Norma Foral.
5. La concurrencia de varios obligados tributarios en un mismo presupuesto de una obligación determinará que queden solidariamente obligados frente a la Administración tributaria al cumplimiento de todas las prestaciones, salvo que por Norma Foral se disponga expresamente otra cosa.

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

Artículo 35. Sujetos pasivos: contribuyente y sustituto del contribuyente.

1. Es sujeto pasivo el obligado tributario que debe cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a la misma, sea como contribuyente o como sustituto del mismo. No perderá la condición de sujeto pasivo quien deba repercutir la cuota tributaria a otros obligados, salvo que la Norma Foral de cada tributo establezca otra cosa.
2. Es contribuyente el sujeto pasivo que realiza el hecho imponible.
3. Es sustituto del contribuyente el sujeto pasivo que, por imposición establecida por Norma Foral y en lugar de aquél, está obligado a cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a la misma.

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

Artículo 36. Obligados a realizar pagos a cuenta.

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

Artículo 37. Obligados en las obligaciones entre particulares resultantes del tributo.

1. Es obligado a repercutir la persona o entidad que, conforme a lo previsto por Norma Foral, debe repercutir la cuota tributaria a otras personas o entidades y que, salvo que la Norma Foral disponga otra cosa, coincidirá con aquél que realiza las operaciones gravadas.
2. Es obligado a soportar la repercusión la persona o entidad a quien, según lo previsto por Norma Foral, se debe repercutir la cuota tributaria, y que, salvo que la Norma Foral disponga otra cosa, coincidirá con el destinatario de las operaciones gravadas. El repercutido no está obligado al pago frente a la Administración tributaria pero debe satisfacer al sujeto pasivo el importe de la cuota repercutida.
3. Es obligado a soportar la retención, la persona o entidad perceptora de las cantidades sobre las que, según lo previsto por Norma Foral, el retenedor debe practicar retenciones tributarias.

4. Por Norma Foral se podrá imponer a las personas o entidades la obligación de soportar los ingresos a cuenta de cualquier tributo practicados con ocasión de las rentas en especie o dinerarias que perciban y, en su caso, la repercusión de su importe por el pagador de dichas rentas.

SECCIÓN SEGUNDA SUCESORES

Artículo 38. Sucesores de personas físicas.

1. A la muerte de los obligados tributarios, las obligaciones tributarias pendientes se transmitirán a los herederos sin perjuicio de lo que establece la legislación civil en cuanto a la adquisición de la herencia y, en particular, la limitación de responsabilidad a que se refiere el artículo 21 de la Ley 5/2015, de 25 de junio, de Derecho Civil Vasco.

Las referidas obligaciones tributarias se transmitirán a los legatarios en las mismas condiciones que las establecidas para los herederos, cuando la herencia se distribuya a través de legados y en los supuestos en que se instituyan legados de parte alícuota. En ningún caso se transmitirán las sanciones. Tampoco se transmitirá la obligación del responsable salvo que se hubiera notificado el acuerdo de derivación de responsabilidad antes del fallecimiento.

2. No impedirá la transmisión a los sucesores de las obligaciones tributarias devengadas el hecho de que a la fecha de la muerte del causante la deuda tributaria no estuviera liquidada, en cuyo caso las actuaciones se entenderán con cualquiera de ellos.
3. Mientras la herencia se encuentre yacente, el cumplimiento de las obligaciones tributarias del causante corresponderá al representante de la misma.

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

4. En el supuesto de la herencia que se encuentre pendiente del ejercicio de un poder testatorio, el cumplimiento de las obligaciones tributarias materiales y formales corresponderán al administrador de la misma.

Artículo 39. Sucesores de personas jurídicas y de entidades sin personalidad.

1. Las obligaciones tributarias pendientes de las sociedades y entidades con personalidad jurídica disueltas y liquidadas en las que la Ley limita la responsabilidad patrimonial de los socios, partícipes o cotitulares se transmitirán a éstos, que quedarán obligados solidariamente hasta el límite del valor de la cuota de liquidación que les corresponda y demás percepciones patrimoniales recibidas por los mismos en los cuatro años anteriores a la fecha de disolución o a la fecha de declaración de concurso si esta fuera anterior, que minoren el patrimonio social que debiera responder de tales obligaciones.

Las obligaciones tributarias pendientes de las sociedades y entidades con personalidad jurídica disueltas y liquidadas en las que la legislación no limita la responsabilidad patrimonial de los socios, partícipes o cotitulares se transmitirán íntegramente a éstos, que quedarán obligados solidariamente a su cumplimiento.

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

3. En caso de disolución de fundaciones las obligaciones tributarias pendientes de las mismas se transmitirán a los destinatarios de los bienes y derechos que responderán hasta el límite del valor de los mismos.
4. En caso de disolución de las entidades a las que se refiere el apartado 3 del artículo 34 de esta Norma Foral las obligaciones tributarias pendientes se transmitirán íntegramente a los partícipes o cotitulares de las mismas.

Las obligaciones tributarias pendientes de las herencias bajo «alkar poderoso» o pendientes del ejercicio de un poder testatorio se atribuirán a aquellas personas a las que se haya designado herederos en ejercicio del poder testatorio, o por las demás causas de extinción del mismo.

5. El hecho de que la deuda tributaria no estuviera liquidada en el momento de producirse la disolución o extinción de la personalidad jurídica de la sociedad o entidad no impedirá la transmisión de las obligaciones tributarias devengadas a los sucesores, pudiéndose entender las actuaciones con cualquiera de ellos.
6. Las sanciones que pudieran proceder por las infracciones cometidas por las sociedades y entidades a las que se refiere este artículo serán exigibles a los sucesores de las mismas, en los términos establecidos en los apartados anteriores.

SECCIÓN TERCERA RESPONSABLES TRIBUTARIOS

Artículo 40. Responsabilidad tributaria.

1. Por Norma Foral se podrá configurar como responsables solidarios o subsidiarios de la deuda tributaria, junto a los deudores principales, a otras personas o entidades. A estos efectos, se considerarán deudores principales los obligados tributarios del apartado 2 del artículo 34 de esta Norma Foral.
2. Salvo precepto legal expreso en contrario, la responsabilidad será siempre subsidiaria.
3. La responsabilidad alcanzará a la totalidad de la deuda tributaria exigida en período voluntario.

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

4. La responsabilidad no alcanzará a las sanciones, salvo las excepciones que en esta u otra Norma Foral se establezcan.
5. Salvo que mediante Norma Foral se disponga otra cosa, la declaración de responsabilidad requerirá un acto administrativo de conformidad con el procedimiento establecido en el artículo 179 de esta Norma Foral.

En el supuesto de liquidaciones administrativas, si la declaración de responsabilidad se efectúa con anterioridad al vencimiento del período voluntario de pago, la competencia para dictar dicho acto administrativo corresponde al órgano competente para dictar la liquidación. En los demás casos, dicha competencia corresponderá al órgano de recaudación.

6. La derivación de la acción administrativa para exigir el pago de la deuda tributaria y, en su caso, de las sanciones a los responsables se efectuará de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 180 y 181 de esta Norma Foral. En el caso de responsabilidad subsidiaria requerirá la previa declaración de fallido del deudor principal y de los responsables solidarios.

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

Artículo 41. Responsables solidarios.

1. Serán responsables solidarios de la totalidad de la deuda tributaria y, en su caso, de las sanciones las siguientes personas o entidades:
 - a) Las que sean causantes o colaboren activamente en la realización de una infracción tributaria.
 - b) Sin perjuicio de lo dispuesto en la letra a) anterior, los partícipes o cotitulares de las entidades a que se refiere el apartado 3 del artículo 34 de esta Norma Foral, en proporción a sus respectivas participaciones.
2. También serán responsables solidarios las personas o entidades que sucedan por cualquier concepto en la titularidad o ejercicio de explotaciones o actividades económicas, por las obligaciones tributarias y sanciones contraídas del anterior titular y derivadas de su ejercicio. La responsabilidad también se extenderá a las obligaciones derivadas de la falta de ingreso de las retenciones e ingresos a cuenta practicadas o que se hubieran debido practicar.

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

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

- a) En la adquisición de elementos aislados, salvo que dichas adquisiciones, realizadas por una o varias personas o entidades, permitan la continuación de la explotación o actividad o de alguna de las ramas de la misma.
 - b) En la sucesión por causa de muerte, que se regirá por lo establecido en el artículo 38 de esta Norma Foral.
 - c) En la adquisición de explotaciones o actividades económicas pertenecientes a un deudor concursado cuando la adquisición tenga lugar en un procedimiento concursal.
3. También serán responsables solidarios los administradores de hecho o de derecho, socios con una participación directa o indirecta de al menos el 20 por 100 en el capital, comuneros o partícipes, los cónyuges, parejas de hecho constituidas conforme a lo dispuesto en la Ley 2/2003, de 7 de mayo, reguladora de las parejas de hecho, ascendientes y descendientes de ambos hasta el segundo grado, de las entidades que hubieran practicado retenciones que estuvieran pendientes de ingreso, por los importes que de dichas retenciones se hubieran deducido en sus autoliquidaciones del Impuesto sobre la Renta de la Personas Físicas. En el caso de haberse realizado ingresos parciales de estas cantidades retenidas, se entenderá que la deuda pendiente de pago corresponde proporcionalmente a cada uno de los retenidos.
 4. Las personas o entidades que tengan el control efectivo, total o parcial, directo o indirecto, de las personas jurídicas o en las que concurra una voluntad rectora común con éstas, o las personas o entidades de las que los obligados tributarios tengan el control efectivo, total o parcial, o en las que concurra una voluntad rectora común con dichos obligados tributarios, serán responsables solidarios por las deudas tributarias y sanciones de unos y otros.

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

5. También serán responsables solidarios del pago de la deuda tributaria pendiente, y, en su caso, de las sanciones, hasta el importe del valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar o enajenar por la Administración tributaria, las siguientes personas o entidades:
 - a) Las que sean causantes o colaboren en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria.
 - b) Las que, por culpa o negligencia, incumplan las órdenes de embargo.
 - c) Las que, con conocimiento del embargo, la medida cautelar o la constitución de la garantía, colaboren o consientan en el levantamiento de los bienes o derechos embargados o de aquellos bienes o derechos sobre los que se hubiera constituido la medida cautelar o la garantía.
 - d) Las personas o entidades depositarias de los bienes del deudor que, una vez recibida la notificación del embargo, colaboren o consientan en el levantamiento de aquellos.
6. Por Norma Foral se podrán establecer otros supuestos de responsabilidad solidaria distintos de los previstos en los apartados anteriores.

Artículo 42. Responsables subsidiarios.

1. Serán responsables subsidiarios de la deuda tributaria las siguientes personas o entidades:
 - a) Sin perjuicio de lo dispuesto en la letra a) del apartado 1 del artículo 41 de esta Norma Foral, los administradores de hecho o de derecho de las personas jurídicas que, habiendo éstas cometido infracciones tributarias, no hubiesen realizado los actos necesarios que sean de su incumbencia para el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios, hubiesen consentido el incumplimiento por quienes de ellos dependan o hubiesen adoptado acuerdos que posibilitasen las infracciones. Su responsabilidad también se extenderá a las sanciones.
 - b) Los administradores de hecho o de derecho de aquellas personas jurídicas que hayan cesado en sus actividades, por las obligaciones tributarias devengadas de éstas que se encuentren pendientes en el momento del cese, siempre que no hubieran hecho lo necesario para su pago o hubieran adoptado acuerdos o tomado medidas causantes del impago.
 - c) Los integrantes de la administración concursal y los liquidadores de sociedades y entidades en general que no hubiesen realizado las gestiones necesarias para el íntegro cumplimiento de las obligaciones tributarias devengadas con anterioridad a dichas situaciones e imputables a los respectivos obligados tributarios.

En relación con las obligaciones tributarias y sanciones posteriores a la declaración de concurso los administradores concursales responderán como administradores cuando tengan atribuidas funciones de administración. También serán responsables de las mencionadas obligaciones tributarias cuando se hubiesen satisfecho créditos de terceros que no fueran preferentes a los tributarios, con el límite de los importes incorrectamente abonados.

- d) Los adquirentes de bienes afectos por Norma Foral al pago de la deuda tributaria, en los términos del artículo 80 de esta Norma Foral.
- e) Las personas o entidades que contraten o subcontraten la ejecución de obras o la prestación de servicios correspondientes a su actividad económica principal, por las obligaciones tributarias relativas a tributos que deban repercutirse o cantidades que deban retenerse a trabajadores, profesionales u otros empresarios, en la parte que corresponda a las obras o servicios objeto de la contratación o subcontratación.

La responsabilidad prevista en el párrafo anterior no será exigible cuando el contratista o subcontratista haya aportado al pagador un certificado específico de encontrarse al corriente de sus obligaciones tributarias emitido a estos efectos por la Administración tributaria durante los 12 meses anteriores al pago de cada factura correspondiente a la contratación o subcontratación.

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

La Administración tributaria emitirá el certificado a que se refiere esta letra e), o lo denegará, en el plazo de tres días desde su solicitud por el contratista o subcontratista, debiendo facilitar las copias del certificado que le sean solicitadas.

La solicitud del certificado podrá realizarse por el contratista o subcontratista con ocasión de la presentación de la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre Sociedades a que esté obligado. En este caso, la Administración tributaria emitirá el certificado o lo denegará con arreglo al procedimiento y en los plazos que se determinen reglamentariamente.

f) ...

2. Serán responsables subsidiarios de las deudas tributarias derivadas de los tributos que deban satisfacerse, repercutirse o de cantidades que deban retenerse a trabajadores, profesionales u otros empresarios, los administradores de hecho o de derecho de las personas jurídicas obligadas a efectuar la declaración e ingreso solidario de tales deudas en el caso de presentación de autoliquidaciones sin ingreso por tales conceptos tributarios y pueda acreditarse que dicha presentación no obedece a una intención real de cumplir la obligación tributaria objeto de autoliquidación.

Se considerará, a efectos de esta responsabilidad, que la presentación de las autoliquidaciones se ha realizado sin ingreso cuando, aun existiendo ingresos parciales en relación con todas o algunas de las autoliquidaciones presentadas, el importe total resultante de tales ingresos no supere el 50 por ciento del sumatorio de las cuotas a ingresar autoliquidadas por cada concepto tributario durante el año natural.

Se presumirá que no existe intención real de cumplimiento, cuando se hubiesen satisfecho créditos de titularidad de terceros que no sean preferentes y sean de vencimiento posterior a la fecha en la que las obligaciones se devengaron o resultaron exigibles.

3. Por Norma Foral se podrán establecer otros supuestos de responsabilidad subsidiaria distintos de los previstos en el apartado anterior.

SECCIÓN CUARTA LA CAPACIDAD DE OBRAR EN EL ORDEN TRIBUTARIO

Artículo 43. Capacidad de obrar.

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

Artículo 44. Representación legal.

1. Por las personas que carezcan de capacidad de obrar actuarán sus representantes legales.

2. Por las personas jurídicas actuarán las personas que ostenten, en el momento en que se produzcan las actuaciones tributarias correspondientes, la titularidad de los órganos a quienes corresponda su representación, por disposición legal o por acuerdo válidamente adoptado.
3. Por los entes a los que se refiere el apartado 3 del artículo 34 de esta Norma Foral actuará en su representación el que la ostente, siempre que resulte acreditada en forma fehaciente y, de no haberse designado representante, se considerará como tal el que aparentemente ejerza la gestión o dirección y, en su defecto, cualquiera de sus miembros o partícipes.

Artículo 45. Representación voluntaria.

1. Los obligados tributarios con capacidad de obrar podrán actuar por medio de representante, con el que se entenderán las sucesivas actuaciones administrativas, salvo que se haga manifestación expresa en contrario.
2. Para interponer recursos o reclamaciones, desistir de ellos, renunciar a derechos, asumir o reconocer obligaciones en nombre del obligado tributario, solicitar devoluciones de ingresos indebidos o reembolsos y en los restantes supuestos en que sea necesaria la firma del obligado tributario en los procedimientos regulados en los Títulos III, IV, V, VI y VII de esta Norma Foral, la representación deberá acreditarse por cualquier medio válido en derecho que deje constancia fidedigna o mediante declaración en comparecencia personal del interesado ante el órgano administrativo competente.

A estos efectos, serán válidos los documentos normalizados de representación que apruebe la Administración tributaria para determinados procedimientos.

3. Para los actos de mero trámite se presumirá concedida la representación.
4. Cuando en el marco de la colaboración social en la gestión tributaria, o en los supuestos que se prevean reglamentariamente, se presente por medios telemáticos cualquier documento ante la Administración tributaria, el presentador actuará con la representación que sea necesaria en cada caso. La Administración tributaria podrá requerir, en cualquier momento, la acreditación de dicha representación, que podrá efectuarse de acuerdo con lo establecido en el apartado 2 de este artículo.
5. Para la realización de actuaciones distintas de las mencionadas en los apartados 2, 3 y 4 anteriores, la representación podrá acreditarse debidamente en la forma que reglamentariamente se establezca.
6. Cuando, de acuerdo con lo previsto en el apartado 5 del artículo 34 de esta Norma Foral concurren varios titulares en una misma obligación tributaria, se presumirá otorgada la representación a cualquiera de ellos, salvo que se produzca manifestación expresa en contrario.
7. La falta o insuficiencia del poder no impedirá que se tenga por realizado el acto de que se trate, siempre que se acompañe aquél o se subsane el defecto dentro del plazo de 10 días, que deberá conceder al efecto el órgano administrativo competente.

Artículo 46. Representación de personas o entidades no residentes.

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

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

SECCIÓN QUINTA EL DOMICILIO FISCAL

Artículo 47. Domicilio fiscal.

1. El domicilio fiscal es el lugar de localización del obligado tributario en sus relaciones con la Administración tributaria.
2. El domicilio fiscal será:
 - a) Para las personas físicas, el de su residencia habitual.
 - b) Para las personas jurídicas y demás entidades sometidas al Impuesto sobre Sociedades, el de su domicilio social, siempre que en él esté efectivamente centralizada su gestión administrativa y la dirección de sus negocios. En otro caso se atenderá al lugar en que se realice dicha gestión o dirección.
 - c) Para las personas o entidades no residentes en territorio español, el domicilio fiscal se determinará según lo establecido en la normativa reguladora de cada tributo. En defecto de regulación, el domicilio será el del representante al que se refiere el artículo 46 de esta Norma Foral. Para los establecimientos permanentes, el domicilio fiscal será el lugar donde se efectúe la gestión administrativa o la dirección de sus negocios.
 - d) Para las sociedades civiles y los entes sin personalidad jurídica, el lugar donde se efectúe su gestión y dirección.

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

3. Los obligados tributarios deberán declarar su domicilio a la Administración tributaria. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 43 del Concierto Económico, en defecto de declaración, la Administración tributaria podrá entender que el domicilio del obligado tributario es el que consta en la base padronal o el de situación de cualquier inmueble o explotación económica del que figure como titular.
4. Cuando un obligado tributario cambie su domicilio, deberá ponerlo en conocimiento de la Administración tributaria mediante declaración expresa a tal efecto, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado cinco del artículo 43 del Concierto Económico y sin que el cambio de domicilio produzca efectos frente a la Administración hasta tanto se presente la citada declaración tributaria.

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

5. La Administración podrá rectificar el domicilio fiscal de los obligados tributarios mediante la comprobación pertinente. Se presumirá, salvo prueba en contrario, que no se ha producido cambio de domicilio fiscal de las personas jurídicas cuando el año anterior o siguiente a dicho cambio devengan inactivas o cesen en su actividad.
6. A efectos de determinar la Administración tributaria competente para la realización de las actuaciones derivadas de los procedimientos de aplicación de los tributos y procedimiento sancionador se tendrá en cuenta el domicilio fiscal en el momento de realización del hecho imponible o de comisión de la infracción.

CAPÍTULO III
ELEMENTOS DE CUANTIFICACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA PRINCIPAL Y DE LA OBLIGACIÓN DE REALIZAR PAGOS A CUENTA

Artículo 48. Base imponible: concepto y métodos de determinación.

1. La base imponible es la magnitud dineraria o de otra naturaleza que resulta de la medición o valoración del hecho imponible.
2. La base imponible podrá determinarse por los siguientes métodos:
 - a) Estimación directa.
 - b) Estimación objetiva.
 - c) Estimación indirecta.
3. Las bases imponibles se determinarán con carácter general a través del método de estimación directa. No obstante, por Norma Foral se podrán establecer los supuestos en que sea de aplicación el método de estimación objetiva, que tendrá, en todo caso, carácter voluntario para los obligados tributarios.
4. La estimación indirecta tendrá carácter subsidiario respecto de los demás métodos de determinación y se aplicará cuando se produzca alguna de las circunstancias previstas en el artículo 51 de esta Norma Foral.

Artículo 49. Método de estimación directa.

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

Artículo 50. Método de estimación objetiva.

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

Artículo 51. Método de estimación indirecta.

1. El método de estimación indirecta se aplicará cuando la Administración tributaria no pueda disponer de los datos necesarios para la determinación completa de la base imponible como consecuencia de alguna de las siguientes circunstancias:
 - a) Falta de presentación de declaraciones o presentación de declaraciones incompletas o inexactas.
 - b) Resistencia, obstrucción, excusa o negativa a la actuación inspectora.
 - c) Incumplimiento sustancial de las obligaciones contables o registrales.
 - d) Desaparición o destrucción, aun por causa de fuerza mayor, de los libros y registros contables o de los justificantes de las operaciones anotadas en los mismos.
2. Las bases o rendimientos se determinarán mediante la aplicación de cualquiera de los siguientes medios o de varios de ellos conjuntamente:
 - a) Aplicación de los datos y antecedentes disponibles que sean relevantes al efecto.

- b) Utilización de aquellos elementos que indirectamente acrediten la existencia de los bienes y de las rentas, así como de los ingresos, ventas, costes y rendimientos que sean normales en el respectivo sector económico, atendidas las dimensiones de las unidades productivas o familiares que deban compararse en términos tributarios.
 - c) Valoración de las magnitudes, índices, módulos o datos que concurren en los respectivos obligados tributarios, según los datos o antecedentes que se posean de supuestos similares o equivalentes.
3. Cuando resulte aplicable el método de estimación indirecta, se seguirá el procedimiento previsto en el artículo 153 de esta Norma Foral.

Artículo 52. Base liquidable.

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

Artículo 53. Tipo de gravamen.

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

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

Artículo 54. Cuota tributaria.

1. La cuota íntegra se determinará:
 - a) Aplicando el tipo de gravamen a la base liquidable.
 - b) Según cantidad fija señalada al efecto.
2. Para el cálculo de la cuota íntegra podrán utilizarse los métodos de determinación previstos en el apartado 2 del artículo 48 de esta Norma Foral.
3. La cuota íntegra deberá reducirse de oficio cuando de la aplicación de los tipos de gravamen resulte que a un incremento de la base corresponde una porción de cuota superior a dicho incremento. La reducción deberá comprender al menos dicho exceso.

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

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

Artículo 55. Comprobación de valores.

1. El valor de las rentas, productos, bienes y demás elementos determinantes de la obligación tributaria podrá ser comprobado por la Administración tributaria mediante los siguientes medios:
 - a) Capitalización o imputación de rendimientos al porcentaje que la normativa de cada tributo señale.
 - b) Estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal.

Dicha estimación por referencia podrá consistir en la aplicación de los coeficientes multiplicadores que se determinen y publiquen por la Administración tributaria a los valores que figuren en el registro oficial de carácter fiscal que se tome como referencia a efectos de la valoración de cada tipo de bienes. Tratándose de bienes inmuebles, el registro oficial de carácter fiscal que se tomará como referencia a efectos de determinar los coeficientes multiplicadores para la valoración de dichos bienes será el Catastro Inmobiliario.
 - c) Precios medios en el mercado.
 - d) Cotizaciones en mercados nacionales y extranjeros.
 - e) Dictamen de peritos de la Administración.
 - f) Valor asignado a los bienes en las pólizas de contratos de seguros.
 - g) Valor asignado para la tasación de las fincas hipotecadas en cumplimiento de lo previsto en la legislación hipotecaria.
 - h) Precio o valor declarado correspondiente a otras transmisiones del mismo bien, teniendo en cuenta las circunstancias de éstas, realizadas dentro del plazo que reglamentariamente se establezca.
 - i) Cualquier otro medio que se determine en la Norma Foral de cada tributo.
2. La tasación pericial contradictoria podrá utilizarse para confirmar o corregir en cada caso las valoraciones resultantes de la aplicación de los medios del apartado anterior.
3. La comprobación de valores deberá ser realizada por la Administración tributaria a través del procedimiento previsto en los artículos 127 y 128 de esta Norma Foral, cuando dicha comprobación sea el único objeto del procedimiento, o cuando se sustancie en el curso de otro procedimiento de los regulados en el Título III, como una actuación concreta del mismo, y en todo caso será aplicable lo dispuesto en dichos artículos.

CAPÍTULO IV LA DEUDA TRIBUTARIA

SECCIÓN PRIMERA DISPOSICIONES GENERALES

Artículo 56. Deuda tributaria.

1. La deuda tributaria estará constituida por la cuota o cantidad a ingresar que resulte de la obligación tributaria principal o de las obligaciones de realizar pagos a cuenta.
2. Además, la deuda tributaria estará integrada, en su caso, por:
 - a) El interés de demora.

- b) El recargo por declaración extemporánea
 - c) Los recargos del período ejecutivo.
 - d) Los recargos exigibles legalmente sobre las bases o cuotas, a favor de la Hacienda Foral o de otros entes públicos.
3. Las sanciones tributarias que puedan imponerse de acuerdo con lo dispuesto en el Título IV de esta Norma Foral no formarán parte de la deuda tributaria.

Artículo 57. Extinción de la deuda tributaria.

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

SECCIÓN SEGUNDA EL PAGO

Artículo 58. Formas de pago.

- 1. El pago de la deuda tributaria se efectuará en efectivo. Podrá efectuarse mediante efectos timbrados cuando así se disponga reglamentariamente.
- 2. En casos excepcionales la Administración tributaria podrá admitir el pago en especie de la deuda tributaria en período voluntario o ejecutivo, mediante la entrega de cualquier bien o derecho.
- 3. La normativa tributaria regulará los medios y forma de pago en efectivo o en especie, así como los requisitos y condiciones para que el pago pueda realizarse utilizando técnicas y medios electrónicos, informáticos o telemáticos.

Artículo 59. Momento del pago.

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

Artículo 60. Plazos para el pago.

- 1. Los plazos para el pago de las deudas tributarias en periodo voluntario de pago son los siguientes:
 - a) Las resultantes de una autoliquidación en los que establezca la normativa de cada tributo.
 - b) Las resultantes de una liquidación practicada por la administración y las exigibles como consecuencia de la denegación de una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago, de compensación a instancia de parte, de dación de bienes o derechos en pago de deuda o de suspensión del procedimiento recaudatorio, en el plazo de un mes desde la fecha de notificación.

- c) El pago de las deudas de titularidad de otros Estados o entidades internacionales o supranacionales cuya actuación recaudatoria se realice en el marco de la asistencia mutua será requerido al obligado tributario, que deberá efectuarlo en el plazo de un mes desde la fecha de notificación del instrumento de ejecución. No obstante lo anterior, cuando la norma reguladora de la asistencia mutua lo permita, la Administración tributaria podrá desarrollar actuaciones recaudatorias desde la recepción de la solicitud de cobro del Estado o entidad internacional o supranacional requirente, sin necesidad de que haya concluido el plazo al que se refiere este apartado.
 - d) Las resultantes de liquidaciones de cobro periódico y notificación colectiva en los plazos que se establezcan reglamentariamente.
 - e) Las que deban abonarse mediante efectos timbrados en el momento de la realización del hecho imponible, si no se dispone otro plazo en su normativa específica.
2. Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 5 del artículo 165 de esta Norma Foral, el vencimiento del plazo establecido para el pago en periodo voluntario, sin que éste se efectúe en su totalidad determina el inicio automático del periodo ejecutivo por la deuda pendiente.
 3. Una vez iniciado el periodo ejecutivo y notificada la providencia de apremio, el pago de la deuda tributaria deberá efectuarse en el plazo extraordinario de un mes desde la fecha de notificación.

Transcurrido este plazo sin efectuarse el ingreso total de la deuda o solicitarse aplazamiento o fraccionamiento de pago, se procederá a la ejecución contra el patrimonio del deudor por la deuda pendiente.

La ejecución será inmediata, sin que resulte de aplicación el plazo extraordinario de un mes a que se refiere el párrafo primero de este apartado, en los siguientes casos:

- a) Si se han incumplido las condiciones establecidas en la concesión de un aplazamiento o fraccionamiento de pago, habiendo quedado sin efecto dicha concesión.
- b) Si se ha inadmitido una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago, de compensación a instancia de parte o de dación en pago.

Artículo 61. Imputación de pagos.

1. Las deudas tributarias son autónomas. El obligado al pago de varias deudas podrá imputar cada pago a la deuda que libremente determine.
2. El cobro de un débito de vencimiento posterior no extingue el derecho de la Administración tributaria a percibir los anteriores que no hayan sido cobrados.
3. En los casos de ejecución forzosa, así como en los de compensación de oficio, en que se hubieran acumulado varias deudas tributarias del mismo obligado tributario y no pudieran extinguirse totalmente, la Administración tributaria, salvo lo dispuesto en el apartado siguiente, aplicará el pago de acuerdo con el criterio que proporcione mayor protección a los intereses de la Hacienda Pública.
4. Cuando se hubieran acumulado varias deudas tributarias a favor de una Administración y de otras entidades de derecho público dependientes de la misma, tendrán preferencia para su cobro las primeras, teniendo en consideración lo dispuesto en la sección 5.^a de este capítulo.

Artículo 62. Consignación para el pago.

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

Artículo 63. Aplazamiento y fraccionamiento del pago.

1. Las deudas tributarias que se encuentren en período voluntario o ejecutivo podrán aplazarse o fraccionarse en los términos que se fijen reglamentariamente y previa solicitud del obligado tributario, cuando su situación económico-financiera le impida, de forma transitoria, efectuar el pago en los plazos establecidos.
2. No podrán ser objeto de aplazamiento o fraccionamiento las deudas tributarias cuya exacción se realice por medio de efectos timbrados así como las derivadas de los tributos sobre el juego.

Asimismo, en caso de concurso del obligado tributario, no podrán aplazarse o fraccionarse las deudas tributarias que, de acuerdo con la legislación concursal, tengan la consideración de créditos contra la masa.

Las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento a que se refiere este apartado serán objeto de inadmisión.

3. Las deudas aplazadas o fraccionadas deberán garantizarse en los términos previstos reglamentariamente. Así mismo se desarrollarán los supuestos y las condiciones en las que podrá dispensarse total o parcialmente al obligado tributario de la constitución de las garantías y los casos en los que se podrá solicitar a la Administración tributaria que determine con carácter previo a su aportación la valoración de las mismas.
4. La presentación de una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento en período voluntario impedirá el inicio del período ejecutivo pero no el devengo del interés de demora.

Las solicitudes en período ejecutivo podrán presentarse hasta el momento en que se notifique al obligado el acuerdo de enajenación de los bienes embargados. La Administración tributaria podrá iniciar o, en su caso, continuar el procedimiento de apremio durante la tramitación del aplazamiento o fraccionamiento. No obstante, deberán suspenderse las actuaciones de enajenación de los bienes embargados hasta la notificación de la resolución denegatoria del aplazamiento o fraccionamiento.

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

SECCIÓN TERCERA PRESCRIPCIÓN Y CADUCIDAD

SUBSECCIÓN PRIMERA NORMAS GENERALES

Artículo 64. Objeto de la prescripción y caducidad.

1. Es objeto de prescripción y caducidad el ejercicio de la potestad de la Administración tributaria para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.

No obstante la Administración tributaria podrá, en todo caso, realizar las oportunas actuaciones de comprobación e investigación para determinar la realidad, procedencia y cuantía de las bases imponibles negativas, de las deducciones de la cuota, de las cuotas objeto de compensación o devolución correspondientes a impuestos en los que esté

establecido el mecanismo de repercusión de los mismos, así como de cualquier otro crédito fiscal, cuya compensación, deducción, devolución o disfrute pretendieran los obligados tributarios, cualquiera que sea el ejercicio en que se originó el derecho a los mismos.

Igualmente podrá la Administración tributaria realizar las oportunas actuaciones de comprobación e investigación respecto de los hechos, actos, actividades, explotaciones y negocios que, acontecidos, realizados, desarrollados o formalizados en ejercicios o periodos tributarios respecto de los que se hubiese producido la prescripción o la caducidad regulada en esta Sección, hubieran de surtir efectos fiscales en ejercicios o periodos en los que dicha prescripción o caducidad no se hubiese producido.

Dichas actuaciones no podrán dar lugar a liquidación tributaria alguna respecto de los ejercicios de que procedan en caso de que se hubiera producido la prescripción o la caducidad del ejercicio de la potestad de la Administración tributaria a que se refiere este apartado respecto de los mismos, pero incluirán la constatación de la concurrencia en aquellos ejercicios de los presupuestos de hecho necesarios para el nacimiento del derecho a la compensación, aplicación o devolución correspondientes o de los elementos relevantes respecto de los hechos, actos, actividades, explotaciones y negocios a que se refiere el párrafo anterior.

2. La prescripción y la caducidad operan simultáneamente, por lo que el ejercicio de la potestad administrativa para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación no podrá llevarse a efecto una vez que se hubiera producido cualquiera de ellas.
3. Es objeto de prescripción el ejercicio de la potestad de la Administración tributaria para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas.
4. Es objeto de prescripción el ejercicio por el obligado tributario de los derechos a solicitar y obtener las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías.

Artículo 65. Extensión y efectos de la prescripción y de la caducidad.

1. La prescripción o la caducidad ganadas aprovechan por igual a todos los obligados al pago de la deuda tributaria, salvo lo dispuesto para el caso de las obligaciones mancomunadas en el apartado 8 del artículo 69 de esta Norma Foral.
2. La prescripción y la caducidad extinguen la deuda tributaria y se aplicarán de oficio, incluso en los casos en que aquélla se haya pagado.

Artículo 66. Efectos de la prescripción y de la caducidad en relación con las obligaciones formales.

1. Salvo lo dispuesto en los apartados siguientes, las obligaciones formales vinculadas a otras obligaciones tributarias del propio obligado sólo podrán exigirse mientras no haya expirado el plazo de prescripción o de caducidad del ejercicio de la potestad para determinar estas últimas.
2. A efectos del cumplimiento de las obligaciones tributarias de otras personas o entidades, las obligaciones de conservación y suministro de información mencionadas en este apartado deberán cumplirse en el plazo previsto en la normativa mercantil o en el plazo de exigencia de sus propias obligaciones formales al que se refiere el apartado anterior, si este último fuese superior.

Las obligaciones de conservación y suministro de información a que se refiere el párrafo anterior son las siguientes:

- a) La obligación de llevar y conservar libros de contabilidad y registros, así como los programas, ficheros y archivos informáticos que les sirvan de soporte y los sistemas de codificación utilizados que permitan la interpretación de los datos cuando la obligación

se cumpla con utilización de sistemas informáticos, incluyendo los medios para la conversión de dichos datos a formato legible cuando la lectura o interpretación de los mismos no fuera posible por estar encriptados o codificados.

- b) La obligación de conservar copia de los programas, ficheros y archivos generados que contengan los datos originarios de los que deriven los estados contables y las autoliquidaciones o declaraciones presentadas, en los casos en que los obligados tributarios deban presentar autoliquidaciones o declaraciones por medios telemáticos.
 - c) La obligación de expedir y entregar facturas o documentos sustitutivos y conservar las facturas, documentos y justificantes que tengan relación con sus obligaciones tributarias.
 - d) La obligación de aportar a la Administración tributaria libros, registros, documentos o información que el obligado tributario deba conservar en relación con el cumplimiento de las obligaciones tributarias propias o de terceros, así como cualquier dato, informe, antecedente y justificante con trascendencia tributaria, a requerimiento de la Administración o en declaraciones periódicas.
3. A efectos de lo dispuesto en los párrafos segundo y tercero del apartado 1 del artículo 64, la obligación de justificar la procedencia de los datos que tengan su origen en operaciones realizadas en períodos impositivos respecto de los que hubiera prescrito o caducado el ejercicio de la potestad para determinar las deudas tributarias, se mantendrá durante el plazo de prescripción o caducidad del ejercicio de dicha potestad respecto de los períodos impositivos en que dichas operaciones deban surtir efectos.

SUBSECCIÓN SEGUNDA PRESCRIPCIÓN

Artículo 67. Plazo de prescripción.

El ejercicio de las potestades administrativas y el de los derechos de los obligados tributarios a que se refieren los apartados 1, 3 y 4 del artículo 64 de esta Norma Foral prescribirá a los cuatro años.

Artículo 68. Cómputo de los plazos de prescripción.

1. El plazo de prescripción comenzará a contarse conforme a las siguientes reglas:
 - a) En el caso del ejercicio de la potestad para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración o autoliquidación.

En los tributos de cobro periódico por recibo, cuando para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación no sea necesaria la presentación de declaración o autoliquidación, el plazo de prescripción comenzará el día de devengo del tributo.
 - b) En el caso del ejercicio de la potestad para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas, desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo de pago en período voluntario, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 2 de este artículo. En el caso de deudas tributarias autoliquidadas fuera de plazo, desde el día siguiente al de su presentación.
 - c) En el caso del derecho de los obligados tributarios a solicitar las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías, desde el día siguiente a aquél en que finalice el plazo para solicitar la correspondiente devolución derivada de la normativa de cada tributo o, en defecto de plazo, desde el día siguiente a aquél en que dicha devolución pudo solicitarse; desde el día siguiente a aquél en que se realizó el ingreso indebido o

desde el día siguiente a la finalización del plazo para presentar la autoliquidación si el ingreso indebido se realizó dentro de dicho plazo; o desde el día siguiente a aquél en que adquiera firmeza la sentencia o resolución administrativa que declare total o parcialmente improcedente el acto impugnado.

En el supuesto de tributos que graven una misma operación y que sean incompatibles entre sí, el plazo de prescripción para solicitar la devolución del ingreso indebido del tributo improcedente comenzará a contarse desde la resolución del órgano competente para decidir cuál es el tributo procedente.

- d) En el caso del derecho de los obligados tributarios a obtener las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías, desde el día siguiente a aquél en que finalicen los plazos establecidos para adoptar el acuerdo en que se reconozca el derecho a percibir la correspondiente devolución derivada de la normativa de cada tributo o desde el día siguiente a la fecha de notificación del acuerdo donde se reconozca el derecho a percibir la devolución del ingreso indebido o el reembolso del coste de las garantías.
2. El plazo de prescripción correspondiente al ejercicio de la potestad para exigir la obligación de pago a los responsables solidarios comenzará a contarse desde el día siguiente a la finalización del plazo de pago en período voluntario del deudor principal.

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

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

Artículo 69. Interrupción de los plazos de prescripción.

1. El plazo de prescripción del ejercicio de la potestad para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación se interrumpe:
- a) Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento o liquidación de todos o parte de los elementos de la obligación tributaria que proceda, aunque la acción se dirija inicialmente a una obligación tributaria distinta como consecuencia de la incorrecta autoliquidación del obligado tributario.
 - b) Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase, por las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado tributario en el curso de dichas reclamaciones o recursos, por el planteamiento de un conflicto ante la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico, por la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción penal o por la presentación de denuncia ante el Ministerio Fiscal, así como por la recepción de la comunicación de un órgano jurisdiccional en la que se ordene la paralización del procedimiento administrativo en curso.
 - c) Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria.
2. El plazo de prescripción del ejercicio de la potestad para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas se interrumpe:
- a) Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, dirigida de forma efectiva a la recaudación de la deuda tributaria.

- b) Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase, por las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado en el curso de dichas reclamaciones o recursos, por el planteamiento de un conflicto ante la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico, por la declaración del concurso del deudor o por el ejercicio de acciones civiles o penales dirigidas al cobro de la deuda tributaria, así como por la recepción de la comunicación de un órgano jurisdiccional en la que se ordene la paralización del procedimiento administrativo en curso.
 - c) Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario o de un tercero por cuenta y con conocimiento de éste conducente al reconocimiento, pago o extinción de la deuda tributaria.
3. El plazo de prescripción del derecho de los obligados tributarios a solicitar las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías se interrumpe:
- a) Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario que pretenda la devolución, el reembolso o la rectificación de su autoliquidación.
 - b) Por cualquier acción de la Administración tributaria dirigida al reconocimiento del derecho, la devolución o el reembolso
 - c) Por la interposición, tramitación o resolución de reclamaciones o recursos de cualquier clase.
4. El plazo de prescripción del derecho de los obligados tributarios a obtener las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías se interrumpe:
- a) Por cualquier acción de la Administración tributaria dirigida a efectuar la devolución o el reembolso.
 - b) Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario por la que exija el pago de la devolución o el reembolso.
 - c) Por la interposición, tramitación o resolución de reclamaciones o recursos de cualquier clase, o por el planteamiento de un conflicto ante la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico.
5. Las actuaciones a las que se refieren los apartados anteriores y las de naturaleza análoga producirán los efectos interruptivos de la prescripción cuando se realicen en otro Estado en el marco de la asistencia mutua, aun cuando dichos actos no produzcan efectos interruptivos semejantes en el Estado en el que materialmente se realicen.
6. Producida la interrupción, se iniciará de nuevo el cómputo del plazo de prescripción, salvo lo establecido en el apartado siguiente.
7. Cuando el plazo de prescripción se hubiera interrumpido por la interposición del recurso ante la jurisdicción contencioso-administrativa, por el ejercicio de acciones civiles o penales, por la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción competente o la presentación de denuncia ante el Ministerio Fiscal o por la recepción de una comunicación judicial de paralización del procedimiento, el cómputo del plazo de prescripción se iniciará de nuevo cuando la Administración tributaria reciba la notificación de la resolución firme que ponga fin al proceso judicial o que levante la paralización, o cuando se reciba la notificación del Ministerio Fiscal devolviendo el expediente.

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

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

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

8. Interrumpido el plazo de prescripción para un obligado tributario dicho efecto se extiende a todos los demás obligados, incluidos los responsables. No obstante, si la obligación es mancomunada y sólo se reclama a uno de los obligados tributarios la parte que le corresponde, el plazo no se interrumpe para los demás.
9. Si existieran varias deudas liquidadas a cargo de un mismo obligado al pago, la interrupción de la prescripción sólo afectará a la deuda a la que se refiera la actuación administrativa de que se trate.

La suspensión del inicio del cómputo del plazo de prescripción contenido en la letra b) del apartado 1 del artículo 68 de esta Norma Foral, respecto del deudor principal o de alguno de los responsables, causa el mismo efecto en relación con el resto de los sujetos solidariamente obligados al pago, sin perjuicio de que puedan continuar frente a ellos las acciones de cobro que procedan.

10. No se considerará interrumpido el plazo de prescripción del ejercicio de las potestades a que se refieren los apartados 1 y 2 de este artículo en los supuestos en que la interrupción se hubiera producido por la presentación de recursos o reclamaciones de cualquier clase, cuando los citados recursos o reclamaciones presentados por el obligado tributario hubieran sido estimados en su integridad con anulación total de los elementos del acto administrativo frente al que los mismos se hubieran interpuesto.
11. La interrupción del plazo de prescripción del ejercicio de la potestad de la Administración tributaria a que se refiere el apartado 1 del artículo 64 de esta Norma Foral relativa a una obligación tributaria determinará, asimismo, la interrupción del plazo de prescripción del ejercicio de la misma potestad de la Administración tributaria y del ejercicio por el obligado tributario del derecho a solicitar las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías relativos a las obligaciones tributarias conexas del propio obligado tributario cuando en éstas se produzca o haya de producirse una tributación distinta como consecuencia de la aplicación, ya sea por la Administración tributaria o por los obligados tributarios, de los criterios o elementos en los que se fundamente la regularización de la obligación con la que estén relacionadas las obligaciones tributarias conexas.

A efectos de lo dispuesto en este apartado, se entenderá por obligaciones tributarias conexas aquellas en las que alguno de sus elementos resulten afectados o se determinen en función de los correspondientes a otra obligación o período distinto.

SUBSECCIÓN TERCERA CADUCIDAD

Artículo 70. Plazo de caducidad.

El ejercicio de la potestad administrativa para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación caducará a los seis años.

No obstante, la caducidad no afectará a los actos de liquidación que sean precisos para reconocer el derecho del obligado tributario a obtener las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo o las devoluciones de ingresos indebidos o el reembolso del coste de las garantías, en tanto no haya prescrito el ejercicio de los citados derechos del obligado tributario.

Artículo 71. Cómputo del plazo de caducidad.

El plazo de caducidad del ejercicio de la potestad a que se refiere el artículo anterior comenzará a contarse, desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración o autoliquidación.

Artículo 72. Suspensión del plazo de caducidad.

1. El cómputo del plazo de caducidad quedará suspendido en los siguientes supuestos:
 - a) Por la interposición de un recurso contencioso-administrativo.
 - b) Por la interposición de un recurso de reposición o de una reclamación económico-administrativa o por la solicitud de una tasación pericial contradictoria.
 - c) Por el planteamiento de un conflicto ante la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico.
 - d) Por la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción penal o por la presentación de denuncia ante el Ministerio Fiscal, así como por la recepción de la comunicación de un órgano jurisdiccional en la que se ordene la paralización del procedimiento administrativo en curso.
 - e) Por la solicitud de asistencia, en el marco de la normativa sobre asistencia mutua.
2. Asimismo, se considerará suspendido el cómputo de los plazos de caducidad durante los períodos de tiempo considerados como dilaciones imputables al obligado tributario en los distintos procedimientos regulados en los Títulos III, IV y V de esta Norma Foral.

Cuando el plazo de caducidad se hubiera suspendido por la presentación de un recurso de reposición, de una reclamación económico-administrativa o por la solicitud de una tasación pericial contradictoria, el cómputo del mismo proseguirá en el momento en que se dicte resolución, salvo que hubieran transcurrido los plazos máximos de resolución previstos para cada uno de los supuestos, en cuyo caso, proseguirá a partir del día siguiente al del vencimiento del citado plazo máximo de resolución.

Cuando el plazo de caducidad se hubiera suspendido por el planteamiento de un conflicto ante la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico el cómputo del mismo proseguirá en el momento en que se reciba la notificación del acuerdo adoptado por la misma.

Cuando el plazo de caducidad se hubiera suspendido por la solicitud de asistencia en el marco de la normativa sobre asistencia mutua el cómputo del mismo proseguirá en el momento en que se reciba la notificación relativa al cumplimiento de la asistencia requerida.

En los supuestos en los que, como consecuencia de la resolución de los procedimientos a que hace referencia el apartado 1 de este artículo, la Administración tributaria deba dictar un nuevo acto administrativo, dispondrá de un plazo de tres meses a partir de la resolución correspondiente, aun cuando se hubiera producido la caducidad del ejercicio de la potestad administrativa para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, excepto en el supuesto a que hace referencia el apartado 4 de este artículo.

3. Producida la suspensión, se paraliza el cómputo del plazo de caducidad, que proseguirá cuando la Administración tributaria reciba la notificación de la resolución firme que ponga

fin al proceso judicial o que levante la paralización, o cuando se reciba la notificación del Ministerio Fiscal devolviendo el expediente, pudiendo ejercitarse las potestades administrativas por el tiempo que restase del citado plazo hasta completar los seis años.

4. No se considerará suspendido el plazo de caducidad a que se refiere el artículo 70 de esta Norma Foral en los supuestos en que la suspensión se hubiera producido por la presentación de recursos de reposición, de reclamaciones económico-administrativas o de recursos contencioso-administrativos, cuando éstos hubieran sido estimados en su integridad con anulación total de los elementos del acto administrativo frente al que los mismos se hubieran interpuesto.

SECCIÓN CUARTA

OTRAS FORMAS DE EXTINCIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA

Artículo 73. Compensación.

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

Artículo 74. Compensación a instancia del obligado tributario.

1. El obligado tributario podrá solicitar la compensación de las deudas tributarias que se encuentren tanto en período voluntario de pago como en período ejecutivo, con créditos reconocidos a su favor.
2. La presentación de una solicitud de compensación en período voluntario impedirá el inicio del período ejecutivo de la deuda concurrente con el crédito reconocido durante la tramitación de la misma.
3. La extinción de la deuda tributaria se producirá en el momento de la presentación de la solicitud o cuando se cumplan los requisitos exigidos para las deudas y los créditos, si este momento fuera posterior a dicha presentación. El acuerdo de compensación declarará dicha extinción.

Artículo 75. Compensación de oficio.

1. La Administración tributaria compensará de oficio las deudas tributarias que se encuentren en período ejecutivo.

Así mismo, se compensarán de oficio durante el plazo de ingreso en período voluntario:

- Las cantidades a ingresar y a devolver que resulten de un mismo procedimiento de comprobación limitada o inspección, incluyendo las liquidaciones dictadas en aplicación de lo dispuesto en el Título VI de esta Norma Foral, o de la práctica de una nueva liquidación por haber sido anulada otra anterior de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 6 del artículo 26 de la misma.
- Las cantidades a ingresar y a devolver que resulten de la ejecución de la resolución a la que se refieren el apartado 3 del artículo 232 y al apartado 7 del artículo 244 de esta Norma Foral.

2. Serán compensables de oficio, una vez transcurrido el plazo de ingreso en período voluntario, las deudas tributarias vencidas, líquidas y exigibles que las entidades locales y demás entidades de derecho público tengan con la Hacienda Foral.
3. La extinción de la deuda tributaria se producirá en el momento de inicio del período ejecutivo o cuando se cumplan los requisitos exigidos para las deudas y los créditos, si este momento fuera posterior. El acuerdo de compensación declarará dicha extinción.

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

Artículo 76. Condonación.

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

Artículo 77. Baja provisional por insolvencia.

1. Las deudas tributarias que no hayan podido hacerse efectivas en los respectivos procedimientos de recaudación por insolvencia probada de todos los obligados tributarios, se declararán créditos incobrables, en tanto no se rehabiliten dentro del plazo de prescripción.
2. Las deudas tributarias se extinguirán si, vencido el plazo de prescripción, no se hubieran rehabilitado.

SECCIÓN QUINTA GARANTÍAS DEL CRÉDITO TRIBUTARIO

Artículo 78. Derecho de prelación.

1. La Hacienda Pública tendrá prelación para el cobro de los créditos tributarios vencidos y no satisfechos en cuanto concurra con otros acreedores, excepto que se trate de acreedores de dominio, prenda, hipoteca u otro derecho real debidamente inscrito en el registro correspondiente con anterioridad a la fecha en que se haga constar en el mismo el derecho de la Hacienda Pública, sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 79 y 80 de esta Norma Foral.
2. Los créditos tributarios, incluidos los derivados de la obligación de realizar pagos a cuenta, afectados por procedimientos concursales quedarán sometidos a lo establecido en la legislación concursal.
3. Los créditos de titularidad de otros Estados o entidades internacionales o supranacionales no gozarán de prelación alguna cuando concurren con otros créditos de derecho público, ni del resto de las garantías establecidas en esta sección, salvo que la normativa sobre asistencia mutua establezca otra cosa y sin perjuicio de lo establecido en el artículo 81.

Artículo 79. Hipoteca legal tácita.

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

Artículo 80. Afección de bienes.

1. Los adquirentes de bienes afectos por disposición legal al pago de la deuda tributaria responderán subsidiariamente con ellos, por derivación de la acción tributaria, si la deuda no se paga.
2. Los bienes y derechos transmitidos quedarán afectos a la responsabilidad del pago de las cantidades, liquidadas o no, correspondientes a los tributos que graven tales transmisiones, adquisiciones o importaciones, cualquiera que sea su poseedor, salvo que éste resulte ser un tercero protegido por la fe pública registral o se justifique la adquisición de los bienes con buena fe y justo título, en establecimiento mercantil o industrial, en el caso de bienes muebles no inscribibles.
3. Siempre que por Norma Foral se conceda un beneficio fiscal cuya definitiva efectividad dependa del ulterior cumplimiento por el obligado tributario de cualquier requisito por aquella exigido, la Administración tributaria podrá hacer figurar el importe total de la liquidación que hubiera debido girarse de no mediar el beneficio fiscal, lo que los titulares de los registros públicos correspondientes harán constar por nota marginal de afección.

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

Artículo 81. Medidas cautelares.

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

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

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

2. Las medidas habrán de ser proporcionadas al daño que se pretenda evitar y en la cuantía estrictamente necesaria para asegurar el cobro de la deuda. En ningún caso se adoptarán aquéllas que puedan producir un perjuicio de difícil o imposible reparación. El obligado tributario responderá del importe de las costas en que pudiera incurrirse por la adopción de las mismas en el caso de que no hiciera efectiva su deuda en periodo voluntario de pago.
3. Las medidas cautelares podrán consistir en:
 - a) La retención del pago de devoluciones tributarias o de otros pagos que deba realizar la Administración tributaria.
 - b) El embargo preventivo de bienes y derechos, del que se practicará, en su caso, anotación preventiva.
 - c) La prohibición de enajenar, gravar o disponer de bienes o derechos.
 - d) Cualquier otra legalmente prevista.
4. Las medidas cautelares podrán hacerse efectivas en cualquier momento de un procedimiento de gestión tributaria, de inspección o de recaudación. Los acuerdos de

adopción de medidas cautelares podrán ser objeto de recurso de reposición y de reclamación económica-administrativa.

5. Los efectos de las medidas cautelares cesarán en el plazo de seis meses desde su adopción, salvo en los siguientes supuestos:
 - a) Que se conviertan en embargos en el procedimiento de apremio, en medidas del apartado 7 de este artículo o en medidas cautelares judiciales, que tendrán efectos desde la fecha de adopción de la medida cautelar.
 - b) Que desaparezcan las circunstancias que motivaron su adopción.
 - c) Que, a solicitud del interesado, se acordase su sustitución por otra garantía que se estime suficiente.

En todo caso, las medidas cautelares deberán ser levantadas si el obligado tributario presenta aval solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución que garantice el cobro de la cuantía de la medida cautelar.

- d) Que se amplíe dicho plazo mediante acuerdo motivado, sin que la ampliación pueda exceder de seis meses.
- e) Que se adopten durante la tramitación del procedimiento descrito en el artículo 251 de esta Norma Foral o tras su conclusión. En estos casos sus efectos cesarán en el plazo de veinticuatro meses desde su adopción.

Si se hubieran adoptado antes del inicio de la tramitación descrita en el artículo 251 de esta Norma Foral, una vez dictada la liquidación a que se refiere el apartado 2 del artículo 248 de esta Norma Foral, podrá ampliarse el plazo mediante acuerdo motivado, sin que la ampliación total de las medidas adoptadas pueda exceder de dieciocho meses.

Las medidas a que se refiere esta letra podrán convertirse en embargos del procedimiento de apremio iniciado para el cobro de la liquidación practicada.

Si con posterioridad a su adopción, se solicitara al órgano judicial penal competente la suspensión contemplada en el apartado 5 del artículo 305 del Código Penal, las medidas adoptadas se notificarán al Ministerio Fiscal y al citado órgano judicial y se mantendrán hasta que este último adopte la decisión procedente sobre su conservación o levantamiento.

6. Se podrá acordar el embargo preventivo de dinero y mercancías en cuantía suficiente para asegurar el pago de la deuda tributaria que proceda exigir por actividades lucrativas ejercidas sin establecimiento y que no hubieran sido declaradas. Así mismo, podrá acordarse el embargo preventivo de los ingresos de los espectáculos públicos que no hayan sido previamente declarados a la Administración tributaria.
7. Cuando se haya formalizado denuncia o querrela por delito contra la Hacienda Pública o se haya dirigido proceso judicial por dicho delito sin que se haya dictado la liquidación a que se refiere el apartado 2 del artículo 248 de esta Norma Foral, podrán adoptarse las medidas cautelares establecidas en este artículo, en relación con cualquiera de los sujetos identificados en la denuncia o querrela como posibles responsables, directos o subsidiarios, del pago de las cuantías a las que se refiere el artículo 126 del Código Penal.

Adoptada, en su caso, la medida cautelar por el órgano competente de la Administración tributaria, se notificará al interesado, al Ministerio Fiscal y al órgano judicial competente y se mantendrá hasta que este último adopte la decisión procedente sobre su conversión en medida jurisdiccional o levantamiento.

8. En los procesos por delito contra la Hacienda pública, la Administración tributaria mantendrá la competencia para investigar, bajo la supervisión de la autoridad judicial, el patrimonio que pueda resultar afecto al pago de las cuantías pecuniarias asociadas al delito.

A tales efectos, podrá ejercer las facultades previstas en los artículos 92, 93 y 166 de esta Norma Foral, realizar informes sobre la situación patrimonial de las personas relacionadas con el delito y adoptar las medidas cautelares previstas en este artículo.

De tales actuaciones, sus incidencias y resultados se dará cuenta inmediata al juez penal, que resolverá sobre la confirmación, modificación o levantamiento de las medidas adoptadas.

TÍTULO III LA APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS

CAPÍTULO I PRINCIPIOS GENERALES

SECCIÓN PRIMERA PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS

Artículo 82. Ámbito de la aplicación de los tributos.

1. La aplicación de los tributos comprende todas las actividades de la Administración tributaria dirigidas a la información y asistencia a los obligados tributarios y a la gestión, inspección y recaudación de los tributos, así como las actuaciones de los obligados en el ejercicio de sus derechos o en cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
2. También se considera aplicación de los tributos el ejercicio de las actividades administrativas y de las actuaciones de los obligados a las que se refiere el apartado anterior, que se realicen en el marco de la asistencia mutua.

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

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

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

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

4. La aplicación de los tributos se desarrollará a través de los procedimientos administrativos de gestión, inspección, recaudación y las demás actuaciones previstas en este Título.
5. Sin perjuicio de lo establecido en el Concierto Económico y en la presente Norma Foral, la actuación de los obligados tributarios ante una Administración tributaria distinta de la competente no producirá efecto.

SECCIÓN SEGUNDA

INFORMACIÓN Y ASISTENCIA A LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS

Artículo 83. Deber de información y asistencia a los obligados tributarios.

1. La Administración deberá prestar a los obligados tributarios la necesaria información y asistencia acerca de sus derechos y obligaciones.
2. La actividad a la que se refiere el apartado anterior se instrumentará, entre otras, a través de las siguientes actuaciones:

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

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

Así mismo se divulgarán las resoluciones económico-administrativas que se consideren de mayor trascendencia y repercusión.

- b) Comunicaciones y actuaciones de información

En particular, la Administración tributaria informará a los contribuyentes de los criterios administrativos existentes para la aplicación de la normativa tributaria y facilitará la consulta a las bases informatizadas donde se contienen dichos criterios.

- c) Procedimientos de vinculación administrativa previa.

- d) Asistencia a los obligados en la realización de autoliquidaciones y declaraciones.

3. Las actuaciones de información previstas en este artículo se podrán efectuar mediante el empleo y aplicación de técnicas y medios electrónicos, informáticos y telemáticos.
4. El acceso, en su caso, a través de internet a las actuaciones de información y asistencia a las que se refiere el presente artículo será gratuito.

Artículo 84. Procedimientos de vinculación administrativa previa.

1. Los obligados tributarios podrán solicitar que, con anterioridad a la realización del hecho imponible o a la conclusión del período voluntario de declaración, la Administración tributaria se pronuncie de manera vinculante respecto a las consecuencias tributarias que para los citados obligados se deriven de la realización de determinados hechos, actos o negocios jurídicos o de la realización de determinadas operaciones.
2. Lo dispuesto en el apartado anterior se llevará a efecto a través de los siguientes procedimientos:
 - a) Consultas tributarias escritas.
 - b) Información con carácter previo a la adquisición o transmisión de bienes inmuebles.
 - c) Acuerdos previos de valoración.

- d) Propuestas previas de tributación.

Artículo 85. Consultas tributarias escritas.

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

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

2. Las consultas tributarias escritas se formularán antes de la finalización del plazo establecido para el ejercicio de los derechos, la presentación de declaraciones o autoliquidaciones o el cumplimiento de otras obligaciones tributarias.
3. Las consultas se formularán mediante escrito dirigido a la Administración tributaria para su contestación, con el siguiente contenido mínimo:

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

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

4. La Administración tributaria podrá archivar, con notificación al interesado, las consultas que no reúnan los requisitos establecidos en los apartados anteriores y no sean subsanados a requerimiento de la Administración.
5. La Administración tributaria deberá contestar por escrito en el plazo de seis meses desde su presentación. La falta de contestación en dicho plazo no implicará la aceptación de los criterios expresados en el escrito de la consulta.
6. El procedimiento y los órganos administrativos competentes para la tramitación y contestación de las consultas se determinarán reglamentariamente.

Artículo 86. Efectos de las contestaciones a consultas tributarias escritas.

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

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

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

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

2. No tendrán efectos vinculantes para la Administración tributaria las contestaciones a las consultas formuladas en el plazo al que se refiere el apartado 2 del artículo anterior que planteen cuestiones relacionadas con el objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad.
3. La presentación y contestación de las consultas no interrumpirá los plazos establecidos en las normas tributarias para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.
4. Contra la contestación a las consultas tributarias el obligado tributario no podrá entablar recurso alguno. Sin embargo podrá hacerlo contra el acto o actos administrativos que se dicten posteriormente en aplicación de los criterios manifestados en la contestación.
5. La Administración tributaria deberá suministrar, a petición de los interesados, el texto íntegro de consultas concretas, suprimiendo toda referencia a los datos que permitan la identificación de las personas a las que afecten.

Artículo 87. Información con carácter previo a la adquisición o transmisión de bienes inmuebles.

1. La Administración tributaria informará sobre el valor a efectos fiscales de los bienes inmuebles que, incluidos en el catastro inmobiliario de Bizkaia, vayan a ser objeto de adquisición o transmisión, en los términos y con los efectos que se determine en la normativa de cada tributo.
2. El interesado no podrá entablar recurso alguno contra la valoración comunicada. Podrá hacerlo contra el acto o actos administrativos que se dicten posteriormente en relación con dicha información.

La falta de contestación no implicará la aceptación del valor que, en su caso, se hubiera incluido en la solicitud del interesado.

Artículo 88. Acuerdos previos de valoración.

1. Los obligados tributarios podrán solicitar a la Administración tributaria, cuando las Normas Forales o los reglamentos propios de cada tributo así lo prevean, que determine con carácter previo y vinculante la valoración a efectos fiscales de rentas, productos, bienes, gastos y demás elementos determinantes de la deuda tributaria.
2. La solicitud deberá presentarse por escrito, antes de la realización del hecho imponible o, en su caso, en los plazos que establezca la normativa de cada tributo.

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

3. La Administración tributaria podrá comprobar los elementos de hecho y las circunstancias declaradas por el obligado tributario.
4. El acuerdo de la Administración tributaria se emitirá por escrito, con indicación de la valoración, del supuesto de hecho al que se refiere, del impuesto al que se aplica y de su carácter vinculante, de acuerdo con el procedimiento y en los plazos fijados en la normativa de cada tributo. La falta de contestación de la Administración tributaria en plazo implicará la aceptación de los valores propuestos por el obligado tributario.
5. En tanto no se modifique la normativa o varíen significativamente las circunstancias económicas que fundamentaron la valoración, la Administración tributaria que hubiera dictado el acuerdo estará obligada a aplicar los valores expresados en el mismo. Dicho acuerdo tendrá un plazo máximo de vigencia de tres años excepto que la normativa que lo establezca prevea otro distinto.

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

Artículo 89. Concepto y procedimiento de las propuestas previas de tributación.

1. Los obligados tributarios podrán someter al conocimiento de la Administración tributaria propuestas previas de la tributación correspondiente a determinadas operaciones de especial trascendencia o complejidad, en los términos que se establezca reglamentariamente.
2. Las propuestas a que se refiere el apartado anterior, deberán incluir, además de una descripción exhaustiva de todos los elementos que puedan influir en la determinación de la deuda tributaria correspondiente a las operaciones o a la combinación de operaciones para las que se proponga este procedimiento de vinculación administrativa previa, el cálculo de la incidencia en la cuantificación de la deuda tributaria correspondiente realizado por el obligado tributario, con explicación de los criterios utilizados al efecto.
3. Las propuestas previas de tributación deberán presentarse ante la Administración tributaria con anterioridad a la realización del hecho imponible, y en el caso de los tributos con período impositivo, antes de la finalización de aquel en que deba ser de aplicación el contenido de la propuesta.

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

4. El plazo máximo para resolver las propuestas previas de tributación será de seis meses. La falta de aprobación en dicho plazo no implicará la aceptación de los criterios ni de la cuantificación expresados en la propuesta.
5. Reglamentariamente se regulará el procedimiento y los requisitos para la presentación y aprobación de propuestas previas de tributación.

Artículo 90. Efectos de la aprobación de las propuestas previas de tributación.

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

SECCIÓN TERCERA COLABORACIÓN SOCIAL EN LA APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS

Artículo 91. Colaboración social.

1. Los interesados podrán colaborar en la aplicación de los tributos en los términos y condiciones que reglamentariamente se determinen.

Dicha colaboración podrá instrumentarse a través de acuerdos de la Administración tributaria con otras Administraciones públicas, con entidades privadas o con instituciones u organizaciones representativas de sectores o intereses sociales, laborales, empresariales o profesionales.

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

Artículo 92. Obligaciones de información.

1. Las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, así como las entidades mencionadas en el apartado 3 del artículo 34 de esta Norma Foral, estarán obligadas a proporcionar a la Administración tributaria toda clase de datos, informes, antecedentes y justificantes con trascendencia tributaria relacionados con el cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias o deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas

En particular:

- a) Los retenedores y los obligados a realizar ingresos a cuenta deberán presentar relaciones de los pagos dinerarios o en especie realizados a otras personas o entidades.
- b) Las sociedades, asociaciones, colegios profesionales u otras entidades que, entre sus funciones realicen la de cobro de honorarios profesionales o de derechos derivados de la propiedad intelectual, industrial, de autor u otros por cuenta de sus socios, asociados o colegiados, deberán comunicar estos datos a la Administración tributaria.

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

- c) Las personas o entidades depositarias de dinero en efectivo o en cuentas, valores u otros bienes de deudores a la Administración tributaria en período ejecutivo estarán obligadas a informar a los órganos de recaudación y a cumplir los requerimientos efectuados por los mismos en el ejercicio de sus funciones.
2. Las obligaciones a las que se refiere el apartado anterior deberán cumplirse con carácter general en la forma y plazos que reglamentariamente se determinen, o mediante requerimiento individualizado de la Administración tributaria, que podrá efectuarse en cualquier momento.
 3. El incumplimiento de las obligaciones establecidas en este artículo no podrá ampararse en el secreto bancario.

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

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

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

4. Los funcionarios públicos, incluidos los profesionales oficiales, estarán obligados a colaborar con la Administración Tributaria suministrando toda clase de información con trascendencia tributaria de la que dispongan, salvo que sea aplicable:
 - a) El secreto del contenido de la correspondencia.
 - b) El secreto de los datos que se hayan suministrado a la Administración para una finalidad exclusivamente estadística.
 - c) El secreto del protocolo notarial, que abarcará los instrumentos públicos a los que se refieren los artículos 34 y 35 de la Ley del Notariado, y los relativos a cuestiones matrimoniales o de parejas de hecho constituidas conforme a lo dispuesto en la Ley 2/2003, de 7 de mayo, reguladora de las parejas de hecho, con excepción de los referentes al régimen económico de la sociedad conyugal o al régimen económico patrimonial de las citadas parejas de hecho.
5. La obligación de los demás profesionales de facilitar información con trascendencia tributaria a la Administración tributaria no alcanzará a los datos privados no patrimoniales que conozcan por razón del ejercicio de su actividad cuya revelación atente contra el honor o la intimidad personal y familiar. Tampoco alcanzará a aquellos datos confidenciales de sus clientes de los que tengan conocimiento como consecuencia de la prestación de servicios profesionales, de asesoramiento o defensa.

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

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

Artículo 93. Autoridades sometidas al deber de informar y colaborar.

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

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

2. A las mismas obligaciones quedarán sujetos los partidos políticos, sindicatos y asociaciones empresariales.
3. Los juzgados y tribunales deberán facilitar a la Administración tributaria, de oficio o a requerimiento de la misma, cuantos datos con trascendencia tributaria se desprendan de las actuaciones judiciales de las que conozcan, respetando, en su caso, el secreto de las diligencias sumariales.
4. El Servicio Ejecutivo de la Comisión de Prevención del Blanqueo de Capitales e Infracciones Monetarias y la Comisión de Vigilancia de Actividades de Financiación del Terrorismo, así como la Secretaría de ambas comisiones, facilitarán a la Administración tributaria cuantos datos con trascendencia tributaria obtengan en el ejercicio de sus

funciones, de oficio, con carácter general o mediante requerimiento individualizado, en los términos que reglamentariamente se establezcan.

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

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

Artículo 94. Carácter reservado de los datos con trascendencia tributaria.

1. Los datos, informes o antecedentes obtenidos por la Administración tributaria en el desempeño de sus funciones tienen carácter reservado y sólo podrán ser utilizados para la efectiva aplicación de los tributos o recursos cuya gestión tenga encomendada y para la imposición de las sanciones que procedan, sin que puedan ser cedidos o comunicados a terceros, salvo que la cesión tenga por objeto:
 - a) La colaboración con los órganos jurisdiccionales y el Ministerio Fiscal en la investigación o persecución de delitos que no sean perseguibles únicamente a instancia de persona agraviada.
 - b) La colaboración con otras Administraciones tributarias a efectos del cumplimiento de obligaciones fiscales en el ámbito de sus competencias.
 - c) La colaboración con la Inspección de Trabajo y Seguridad Social y con las entidades gestoras y servicios comunes de la Seguridad Social en la lucha contra el fraude en la cotización y recaudación de las cuotas del sistema de Seguridad Social y contra el fraude en la obtención y disfrute de las prestaciones a cargo del sistema; así como para la determinación del nivel de aportación de cada usuario en las prestaciones del Sistema Nacional de Salud.
 - d) La colaboración con las Administraciones públicas para la persecución de los delitos contra la Hacienda Pública y la Seguridad Social y para la lucha contra el fraude en la obtención o percepción de ayudas o subvenciones a cargo de fondos públicos o de la Unión Europea.
 - e) La colaboración con las comisiones de investigación constituidas en las Juntas Generales, así como con cualesquiera otras comisiones parlamentarias de investigación en el marco fijado en el artículo 94 bis de esta norma.
 - f) La protección de los derechos e intereses de los menores e incapacitados por los órganos jurisdiccionales o el Ministerio Fiscal.
 - g) La colaboración con el Tribunal Vasco de Cuentas Públicas en el ejercicio de sus funciones de fiscalización.
 - h) La colaboración con los jueces y tribunales para la ejecución de resoluciones judiciales firmes. La solicitud judicial de información exigirá resolución expresa en la que, previa ponderación de los intereses públicos y privados afectados en el asunto de que se trate y por haberse agotado los demás medios o fuentes de conocimiento de la información solicitada, se motive la necesidad de recabar datos de la Administración tributaria.
 - i) La colaboración con el Servicio Ejecutivo de la Comisión de Prevención del Blanqueo de Capitales e Infracciones Monetarias, con la Comisión de Vigilancia de Actividades

de Financiación del Terrorismo y con la Secretaría de ambas comisiones, en el ejercicio de sus funciones respectivas.

- j) La colaboración con órganos o entidades de derecho público encargados de la recaudación de recursos públicos no tributarios para la correcta identificación de los obligados al pago.
- k) La utilización de datos con fines estadísticos por parte de las Administraciones públicas competentes en materia estadística para el cumplimiento de las funciones que les atribuye la Ley 4/1986, de 23 de abril, de Estadística de la Comunidad Autónoma de Euskadi. La solicitud de información deberá justificar las finalidades concretas del trabajo estadístico para el que se requiere la cesión de los datos tributarios. Estos datos serán utilizados, en todo caso, para la elaboración de informes de datos agregados y no podrán ser almacenados de forma individualizada.
- l) La colaboración con las Administraciones públicas para el desarrollo de sus funciones, previa autorización de los obligados tributarios a que se refieran los datos suministrados.
- m) La colaboración con las Administraciones públicas territoriales de la Comunidad Autónoma del País Vasco para la recaudación de los ingresos de Derecho Público de su competencia.
- n) El intercambio de información en el marco de la normativa sobre asistencia mutua.

La Administración tributaria podrá facilitar a otros Estados o a entidades internacionales o supranacionales los datos, informes o antecedentes obtenidos en el desempeño de sus funciones, siempre que la cesión tenga por objeto la aplicación de tributos de titularidad de otros Estados o de entidades internacionales o supranacionales, en los términos y con los límites establecidos en la normativa sobre asistencia mutua, sin perjuicio de que el Estado o entidad receptora de la información pueda utilizarla para otros fines cuando así se establezca en dicha normativa.

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

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

- o) La colaboración con las Cámaras Oficiales de Comercio, Industria, Servicios y Navegación a los efectos de confeccionar los censos previstos en el artículo 8 de la Ley 4/2014, de 1 de abril, Básica de las Cámaras Oficiales de Comercio, Industria, Servicios y Navegación.
- p) La colaboración con el Consejo General de la Abogacía y con los Colegios de Abogados para el reconocimiento del derecho a la asistencia jurídica gratuita, previa autorización de los obligados tributarios a que se refieran los datos suministrados.
- q) La utilización por parte de los restantes órganos administrativos de la Diputación Foral de Bizkaia de los datos de identificación de los obligados para el ejercicio de las funciones públicas que tienen encomendadas, así como para el adecuado desarrollo de los servicios de Administración electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia.
- r) Los supuestos previstos en el Derecho de la Unión Europea y en los tratados y acuerdos internacionales que formen parte del ordenamiento jurídico.

- s) La colaboración con la Oficina de Recuperación y Gestión de Activos mediante la cesión de los datos, informes o antecedentes necesarios para la localización de los bienes embargados o decomisados en un proceso penal, previa acreditación de esta circunstancia.
2. En los casos de cesión previstos en el apartado anterior, la información de carácter tributario deberá ser suministrada preferentemente mediante la utilización de medios informáticos o telemáticos. Cuando las Administraciones públicas puedan disponer de la información por dichos medios, no podrán exigir a los interesados la aportación de certificados de la Administración tributaria en relación con dicha información.
 3. La Administración tributaria adoptará las medidas necesarias para garantizar la confidencialidad de la información tributaria y su uso adecuado.

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

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

4. El carácter reservado de los datos establecido en este artículo no impedirá la publicidad de los mismos cuando ésta se derive de la normativa de la Unión Europea.
5. Los retenedores y obligados a realizar ingresos a cuenta sólo podrán utilizar los datos, informes o antecedentes relativos a otros obligados tributarios para el correcto cumplimiento y efectiva aplicación de la obligación de realizar pagos a cuenta. Dichos datos deberán ser comunicados a la Administración tributaria en los casos previstos en la normativa propia de cada tributo.

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

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

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

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

Artículo 94 bis.

1. La administración tributaria deberá proporcionar, en el plazo máximo de cinco días hábiles, cuantos datos, informes, antecedentes o documentos les sean requeridos por las comisiones de investigación constituidas en las Juntas Generales o cualesquiera otras comisiones parlamentarias de investigación, siempre que concurren las condiciones siguientes:
 - a) Que se refieran a las siguientes personas:

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

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

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

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

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

- b) Que el objeto de la investigación tenga relación con el desempeño del cargo público por parte de las personas descritas en el apartado a) uno de este artículo.
 - c) Que dichas comisiones entendieran que sin tales datos, informes, antecedentes o documentos no sería posible cumplir la función para la que fueron creadas.
2. Lo dispuesto en el presente artículo será de aplicación a las comisiones de investigación constituidas en las Juntas Generales de Bizkaia y a las comisiones parlamentarias de investigación del Parlamento Vasco, salvo que respecto a éstas últimas sea aplicable una legislación específica, en cuyo caso se aplicará esta última siempre que no rebase el contenido del presente artículo.

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

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

3. Los datos, informes, antecedentes o documentos remitidos por la Administración tributaria a las comisiones de investigación constituidas en las Juntas Generales o a las comisiones parlamentarias de investigación sólo podrán tener publicidad si forman parte de las conclusiones de investigación, estando sometidos a secreto el resto de los datos facilitados.

Artículo 94 ter. Publicidad de situaciones de incumplimiento relevante de las obligaciones tributarias.

1. La Administración Tributaria acordará la publicación periódica de listados comprensivos de deudores a la Hacienda Foral de Bizkaia por deudas o sanciones tributarias cuando concurren las siguientes circunstancias:
 - a) Que el importe total de las deudas y sanciones tributarias pendientes de ingreso supere el importe de 1.000.000 de euros.
 - b) Que dichas deudas o sanciones tributarias no hubiesen sido pagadas transcurrido el plazo de ingreso en periodo voluntario.

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

2. En dichos listados se incluirá la siguiente información:
 - a) La identificación de los deudores conforme al siguiente detalle:
 - Personas Físicas: nombre apellidos y NIF.
 - Personas Jurídicas y entidades del apartado 3 del artículo 34 de esta Norma Foral: razón o denominación social completa y NIF.
 - b) El importe conjunto de las deudas y sanciones pendientes de pago tenidas en cuenta a efectos de la publicación.
3. La publicidad regulada en este artículo se referirá exclusivamente a los tributos en relación a los cuales correspondan a la Hacienda Foral de Bizkaia las competencias para su aplicación, el ejercicio de la potestad sancionadora y las facultades de revisión, no siendo de aplicación en los casos en los que se ha efectuado delegación competencial a favor de ésta por parte de los entes locales del Territorio Histórico.
4. La determinación de la concurrencia de los requisitos exigidos para la inclusión en el listado tomará como fecha de referencia el 31 de diciembre del año anterior al del acuerdo de publicación, cualquiera que sea la cantidad pendiente de ingreso a la fecha de dicho acuerdo.

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

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

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

Dicha rectificación también podrá ser acordada de oficio.

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

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

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

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

El tratamiento de datos necesarios para la publicación se sujetará a lo dispuesto en la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de protección de datos de carácter general, y en su Reglamento aprobado por Real Decreto 1720/2007, de 21 de diciembre.

5. En el ámbito de competencias de la Diputación Foral de Bizkaia, será competente para dictar los acuerdos de publicación regulados en este artículo el Director General de Hacienda.
6. En la publicación del listado se especificará que la situación en el mismo reflejada es la existente a la fecha de referencia señalada en el apartado 4 del presente artículo, sin que la publicación del listado resulte afectada por las actuaciones realizadas por el deudor con posterioridad a dicha fecha de referencia, en orden al pago de las deudas y sanciones incluidas en el mismo.

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

Las actuaciones desarrolladas en el procedimiento establecido en este artículo en orden a la publicación de la información en el mismo regulada no constituyen causa de interrupción a los efectos previstos en el artículo 69 de esta Norma Foral.

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

CAPÍTULO II NORMAS COMUNES SOBRE ACTUACIONES Y PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS

Artículo 95. Regulación de las actuaciones y procedimientos tributarios.

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

- a) Por las normas especiales establecidas en este Título así como por las normas procedimentales recogidas en otras Normas Forales de contenido tributario, y la normativa reglamentaria dictada en su desarrollo.
- b) Supletoriamente, por las disposiciones generales sobre los procedimientos administrativos.

SECCIÓN PRIMERA ESPECIALIDADES DE LOS PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS EN MATERIA TRIBUTARIA

SUBSECCIÓN PRIMERA FASES DE LOS PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS

Artículo 96. Iniciación de las actuaciones y procedimientos tributarios.

1. Las actuaciones y procedimientos tributarios podrán iniciarse de oficio o a instancia del obligado tributario, mediante autoliquidación, declaración, solicitud, o cualquier otro medio previsto en la normativa tributaria.

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

Artículo 97. Desarrollo de las actuaciones y procedimientos tributarios.

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

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

6. El acceso a los registros y documentos que formen parte de un expediente concluido a la fecha de la solicitud y que obren en los archivos administrativos únicamente podrá ser solicitado por el obligado tributario que haya sido parte en el mismo, salvo que sean reservados en los términos del artículo 94 de esta Norma Foral.
7. Para la práctica de la prueba en los procedimientos tributarios no será necesaria la apertura de un período específico ni la comunicación previa de las actuaciones a los interesados.
8. Las actuaciones de la Administración tributaria en los procedimientos de aplicación de los tributos se documentarán en comunicaciones, diligencias, informes y otros documentos previstos en la normativa específica de cada procedimiento.

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

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

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

9. En todo procedimiento de aplicación de los tributos en que deba notificarse propuesta de resolución, se dará audiencia al interesado, antes de redactar la misma, para que pueda alegar lo que convenga a su derecho.

No obstante, cuando en las normas reguladoras del procedimiento esté previsto un trámite de alegaciones posterior a la propuesta de resolución, el expediente se pondrá de manifiesto en el citado trámite.

Artículo 98. Terminación de los procedimientos tributarios.

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

SUBSECCIÓN SEGUNDA LIQUIDACIONES TRIBUTARIAS

Artículo 99. Las liquidaciones tributarias: concepto y clases.

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

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

2. Las liquidaciones tributarias serán provisionales o definitivas.
3. Tendrán la consideración de definitivas:
 - a) Las practicadas en un procedimiento de inspección previa comprobación e investigación de la totalidad de los elementos de la obligación tributaria, salvo lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 144 de esta Norma Foral.
 - b) Las demás a las que la normativa tributaria otorgue tal carácter.
4. En los demás casos, las liquidaciones tributarias tendrán el carácter de provisionales.

Artículo 100. Notificación de las liquidaciones tributarias.

1. Las liquidaciones deberán ser notificadas a los obligados tributarios en los términos previstos en la Sección 3.^a de este Capítulo.

2. Las liquidaciones se notificarán con expresión de:
 - a) La identificación del obligado tributario.
 - b) Los elementos determinantes de la cuantía de la deuda tributaria.
 - c) La motivación de las mismas cuando no se ajusten a los datos consignados por el obligado tributario o a la aplicación o interpretación de la normativa realizada por el mismo, con expresión de los hechos y elementos esenciales que las originen, así como de los fundamentos de derecho.
 - d) Los medios de impugnación que puedan ser ejercidos, órgano ante el que hayan de presentarse y plazo para su interposición.
 - e) El lugar, plazo y forma en que debe ser satisfecha la deuda tributaria.
 - f) Su carácter de provisional o definitiva.
3. En los tributos de cobro periódico por recibo, una vez notificada la liquidación correspondiente al alta en el respectivo registro, padrón o matrícula, podrán notificarse colectivamente las sucesivas liquidaciones mediante edictos que así lo adviertan.

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

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

SUBSECCIÓN TERCERA OBLIGACIÓN DE RESOLVER Y PLAZOS DE RESOLUCIÓN

Artículo 101. Obligación de resolver.

1. La Administración tributaria está obligada a resolver expresamente todas las cuestiones que se planteen en los procedimientos de aplicación de los tributos, así como a notificar dicha resolución expresa.
2. No existirá obligación de resolver expresamente en los procedimientos relativos al ejercicio de derechos que sólo deban ser objeto de comunicación por el obligado tributario y en aquellos en los que se produzca la caducidad, la pérdida sobrevenida de su objeto, la renuncia o el desistimiento de los interesados.

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

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

Artículo 102. Plazos de resolución y efectos de la falta de resolución expresa.

1. El plazo máximo en que debe notificarse la resolución será el fijado por la normativa reguladora del correspondiente procedimiento. Cuando las normas reguladoras de los procedimientos no fijen plazo máximo, éste será de seis meses. El plazo se contará:
 - a) En los procedimientos iniciados de oficio, desde la fecha de notificación del acuerdo de inicio.
 - b) En los procedimientos iniciados a instancia del interesado, desde la fecha en que el documento haya tenido entrada en el registro de la Administración competente para su tramitación.

Queda excluido de lo dispuesto en este apartado el procedimiento de apremio, cuyas actuaciones podrán extenderse hasta el vencimiento del plazo de prescripción.

2. A los solos efectos de entender cumplida la obligación de notificar dentro del plazo máximo de duración de los procedimientos, será suficiente acreditar que se ha realizado un intento de notificación que contenga el texto íntegro de la resolución.

Los períodos de interrupción justificada que se especifiquen reglamentariamente y las dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la Administración tributaria no se incluirán en el cómputo del plazo de resolución.

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

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

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

4. En los procedimientos iniciados de oficio, el vencimiento del plazo máximo establecido sin que se haya notificado resolución expresa producirá los efectos previstos en la normativa reguladora de cada procedimiento de aplicación de los tributos. En ausencia de regulación expresa, se producirán los siguientes efectos:
 - a) Si se trata de procedimientos de los que pudiera derivarse el reconocimiento o, en su caso, la constitución de derechos u otras situaciones jurídicas individualizadas, los obligados tributarios podrán entender desestimados por silencio administrativo los posibles efectos favorables derivados del procedimiento.
 - b) En los procedimientos susceptibles de producir efectos desfavorables o de gravamen se producirá la caducidad del procedimiento.

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

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

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

SECCIÓN SEGUNDA PRUEBA

Artículo 103. Medios, valoración y carga de la prueba.

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

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

2. En los procedimientos de aplicación de los tributos quien pretenda hacer valer su derecho tiene la carga de probar los hechos constitutivos del mismo.
3. En el caso de que los elementos de prueba constaran ya en poder de la Administración tributaria, los obligados tributarios cumplirán su deber de probar al designar de modo concreto los mismos.

Artículo 104. Normas especiales sobre medios de prueba.

1. La Norma Foral reguladora de cada tributo podrá fijar los requisitos formales que hayan de ser cumplidos para que determinadas operaciones, relevantes en la cuantificación de la obligación tributaria, tengan la consideración de deducibles.
2. Los gastos deducibles y las deducciones que se practiquen, cuando estén originados por operaciones realizadas por empresarios o profesionales, deberán justificarse, de forma prioritaria, mediante la factura entregada por el empresario o profesional que haya realizado la correspondiente operación que cumpla los requisitos señalados en la normativa tributaria.

No obstante, cuando la Administración aprecie indicios suficientemente fundados que cuestionen su efectividad, la factura perderá la eficacia probatoria y el obligado tributario deberá aportar pruebas relevantes sobre la realidad de las operaciones.

3. En aquellos supuestos en que las bases o cuotas compensadas o pendientes de compensación o las deducciones aplicadas o pendientes de aplicación tuviesen su origen en ejercicios respecto de los que hubiera prescrito o caducado, en su caso, el ejercicio de la potestad de la Administración para determinar la deuda tributaria, la procedencia y cuantía de las mismas, así como la constatación de la concurrencia en aquellos ejercicios de los presupuestos de hecho necesarios para el nacimiento del derecho a la compensación, aplicación o devolución correspondientes, deberá acreditarse mediante la exhibición de las liquidaciones o autoliquidaciones en que se incluyeron, la contabilidad y los oportunos soportes documentales.

Artículo 105. Valor probatorio de las diligencias.

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

Artículo 106. Presunciones en materia tributaria.

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

Los datos incluidos en declaraciones o contestaciones a requerimientos en cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en los artículos 92 y 93 de esta Norma Foral que vayan a ser utilizados en la regularización de la situación tributaria de otros obligados se presumen ciertos, pero deberán ser contrastados de acuerdo con lo dispuesto en esta Sección cuando el obligado tributario alegue la inexactitud o falsedad de los mismos. Para ello podrá exigirse al declarante que ratifique y aporte prueba de los datos relativos a terceros incluidos en las declaraciones presentadas.

5. En el caso de obligaciones tributarias con periodos de liquidación inferior al año, se podrá realizar una distribución lineal de la cuota anual que resulte entre los periodos de liquidación correspondientes cuando la Administración Tributaria no pueda, en base a la información obrante en su poder, atribuirle a un periodo de liquidación concreto conforme a la normativa reguladora del tributo, y el obligado tributario, requerido expresamente a tal efecto, no justifique que procede un reparto temporal diferente.

SECCIÓN TERCERA NOTIFICACIONES

Artículo 107. Notificaciones en materia tributaria.

1. El régimen de notificaciones al obligado tributario será el previsto en las normas administrativas generales con las especialidades establecidas en el artículo 100 y en el apartado 4 del artículo 179 de esta Norma Foral y en la presente Sección.
2. Las notificaciones podrán practicarse a través de medios telemáticos cuando el interesado hubiere consentido expresamente su utilización y determinado dicho medio como preferente, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 3 siguiente.

El sistema de notificación permitirá acreditar la fecha y hora en que se produzca la puesta a disposición del interesado del acto objeto de notificación, así como la de acceso a su contenido, momento a partir del cual la notificación se entenderá practicada a todos los efectos.

Cuando existiendo constancia de la puesta a disposición transcurrieran veinte días naturales sin que se acceda a su contenido, se entenderá que la notificación ha sido rechazada con los efectos previstos en el apartado 2 del artículo 109 de esta Norma Foral, salvo que de oficio o a instancia del destinatario se compruebe la imposibilidad técnica o material del acceso.

3. Reglamentariamente, la Administración tributaria podrá establecer la obligatoriedad de comunicarse con ella utilizando sólo medios electrónicos, cuando los interesados se correspondan con personas jurídicas o colectivos de personas físicas que por razón de su

capacidad económica o técnica, dedicación profesional u otros motivos acreditados tengan garantizado el acceso y disponibilidad de los medios tecnológicos precisos.

Artículo 107 bis. Asistencia en la notificación.

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

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

En los casos en que se haya solicitado asistencia a otro Estado, si en el plazo de dos meses desde el envío de la solicitud de notificación no se ha podido realizar la notificación en el extranjero o la Administración tributaria no ha recibido respuesta de la autoridad requerida respecto a la fecha de notificación del documento al destinatario, la Administración podrá proceder a la notificación por comparecencia regulada en el artículo 110 de esta Norma Foral.

Si en estos supuestos se produjese una doble notificación del acto, se considerará como fecha de notificación la correspondiente a la efectuada en primer lugar.

Los documentos objeto de notificación serán remitidos al destinatario en la lengua en la que sean recibidos por la Administración tributaria, salvo que la normativa sobre asistencia mutua establezca otra cosa.

Artículo 108. Lugar de práctica de las notificaciones.

1. En los procedimientos iniciados a solicitud del interesado, la notificación se practicará en el lugar señalado a tal efecto por el obligado tributario o su representante y, en su defecto, en el domicilio fiscal de uno u otro.
2. En los procedimientos iniciados de oficio, la notificación podrá practicarse en el domicilio fiscal del obligado tributario o su representante, en el centro de trabajo, en el lugar donde se desarrolle la actividad económica o en cualquier otro que permita tener constancia de la recepción por el interesado o su representante del acto notificado.
3. En el marco de la asistencia mutua la notificación podrá efectuarse, en su caso, además de en los lugares establecidos en los apartados anteriores, en el lugar que a estos efectos señale la autoridad extranjera.

En los supuestos en los que no sea posible la notificación al interesado por causas no imputables a la Administración tributaria e intentada bien en el domicilio fiscal o bien en el lugar señalado a estos efectos por la autoridad extranjera, será de aplicación lo dispuesto en el artículo 110 de esta Norma Foral.

Artículo 109. Personas legitimadas para recibir las notificaciones.

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

Cuando la notificación se practique por medios telemáticos, podrá hacerse cargo de la misma tanto el obligado tributario o su representante como las personas físicas o jurídicas autorizadas por éstos para la presentación y consulta por medios telemáticos de declaraciones, autoliquidaciones, solicitudes y cualquier otro documento con trascendencia tributaria en representación de los mismos.

2. El rechazo de la notificación realizado por el interesado o su representante implicará que se tenga por efectuada la misma a todos los efectos legales.

Artículo 110. Notificación por comparecencia.

1. Cuando no sea posible efectuar la notificación al obligado tributario ni a su representante por causas no imputables a la Administración tributaria e intentada al menos dos veces en el domicilio fiscal, o en el designado por el interesado, se harán constar en el expediente las circunstancias de los intentos de notificación. Será suficiente un solo intento cuando el destinatario conste como desconocido en dicho domicilio o lugar.

En este supuesto se citará al interesado o a su representante para ser notificados por comparecencia por medio de anuncios que se publicarán, por una sola vez para cada interesado, por alguno de los siguientes medios:

- a) En la sede electrónica de la Administración tributaria, en las condiciones establecidas en la normativa de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos.

La Administración tributaria publicará por este medio los anuncios correspondientes a las notificaciones que deba practicar, en ejercicio de las competencias que le corresponden en aplicación del sistema tributario. Mediante Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas se determinarán las condiciones, fechas de publicación y plazos de permanencia de los anuncios en la sede electrónica de la Administración tributaria.

- b) En el «Boletín Oficial de Bizkaia», los días 5 y 20 de cada mes o, en su caso, el día inmediato hábil posterior.

En los supuestos en los que el último domicilio conocido estuviera fuera de Bizkaia, estos anuncios podrán exponerse así mismo en el Ayuntamiento correspondiente al último domicilio fiscal conocido. En el caso de que el último domicilio conocido radicara en el extranjero, el anuncio se podrá exponer en el Consulado o Sección Consular de la Embajada correspondiente.

2. En la publicación en la sede electrónica y en el «Boletín Oficial de Bizkaia» constará la relación de notificaciones pendientes con indicación del obligado tributario o su representante, el procedimiento que las motiva, el órgano competente de su tramitación y el lugar y plazo en que el destinatario de las mismas deberá comparecer para ser notificado.

En todo caso, la comparecencia deberá producirse en el plazo de 15 días naturales, contados desde el siguiente al de la publicación en la sede electrónica o la publicación del anuncio en el «Boletín Oficial de Bizkaia». Transcurrido dicho plazo sin comparecer, la notificación se entenderá producida a todos los efectos legales el día siguiente al del vencimiento del plazo señalado.

3. Cuando el inicio de un procedimiento o cualquiera de sus trámites se entiendan notificados por no haber comparecido el obligado tributario o su representante, se le tendrá por notificado de las sucesivas actuaciones y diligencias de dicho procedimiento, y se mantendrá el derecho que le asiste a comparecer en cualquier momento del mismo. No obstante, las liquidaciones que se dicten en el procedimiento y los acuerdos de enajenación de los bienes embargados deberán ser notificados con arreglo a lo establecido en esta Sección.

SECCIÓN CUARTA ENTRADA EN EL DOMICILIO DE LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS

Artículo 111. Autorización judicial para la entrada en el domicilio de los obligados tributarios.

Cuando en los procedimientos de aplicación de los tributos sea necesario entrar en el domicilio constitucionalmente protegido de un obligado tributario o efectuar registros en el mismo, la Administración tributaria deberá obtener el consentimiento de aquél o la oportuna autorización judicial.

SECCIÓN QUINTA DENUNCIA PÚBLICA

Artículo 112. Denuncia pública.

1. Mediante la denuncia pública se podrán poner en conocimiento de la Administración tributaria hechos o situaciones que puedan ser constitutivos de infracciones tributarias o tener trascendencia para la aplicación de los tributos. La denuncia pública es independiente del deber de colaborar con la Administración tributaria regulado en los artículos 92 y 93 de esta Norma Foral.
2. Recibida una denuncia, se remitirá al órgano competente para realizar las actuaciones que pudieran proceder. Este órgano podrá acordar el archivo de la denuncia cuando se considere infundada o cuando no se concreten o identifiquen suficientemente los hechos o las personas denunciadas.

Se podrán iniciar las actuaciones que procedan si existen indicios suficientes de veracidad en los hechos imputados y éstos son desconocidos para la Administración tributaria. En este caso, la denuncia no formará parte del expediente administrativo.

3. No se considerará al denunciante interesado en las actuaciones administrativas que se inicien como consecuencia de la denuncia ni se le informará del resultado de las mismas. Tampoco estará legitimado para la interposición de recursos o reclamaciones en relación con los resultados de dichas actuaciones.

SECCIÓN SEXTA POTESTADES Y FUNCIONES DE COMPROBACIÓN E INVESTIGACIÓN

Artículo 113. Potestades y funciones de comprobación e investigación.

1. La Administración tributaria podrá comprobar e investigar cuantos hechos, actos o negocios jurídicos, así como cualesquiera circunstancias, datos o documentos con ellos relacionados, que pudieran resultar relevantes para asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.
2. En el desarrollo de las funciones de comprobación o investigación, la Administración tributaria calificará los hechos, actos o negocios realizados por el obligado tributario con independencia de la previa calificación que éste hubiera dado a los mismos.
3. Los actos de concesión o reconocimiento de beneficios fiscales que estén condicionados al cumplimiento de ciertas condiciones futuras o a la efectiva concurrencia de determinados requisitos no comprobados en el procedimiento en que se dictaron tendrán carácter provisional. La Administración tributaria podrá comprobar en un posterior procedimiento de aplicación de los tributos la concurrencia de tales condiciones o requisitos y, en su caso, regularizar la situación tributaria del obligado sin necesidad de proceder a la previa revisión de dichos actos provisionales conforme a lo dispuesto en el Título V de esta Norma Foral.

SECCIÓN SÉPTIMA LUCHA CONTRA EL FRAUDE

Artículo 114. Plan de Lucha contra el Fraude.

La Administración tributaria elaborará periódicamente un Plan de lucha contra el fraude que tendrá carácter reservado, aunque ello no impedirá que se hagan públicos los criterios generales que lo informen.

SECCIÓN OCTAVA LUCHA CONTRA EL FRAUDE

Artículo 114.bis. Coordinación de competencias exaccionadoras e inspectoras.

Uno: Procederá la coordinación de las competencias de exacción o inspección cuando corresponda a distintas Administraciones la competencia inspectora de conformidad con lo dispuesto en el Concierto Económico, en los siguientes supuestos:

- a) Regularización de operaciones realizadas entre personas o entidades vinculadas.
- b) Calificación de operaciones de manera diferente a como las haya declarado el contribuyente cuando ello implique una modificación de las cuotas soportadas o repercutidas en los impuestos indirectos en los que se haya establecido el mecanismo de la repercusión.

Dos: La Administración tributaria, en los casos a que se refiere el apartado anterior, deberá comunicar con anterioridad a formular propuesta de resolución al contribuyente o de formalizar la correspondiente acta de inspección, a las otras Administraciones afectadas, los elementos de hecho y fundamentos de derecho de la regularización que entienda procedente.

En el caso de que en el plazo de dos meses no se hubieran formulado observaciones sobre la propuesta de resolución por parte de las otras Administraciones concernidas, ésta se entenderá aprobada y todas ellas quedarán vinculadas frente a los contribuyentes, a quienes deberán aplicar esos criterios.

De existir observaciones, y tratándose de supuestos de coordinación de las competencias de exacción o inspección de la Administración de territorio común y alguna o algunas de las Administraciones forales, se seguirá el procedimiento establecido en el artículo 47.ter.Tres del Concierto Económico y se producirán, en su caso, los efectos previstos en su apartado cuatro.

CAPÍTULO III ACTUACIONES Y PROCEDIMIENTOS DE GESTIÓN TRIBUTARIA

SECCIÓN PRIMERA DISPOSICIONES GENERALES

Artículo 115. La gestión tributaria.

1. La gestión tributaria consiste en el ejercicio de las funciones administrativas dirigidas a la realización de actuaciones de aplicación de los tributos no integradas en las funciones de inspección y recaudación.
2. En particular, la gestión tributaria consiste en el ejercicio de las siguientes funciones administrativas:
 - a) La recepción y tramitación de autoliquidaciones, declaraciones y demás documentos con trascendencia tributaria.
 - b) La comprobación y realización de las devoluciones previstas en la normativa tributaria.

- c) El reconocimiento y comprobación de la procedencia de los beneficios fiscales de acuerdo con la normativa reguladora del correspondiente procedimiento.
 - d) El control y los acuerdos de simplificación relativos a la obligación de facturar, en cuanto tengan trascendencia tributaria.
 - e) La realización de actuaciones de control del cumplimiento de la obligación de presentar declaraciones o autoliquidaciones tributarias y de otras obligaciones formales incluida la emisión de requerimientos encaminados a tal fin.
 - f) La revisión de las autoliquidaciones y declaraciones presentadas.
 - g) La realización de actuaciones de comprobación de valores.
 - h) La realización de actuaciones de comprobación limitada, así como la emisión del informe para la aplicación de la cláusula antielusión a que se refiere el artículo 163 de esta Norma Foral.
 - i) La emisión de requerimientos de documentación o información.
 - j) La práctica de liquidaciones provisionales.
 - k) La emisión de certificados tributarios.
 - l) La expedición y, en su caso, revocación del número de identificación fiscal, en los términos establecidos en la normativa específica.
 - m) La elaboración y mantenimiento de los censos tributarios.
 - n) La información y asistencia tributaria.
3. Las actuaciones y el ejercicio de las funciones a que se refieren los apartados anteriores se realizarán de acuerdo con lo establecido en esta Norma Foral y en su normativa de desarrollo.

Artículo 116. Formas de iniciación de la gestión tributaria.

De acuerdo con lo previsto en la normativa tributaria, la gestión tributaria se iniciará:

- a) A instancia de parte, mediante la presentación de una autoliquidación o declaración, o por una solicitud del obligado tributario, de acuerdo con lo previsto en el artículo 96 de esta Norma Foral.
- b) De oficio por la Administración tributaria.

Artículo 117. Declaración tributaria.

1. Se considerará declaración tributaria todo documento presentado ante la Administración tributaria donde se reconozca o manifieste la realización de cualquier hecho relevante para la aplicación de los tributos.

La presentación de una declaración no implica aceptación o reconocimiento por el obligado tributario de la procedencia de la obligación tributaria.

2. Reglamentariamente podrán determinarse los supuestos en que sea admisible la declaración verbal o la realizada mediante cualquier otro acto de manifestación de conocimiento.

3. Con carácter general, las opciones que según la normativa tributaria se deban ejercitar, solicitar o renunciar con la presentación de una declaración no podrán rectificarse con posterioridad a ese momento, salvo que la rectificación se presente en el período de declaración.

No obstante, la normativa reguladora de cada tributo podrá establecer otro momento o período diferente de rectificación, en las condiciones que se especifiquen en la misma.

4. Las declaraciones presentadas por los obligados tributarios podrán ser objeto de revisión y comprobación por la Administración tributaria, que practicará, en su caso, la liquidación que proceda.

Artículo 118. Autoliquidaciones.

1. Las autoliquidaciones son declaraciones en las que los obligados tributarios, además de comunicar a la Administración los datos necesarios para la liquidación del tributo y otros de contenido informativo, realizan por sí mismos las operaciones de calificación y cuantificación necesarias para determinar e ingresar el importe de la deuda tributaria o, en su caso, determinar la cantidad que resulte a devolver o a compensar.

Así mismo tendrán la naturaleza de autoliquidaciones las declaraciones en las que los obligados tributarios, que se encuentren en los supuestos previstos en la normativa reguladora correspondiente, realicen las actuaciones señaladas en el apartado anterior contando con la asistencia de la Administración tributaria.

2. Cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente.

Cuando la rectificación de una autoliquidación origine una devolución derivada de la normativa del tributo y hubieran transcurrido seis meses sin que se hubiera practicado liquidación por causa imputable a la Administración tributaria, ésta abonará el interés de demora del artículo 26 de esta Norma Foral sobre el importe de la devolución que proceda, sin necesidad de que el obligado lo solicite.

A estos efectos, el plazo de seis meses comenzará a contarse a partir de la finalización del plazo para la presentación de la autoliquidación o, si éste hubiese concluido, a partir de la presentación de la solicitud de rectificación.

Cuando la rectificación de una autoliquidación origine la devolución de un ingreso indebido, la Administración tributaria abonará el interés de demora en los términos señalados en el apartado 2 del artículo 31 de esta Norma Foral.

Artículo 119. Declaraciones y autoliquidaciones complementarias o sustitutivas.

1. Los obligados tributarios podrán presentar autoliquidaciones complementarias, o declaraciones complementarias o sustitutivas, dentro del plazo establecido para su presentación o con posterioridad a la finalización de dicho plazo, siempre que no haya prescrito o caducado el ejercicio de la potestad de la Administración para determinar la deuda tributaria. En este último caso tendrán el carácter de extemporáneas.
2. Las autoliquidaciones complementarias tendrán como finalidad completar o modificar las presentadas con anterioridad y se podrán presentar cuando de ellas resulte un importe a ingresar superior al de la autoliquidación anterior o una cantidad a devolver o a compensar inferior a la anteriormente autoliquidada. En los demás casos, se estará a lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 118 de esta Norma Foral.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior y salvo que específicamente se establezca otra cosa, cuando con posterioridad a la aplicación de una exención, deducción o incentivo fiscal se produzca la pérdida del derecho a su aplicación por incumplimiento de los

requisitos a que estuviese condicionado, el obligado tributario deberá incluir, en la autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se hubiera producido el incumplimiento, la cuota o cantidad derivada de la exención, deducción o incentivo fiscal afectado por el mismo junto con los intereses de demora.

3. Las declaraciones complementarias o sustitutivas tendrán la finalidad de completar o reemplazar las presentadas con anterioridad, debiéndose hacer constar si se trata de una u otra modalidad.

SECCIÓN SEGUNDA PROCEDIMIENTOS DE GESTIÓN TRIBUTARIA

Artículo 120. Procedimientos de gestión tributaria.

1. Son procedimientos de gestión tributaria, entre otros, los siguientes:
 - a) El procedimiento iniciado mediante autoliquidación.
 - b) El procedimiento iniciado mediante declaración.
 - c) El procedimiento de revisión de autoliquidaciones y de liquidaciones provisionales.
 - d) Los procedimientos de devolución y de cuantificación de la deuda tributaria iniciados de oficio.
 - e) El procedimiento de comprobación de valores.
 - f) El procedimiento de comprobación limitada.
2. Reglamentariamente se podrán regular otros procedimientos de gestión tributaria a los que serán de aplicación, en todo caso, las normas establecidas en el Capítulo II de este Título.

SUBSECCIÓN PRIMERA PROCEDIMIENTO INICIADO MEDIANTE AUTOLIQUIDACIÓN

Artículo 121. Tramitación del procedimiento iniciado mediante autoliquidación.

1. Cuando la normativa reguladora del tributo así lo establezca la gestión del mismo se iniciará mediante la presentación de una autoliquidación por el obligado tributario en la que se determine el importe de la deuda tributaria o de la cantidad que resulte a devolver o a compensar.
2. Cuando de la presentación de una autoliquidación resulte cantidad a devolver, la Administración tributaria deberá efectuar la devolución que proceda practicando la correspondiente liquidación provisional.

El plazo establecido para efectuar la devolución a que se refiere el artículo 30 de esta Norma Foral comenzará a contarse desde la finalización del previsto para la presentación de la autoliquidación o desde la fecha de presentación si se hubiera presentado fuera de plazo, y se mantendrá la obligación de satisfacer el interés de demora sobre la devolución que finalmente se pueda practicar, de acuerdo con lo dispuesto en dicho artículo, aun cuando se inicie un procedimiento de revisión de autoliquidaciones y de liquidaciones provisionales, de comprobación limitada o de inspección.

3. El procedimiento iniciado mediante autoliquidación terminará, una vez efectuado, en su caso el examen al que se refiere el artículo 123 de esta Norma Foral, de alguna de las siguientes formas:
 - a) Por liquidación provisional practicada por la Administración tributaria.

- b) Por caducidad, una vez transcurrido el plazo de seis meses desde la finalización del plazo previsto para la presentación de la autoliquidación o desde la fecha de presentación si se hubiera presentado fuera de plazo.

Cuando se inicie un procedimiento de comprobación restringida o uno de comprobación de valores, se suspenderá el cómputo del plazo de caducidad a que se refiere el párrafo anterior hasta la terminación de aquellos.

No obstante, cuando de la presentación de la autoliquidación resulte cantidad a devolver y se hubiera producido la caducidad del procedimiento conforme a lo dispuesto en esta letra, la Administración vendrá obligada a iniciar un procedimiento de revisión de autoliquidaciones y liquidaciones provisionales conforme a lo dispuesto en el artículo 124 bis de esta Norma Foral en el plazo de dos meses a contar desde que se hubiera producido la caducidad del procedimiento iniciado mediante autoliquidación.

En todo caso se mantendrá la obligación de satisfacer el interés de demora sobre la devolución que finalmente se pueda practicar, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 30 de esta Norma Foral.

- c) Por el inicio de un procedimiento de revisión de autoliquidaciones y de liquidaciones provisionales en los supuestos establecidos en la letra b) del apartado 1 del artículo 124 bis de esta Norma Foral.
- d) Por el inicio de un procedimiento de comprobación limitada o de un procedimiento de inspección, con excepción de los procedimientos de comprobación restringida y comprobación reducida.

SUBSECCIÓN SEGUNDA PROCEDIMIENTO INICIADO MEDIANTE DECLARACIÓN

Artículo 122. Tramitación del procedimiento iniciado mediante declaración.

1. Cuando la normativa del tributo así lo establezca, la gestión del mismo se iniciará mediante la presentación de una declaración por el obligado tributario en la que manifieste la realización del hecho imponible y comunique los datos necesarios para que la Administración cuantifique la obligación tributaria mediante la práctica de una liquidación provisional.

La Administración tributaria podrá iniciar de nuevo este procedimiento para la liquidación del tributo dentro de los plazos de prescripción y de caducidad a que se refieren los artículos 67 y 70 de esta Norma Foral cuando el procedimiento iniciado mediante declaración hubiera terminado por caducidad de conformidad con lo dispuesto en la letra b) del apartado 3 de este artículo.

2. La Administración tributaria deberá notificar la liquidación a que se hace referencia en el apartado anterior una vez realizado, en su caso, el examen, calificación y cuantificación oportunos conforme disponen los artículos 123 y 124 de esta Norma Foral.
3. El procedimiento iniciado mediante declaración presentada por el obligado tributario terminará una vez realizado, en su caso, el examen al que se refiere el artículo 123 de esta Norma Foral, por alguna de las siguientes causas:
 - a) Por liquidación provisional practicada por la Administración tributaria.
 - b) Por caducidad, una vez transcurrido el plazo de seis meses desde el día siguiente a la finalización del plazo para presentar la declaración, desde la fecha de presentación si se hubiera presentado fuera de plazo o desde el siguiente a la comunicación de la Administración por la que se inicie el procedimiento en el supuesto al que se refiere el segundo párrafo del apartado 1 de este artículo, sin que ello impida que la Administración tributaria pueda iniciar de nuevo este procedimiento dentro de los

plazos de prescripción o caducidad del ejercicio de la potestad para determinar la deuda tributaria.

Cuando se inicie un procedimiento de comprobación restringida o uno de comprobación de valores, se suspenderá el cómputo del plazo de caducidad de seis meses a que se refiere el párrafo anterior hasta la terminación de aquellos.

- c) Por el inicio de un procedimiento de comprobación limitada o de un procedimiento de inspección, con excepción de los procedimientos de comprobación restringida y comprobación reducida.

SUBSECCIÓN TERCERA

DISPOSICIONES COMUNES A LOS PROCEDIMIENTOS INICIADOS MEDIANTE AUTOLIQUIDACIÓN O DECLARACIÓN

Artículo 123. Examen de autoliquidaciones y declaraciones.

1. La Administración tributaria podrá examinar las autoliquidaciones o declaraciones presentadas así como la documentación que se acompañe a las mismas con el objeto de comprobar si ha sido aplicada debidamente la normativa tributaria y si los datos consignados coinciden con los que obren en su poder.
2. A los efectos señalados en el apartado anterior, la Administración podrá requerir al obligado tributario la aclaración o justificación de los datos consignados en las autoliquidaciones o declaraciones presentadas, así como la aportación de aquellos documentos cuya presentación fuera necesaria para la correcta aplicación del tributo.

En particular, cuando de la presentación de la autoliquidación resulte cantidad a devolver la Administración tributaria podrá requerir al obligado tributario la aportación de los libros y demás registros que tenga obligación de llevar conforme a lo dispuesto en la normativa tributaria, así como de la documentación que soporte los asientos y demás apuntes realizados en los mismos.

No obstante, en el curso de estos procedimientos la Administración tributaria no podrá solicitar copia de la contabilidad mercantil al obligado tributario ni proceder a una revisión general de la totalidad de los elementos declarados que conformen la determinación de los rendimientos de actividades económicas del obligado tributario, para lo que deberá iniciar, en su caso, un procedimiento de comprobación limitada de los previstos en la Subsección Sexta de esta Sección o un procedimiento de inspección.

Artículo 124. Práctica de liquidaciones provisionales.

1. La Administración tributaria podrá practicar liquidación provisional sin más trámite cuando se proceda a la devolución de las mismas cantidades solicitadas por los obligados tributarios a las que se refiere el apartado 2 del artículo 121 de esta Norma Foral y para poner fin al procedimiento iniciado mediante declaración al que se refiere el artículo 122.
2. Así mismo, la Administración, sin necesidad de notificar previamente al obligado tributario propuesta de liquidación, practicará liquidación provisional en los siguientes supuestos:
 - a) Cuando la declaración o autoliquidación del obligado tributario adolezca de defectos formales o incurra en errores aritméticos.
 - b) Cuando los datos declarados no coincidan con los contenidos en otras declaraciones presentadas por el mismo obligado tributario o con los que obren en poder de la Administración tributaria siempre que hubieren sido aportados por terceros en declaraciones exigidas con carácter general en cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en los artículos 92 y 93 de esta Norma Foral.

- c) Cuando se aprecie una aplicación indebida de la normativa que resulte patente de la propia declaración o autoliquidación presentada o de los justificantes aportados.
 - d) Cuando sea consecuencia del procedimiento de comprobación restringida a que se refiere el artículo 154 de esta Norma Foral. No obstante, en los casos en los que la Administración tributaria, una vez evacuado informe por la inspección de los tributos, considere incorrecta la autoliquidación o declaración presentada, se deberá notificar al obligado tributario, con carácter previo a la práctica de la liquidación provisional, propuesta de liquidación para que alegue lo que convenga a su derecho.
3. Cuando el obligado tributario manifieste su disconformidad con los datos que obren en poder de la Administración, se aplicará lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 106 de esta Norma Foral.
 4. Tanto las propuestas como las liquidaciones provisionales que practique la Administración tributaria deberán ser en todo caso motivadas con una referencia sucinta a los hechos y fundamentos de derecho que se hayan tenido en cuenta en las mismas.
 5. ...
 6. ...

SUBSECCIÓN TERCERA. BIS PROCEDIMIENTO DE REVISIÓN DE AUTOLIQUIDACIONES Y DE LIQUIDACIONES PROVISIONALES

Artículo 124 bis. Tramitación del procedimiento de revisión de autoliquidaciones y de liquidaciones provisionales.

1. La Administración tributaria podrá iniciar de oficio un procedimiento de revisión de autoliquidaciones y de liquidaciones provisionales en los siguientes supuestos:
 - a) Cuando hubiera concluido por caducidad un procedimiento iniciado mediante autoliquidación.

No obstante, la iniciación de este procedimiento será obligatoria en los supuestos a que se refiere el tercer párrafo de la letra b) del apartado 3 del artículo 121 de esta Norma Foral.
 - b) Cuando la Administración tributaria, antes de producirse la caducidad de un procedimiento iniciado mediante autoliquidación, acuerde su inicio en caso de que sea necesario requerir la aportación de documentación al obligado tributario o se disponga de indicios que acrediten la necesidad de regularizar la situación tributaria del mismo.
 - c) Cuando descubra que en la autoliquidación o declaración revisadas por medio de una liquidación provisional concurre alguna de las circunstancias a las que se refiere el apartado 2 del artículo 124 de esta Norma Foral u otras que no hubieran sido tenidas en cuenta en liquidaciones provisionales precedentes.
2. No podrá iniciarse un procedimiento de revisión de autoliquidaciones y de liquidaciones provisionales cuando se hubiere practicado liquidación definitiva en relación con la misma autoliquidación o declaración, conforme a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 99 de esta Norma Foral.

Tampoco procederá la práctica de nuevas liquidaciones provisionales respecto a las obligaciones tributarias o elementos de las mismas que hubieren sido objeto de un procedimiento de comprobación limitada, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 133 de esta Norma Foral.

3. En la tramitación del procedimiento de revisión de autoliquidaciones y de liquidaciones provisionales resultarán de aplicación las reglas establecidas en los artículos 123 y 124 de esta Norma Foral.
4. El procedimiento de revisión de autoliquidaciones y de liquidaciones provisionales terminará una vez realizado, en su caso, el examen al que se refiere el artículo 123 de esta Norma Foral, por alguna de las siguientes causas:
 - a) Por liquidación provisional practicada por la Administración tributaria.
 - b) Por caducidad, una vez transcurrido el plazo de seis meses desde la fecha de notificación del acuerdo de inicio, sin que ello impida que la Administración tributaria pueda iniciar de nuevo este procedimiento dentro de los plazos de prescripción o caducidad del ejercicio de la potestad para determinar la deuda tributaria.

Cuando se inicie un procedimiento de comprobación restringida o uno de comprobación de valores, se suspenderá el cómputo del plazo de caducidad de seis meses a que se refiere el párrafo anterior hasta la terminación de aquellos.

- c) Por el inicio de un procedimiento de comprobación limitada o de un procedimiento de inspección, con excepción de los procedimientos de comprobación restringida y comprobación reducida.

SUBSECCIÓN CUARTA

PROCEDIMIENTOS DE DEVOLUCIÓN O CUANTIFICACIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA INICIADOS DE OFICIO

Artículo 125. Propuestas de liquidación.

1. Cuando la normativa del tributo así lo establezca, la Administración, con el fin de facilitar el cumplimiento de sus obligaciones, podrá enviar a determinados obligados tributarios previamente seleccionados, propuestas de liquidación a devolver, a ingresar o a compensar, en base a los datos, antecedentes o demás elementos de que disponga.
2. En los casos en que se preste conformidad, de forma expresa o tácita, a la citada propuesta, la Administración practicará liquidación provisional procediendo a devolver, a ingresar o a compensar la cantidad resultante, quedando de esta manera el obligado tributario exonerado de presentar la correspondiente autoliquidación o declaración.
3. La normativa de cada tributo regulará las posibilidades de rectificación de las liquidaciones provisionales practicadas y las demás cuestiones relativas a este procedimiento.

Artículo 126. Procedimiento de cuantificación de oficio de la deuda tributaria.

1. En los supuestos en los que la Administración tributaria hubiere requerido al obligado tributario para que efectúe la presentación de autoliquidaciones o declaraciones que no hubiere realizado en el plazo reglamentariamente establecido, se podrá iniciar por aquélla, una vez transcurrido un mes desde la notificación del requerimiento, el procedimiento para la práctica de una liquidación provisional de oficio que cuantifique la deuda tributaria, salvo que en el mencionado plazo se subsane el incumplimiento o se justifique debidamente la inexistencia de la obligación.
2. Con carácter previo a la práctica de la liquidación provisional la Administración notificará al obligado tributario propuesta de liquidación para que alegue lo que convenga a su derecho.
3. La determinación de la deuda tributaria se realizará en base a los datos, antecedentes, signos, índices, módulos y demás elementos de que disponga la Administración Tributaria y que sean relevantes al efecto.

4. Sin perjuicio de lo dispuesto en los apartados anteriores, la Administración tributaria podrá iniciar un procedimiento de revisión de autoliquidaciones y de liquidaciones provisionales en los términos establecidos en el artículo 124 bis de esta Norma Foral.

SUBSECCIÓN QUINTA PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN DE VALORES

Artículo 127. Práctica de la comprobación de valores.

1. La Administración tributaria podrá proceder a la comprobación de valores de acuerdo con los medios previstos en el artículo 55 de esta Norma Foral, en la forma que se determina en la misma o en la normativa reguladora de cada tributo.

El procedimiento se iniciará mediante una notificación al efecto o, cuando se cuente con datos suficientes, mediante la notificación conjunta de la liquidación provisional y la valoración a que se refiere el apartado 2 de este artículo.

2. Si el valor determinado por la Administración tributaria es distinto al declarado por el obligado tributario, aquélla comunicará la valoración realizada debidamente motivada, con expresión de los medios y criterios empleados, al notificar la correspondiente liquidación provisional, salvo que se haya notificado previamente dicha valoración.

Los obligados tributarios no podrán interponer recurso o reclamación independiente contra la valoración, pero podrán promover la tasación pericial contradictoria o plantear cualquier cuestión relativa a dicha valoración con ocasión de los recursos o reclamaciones que, en su caso, interpongan contra el acto de regularización.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación en los supuestos en que se haya notificado separadamente el acto de comprobación.

3. En los supuestos en los que por Norma Foral se establezca que el valor comprobado debe producir efectos respecto a otros obligados tributarios, la Administración actuante quedará vinculada por dicho valor en relación con los demás interesados. La Norma Foral podrá establecer la obligación de notificar a dichos interesados el valor comprobado para que puedan promover su impugnación o la tasación pericial contradictoria.

Cuando en un procedimiento posterior el valor comprobado se aplique a otros obligados tributarios, éstos podrán promover su impugnación o la tasación pericial contradictoria, salvo que se les hubiere notificado con anterioridad la comprobación del valor.

4. Si de la impugnación o de la tasación pericial contradictoria promovida por un obligado tributario resultase un valor distinto, dicho valor será aplicable a los restantes obligados tributarios y se tendrá en consideración lo dispuesto en el segundo párrafo del apartado anterior.

Artículo 128. Tasación pericial contradictoria.

1. Los interesados podrán promover la tasación pericial contradictoria, en corrección de los medios de comprobación de valores señalados en el artículo 55 de esta Norma Foral dentro del plazo del primer recurso o reclamación que proceda contra la liquidación efectuada de acuerdo con los valores comprobados administrativamente o, cuando la normativa tributaria así lo prevea, contra el acto de comprobación de valores debidamente notificado.

En los casos en que la normativa propia del tributo así lo prevea, el interesado podrá reservarse el derecho a promover la tasación pericial contradictoria cuando estime que la notificación no contiene expresión suficiente de los datos y motivos tenidos en cuenta para modificar los valores declarados y denuncie dicha omisión en un recurso de reposición o en una reclamación económico-administrativa. En este caso, el obligado tributario dispondrá del plazo de un mes para promover la tasación pericial contradictoria a partir de la fecha de

firmeza en vía administrativa del acuerdo que resuelva el recurso o la reclamación interpuesta.

El plazo máximo para la resolución del procedimiento de tasación pericial contradictoria será el que reglamentariamente se establezca.

La presentación de la solicitud de tasación pericial contradictoria, o la reserva del derecho a promoverla a que se refiere el párrafo anterior, determinará la suspensión de la ejecución de la liquidación y del plazo para interponer recurso o reclamación contra la misma. Asimismo, la presentación de la solicitud de tasación pericial contradictoria suspenderá el plazo para iniciar el procedimiento sancionador que, en su caso, derive de la liquidación o, si este se hubiera iniciado, el plazo máximo para la terminación del procedimiento sancionador. Tras la terminación del procedimiento de tasación pericial contradictoria la notificación de la liquidación que proceda determinará que el plazo previsto en el apartado 2 del artículo 216 de esta Norma Foral se compute de nuevo desde dicha notificación o, si el procedimiento se hubiera iniciado, que se reanude el cómputo del plazo restante para la terminación.

En el caso de que en el momento de solicitar la tasación pericial contradictoria contra la liquidación ya se hubiera impuesto la correspondiente sanción y como consecuencia de aquella se dictara una nueva liquidación, se procederá a anular la sanción y a imponer otra teniendo en cuenta la cuantificación de la nueva liquidación.

2. Será necesaria la valoración realizada por un perito de la Administración cuando la cuantificación del valor comprobado no se haya realizado mediante dictamen de peritos de aquélla.

Salvo que la Norma Foral de cada tributo disponga otra cosa, si existiera disconformidad de los peritos sobre el valor de los bienes o derechos y la tasación practicada por el de la Administración no excede en más del 10 por ciento y no es superior en 120.000 euros a la hecha por el del obligado tributario, esta última servirá de base para la liquidación.

3. Reglamentariamente se desarrollará el procedimiento para la designación de peritos terceros y las condiciones del desempeño de su labor entre los colegiados o asociados de los distintos colegios, asociaciones o corporaciones profesionales legalmente reconocidos, que en cada caso se considere oportuno teniendo en cuenta la naturaleza de los bienes o derechos a valorar, o la designación de una sociedad de tasación inscrita en el correspondiente registro oficial cuando no exista colegio, asociación o corporación profesional competente por la naturaleza de los bienes o derechos a valorar o profesionales dispuestos a actuar como peritos terceros.
4. La valoración del perito tercero servirá de base a la liquidación que proceda con los límites del valor declarado y el valor comprobado inicialmente por la Administración tributaria sin que tal valoración pueda ser objeto de recurso.

SUBSECCIÓN SEXTA PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN LIMITADA

Artículo 129. La comprobación limitada.

1. En el procedimiento de comprobación limitada la Administración tributaria podrá comprobar los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria.

En particular, la Administración tributaria utilizará el procedimiento de comprobación limitada cuando vaya a realizar una revisión general de la totalidad de los elementos que conformen la determinación de los rendimientos de actividades económicas del obligado tributario, salvo que utilice un procedimiento de inspección.

2. En este procedimiento, la Administración tributaria podrá realizar únicamente las siguientes actuaciones:
 - a) Examen de los datos consignados por los obligados tributarios en sus declaraciones o autoliquidaciones y de los justificantes presentados o que se requieran al efecto.
 - b) Examen de los datos y antecedentes en poder de la Administración tributaria que pongan de manifiesto la realización del hecho imponible o del presupuesto de una obligación tributaria, o la existencia de elementos determinantes de la misma no declarados o distintos a los declarados por el obligado tributario.
 - c) Examen de los registros y demás documentos exigidos por la normativa tributaria y de cualquier otro libro, registro o documento de carácter oficial incluida copia de la contabilidad mercantil, así como el examen de las facturas o documentos que sirvan de justificante de las operaciones incluidas en dichos libros, registros o documentos.
 - d) Requerimientos a terceros para que aporten la información que se encuentren obligados a suministrar con carácter general en cumplimiento de lo establecido en los artículos 92 y 93 de esta Norma Foral o para que la ratifiquen mediante la presentación de los correspondientes justificantes.
3. En ningún caso se podrá requerir a terceros información sobre movimientos financieros, pero podrá solicitarse al obligado tributario la justificación documental de operaciones financieras que tengan incidencia en la base o en la cuota de una obligación tributaria.
4. Las actuaciones de comprobación limitada se llevarán a efecto en las oficinas de la Administración tributaria.

Artículo 130. Iniciación del procedimiento de comprobación limitada.

1. Las actuaciones de comprobación limitada se iniciarán de oficio por acuerdo del órgano competente.
2. El inicio de las actuaciones de comprobación limitada deberá notificarse a los obligados tributarios mediante comunicación que deberá expresar la naturaleza y alcance de las mismas e informará sobre sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones.

Artículo 131. Tramitación del procedimiento de comprobación limitada.

1. Las actuaciones del procedimiento de comprobación limitada se documentarán, en su caso, en las comunicaciones y diligencias a las que se refiere el apartado 8 del artículo 97 de esta Norma Foral.
2. El obligado tributario que hubiera sido requerido para ello deberá personarse en el lugar, día y hora señalados para la práctica de las actuaciones, y deberá aportar la documentación y demás elementos solicitados.
3. Con carácter previo a la práctica de la liquidación provisional, la Administración tributaria deberá comunicar al obligado tributario la propuesta de liquidación para que alegue lo que convenga a su derecho.

Artículo 132. Terminación del procedimiento de comprobación limitada.

1. El procedimiento de comprobación limitada terminará de alguna de las siguientes formas:
 - a) Por resolución expresa de la Administración tributaria, con el contenido al que se refiere el apartado siguiente.
 - b) Por caducidad, una vez transcurrido el plazo de nueve meses desde la fecha de notificación del acuerdo de inicio, sin que ello impida que la Administración tributaria

pueda iniciar de nuevo este procedimiento dentro de los plazos de prescripción o caducidad del ejercicio de la potestad para determinar la deuda tributaria.

- c) Por el inicio de un procedimiento de comprobación e investigación que incluya el objeto de la comprobación limitada.
2. La resolución administrativa que ponga fin al procedimiento de comprobación limitada deberá incluir, al menos, el siguiente contenido:
- a) Obligación tributaria o elementos de la misma y ámbito temporal objeto de la comprobación.
 - b) Especificación de las actuaciones concretas realizadas.
 - c) Relación de hechos y fundamentos de derecho que motiven la resolución.
 - d) Liquidación provisional o, en su caso, manifestación expresa de que no procede regularizar la situación tributaria como consecuencia de la comprobación realizada.

Artículo 133. Efectos de la regularización practicada en el procedimiento de comprobación limitada.

- 1. Dictada resolución en un procedimiento de comprobación limitada, la Administración tributaria no podrá efectuar una nueva regularización en relación con el objeto comprobado, salvo que en un procedimiento de comprobación limitada o inspección posterior se descubran nuevos hechos o circunstancias que resulten de actuaciones distintas de las realizadas y especificadas en dicha resolución.
- 2. Los hechos y los elementos determinantes de la deuda tributaria respecto de los que el obligado tributario o su representante haya prestado conformidad expresa no podrán ser impugnados salvo que pruebe que incurrió en error de hecho.

**CAPÍTULO IV
ACTUACIONES Y PROCEDIMIENTOS DE INSPECCIÓN**

**SECCIÓN PRIMERA
DISPOSICIONES GENERALES**

**SUBSECCIÓN PRIMERA
FUNCIONES Y FACULTADES**

Artículo 134. La inspección tributaria.

La inspección tributaria consiste en el ejercicio de las funciones administrativas dirigidas a:

- a) La investigación de los supuestos de hecho de las obligaciones tributarias para el descubrimiento de los que sean ignorados por la Administración.
- b) La comprobación de la veracidad y exactitud de las declaraciones y autoliquidaciones presentadas por los obligados tributarios.
- c) La realización de actuaciones de obtención de información relacionadas con la aplicación de los tributos, de acuerdo con lo establecido en los artículos 92 y 93 de esta Norma Foral.
- d) La comprobación del valor de derechos, rentas, productos, bienes, patrimonios, empresas y demás elementos, cuando sea necesaria para la determinación de las obligaciones tributarias, siendo de aplicación lo dispuesto en los artículos 127 y 128 de esta Norma Foral.

- e) La comprobación del cumplimiento de los requisitos exigidos para la obtención de beneficios o incentivos fiscales y devoluciones tributarias, así como de la concurrencia de las condiciones precisas para la aplicación de regímenes tributarios especiales.
- f) La información a los obligados tributarios con motivo de las actuaciones inspectoras sobre sus derechos y obligaciones tributarias y la forma en que deben cumplir estas últimas.
- g) La práctica de las liquidaciones tributarias resultantes de sus procedimientos de comprobación e investigación y de regularización sin presencia del obligado tributario.
- h) El asesoramiento e informe a otros órganos de la Administración pública, así como la emisión del informe para la aplicación de la cláusula antielusión a que se refiere el artículo 163 de esta Norma Foral.
- i) La realización de las intervenciones tributarias de carácter permanente o no permanente, que se registrarán por lo dispuesto en su normativa específica.
- j) Las demás que se establezcan en otras disposiciones o se le encomienden por las autoridades competentes.

Artículo 135. Facultades de la inspección de los tributos.

1. Las actuaciones inspectoras se realizarán mediante el examen de documentos, libros, contabilidad principal y auxiliar, ficheros, facturas, justificantes, correspondencia con trascendencia tributaria, bases de datos informatizadas, programas, registros y archivos informáticos relativos a actividades económicas, así como mediante la inspección de bienes, elementos, explotaciones y cualquier otro antecedente o información que deba facilitarse a la Administración o que sea necesario para la exigencia de las obligaciones tributarias.
2. Cuando las actuaciones inspectoras lo requieran, los funcionarios que desarrollen funciones de inspección de los tributos podrán entrar, en las condiciones que reglamentariamente se determinen, en las fincas, locales de negocio y demás establecimientos o lugares en que se desarrollen actividades o explotaciones sometidas a gravamen, existan bienes sujetos a tributación, se produzcan hechos imposables o supuestos de hecho de las obligaciones tributarias o exista alguna prueba de los mismos.

Si la persona bajo cuya custodia se encontraren los lugares mencionados en el párrafo anterior se opusiera a la entrada de los funcionarios de la inspección de los tributos, se precisará la autorización escrita del órgano que reglamentariamente se determine.

3. El obligado tributario que hubiera sido requerido por la inspección deberá personarse, por sí o por medio de representante, en el lugar, día y hora señalados para la práctica de las actuaciones, y deberá aportar o tener a disposición de la inspección la documentación y demás elementos solicitados.

Excepcionalmente, y de forma motivada, la inspección podrá requerir la comparecencia personal del obligado tributario cuando la naturaleza de las actuaciones a realizar así lo exija.

4. Los funcionarios que desempeñen funciones de inspección serán considerados agentes de la autoridad y deberán acreditar su condición, si son requeridos para ello.

Las autoridades públicas prestarán la protección y el auxilio necesario a los funcionarios para el ejercicio de las funciones de inspección.

SUBSECCIÓN SEGUNDA DOCUMENTACIÓN DE LAS ACTUACIONES DE LA INSPECCIÓN

Artículo 136. Documentación de las actuaciones de la inspección.

1. Las actuaciones de la inspección de los tributos se documentarán además de en las comunicaciones y diligencias a que se refiere el apartado 8 del artículo 97 de esta Norma Foral, en informes y actas, que se extenderán en los supuestos y con el contenido mínimo que se determine reglamentariamente.
2. Las actas son los documentos públicos que extiende la inspección de los tributos con el fin de recoger el resultado de las actuaciones inspectoras del procedimiento de comprobación e investigación, proponiendo la regularización que estime procedente de la situación tributaria del obligado tributario o declarando correcta la misma.
3. Las conclusiones alcanzadas en el transcurso de los correspondientes procedimientos de inspección cuando éstos no concluyan con la formalización de un acta se documentarán en informes de inspección.

Artículo 137. Valor probatorio de las actas.

1. Las actas extendidas por la inspección de los tributos tienen naturaleza de documentos públicos y hacen prueba de los hechos que motiven su formalización, salvo que se acredite lo contrario.
2. Los hechos aceptados por los obligados tributarios en las actas de inspección se presumen ciertos y sólo podrán rectificarse mediante prueba de haber incurrido en error de hecho.

SECCIÓN SEGUNDA PROCEDIMIENTOS DE INSPECCIÓN

Artículo 138. Clases de procedimientos y actuaciones de inspección.

1. Son procedimientos y actuaciones de inspección, entre otros, los siguientes:
 - a) El procedimiento de comprobación e investigación.
 - b) El procedimiento de comprobación restringida.
 - c) El procedimiento de comprobación reducida.
 - d) El procedimiento de regularización sin presencia del obligado tributario.
 - e) Las actuaciones de obtención de información.
2. Reglamentariamente se podrán regular otros procedimientos de inspección a los que serán de aplicación, en todo caso, las normas establecidas en el Capítulo II de este Título, así como, en lo que resulten compatibles, las demás disposiciones del presente Capítulo.
3. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 142 de esta Norma Foral, serán de aplicación en los procedimientos de inspección las medidas cautelares a que se refiere el artículo 81 de esta Norma Foral.

Artículo 139. Lugar de las actuaciones correspondientes a los procedimientos de inspección.

1. Las actuaciones inspectoras podrán desarrollarse indistintamente, según determine la inspección:

- a) En el lugar donde el obligado tributario tenga su domicilio fiscal, o en aquél donde su representante tenga su domicilio, despacho u oficina.
 - b) En el lugar donde se realicen total o parcialmente las actividades gravadas.
 - c) En el lugar donde exista alguna prueba, al menos parcial, del hecho imponible o del presupuesto de hecho de la obligación tributaria.
 - d) En las oficinas de la Administración tributaria, cuando los elementos sobre los que hayan de realizarse las actuaciones puedan ser examinados en ellas.
2. La inspección podrá personarse sin previa comunicación en las empresas, oficinas, dependencias, instalaciones o almacenes del obligado tributario, entendiéndose las actuaciones con éste o con el encargado o responsable de los locales.
 3. Los libros y demás documentación a los que se refiere el apartado 1 del artículo 135 de esta Norma Foral deberán ser examinados en el domicilio, local, despacho u oficina del obligado tributario, en presencia del mismo o de la persona que designe, salvo que el obligado tributario consienta su examen en las oficinas públicas. No obstante, la inspección podrá analizar en sus oficinas las copias en cualquier soporte de los mencionados libros y documentos.
 4. Tratándose de los registros y documentos establecidos por normas de carácter tributario o de los justificantes exigidos por éstas a los que se refiere la letra c) del apartado 2 del artículo 129 de esta Norma Foral, podrá requerirse su presentación en las oficinas de la Administración tributaria para su examen.
 5. Reglamentariamente se podrán establecer criterios para determinar el lugar de realización de determinadas actuaciones de inspección.
 6. Cuando el obligado tributario fuese una persona con discapacidad o con movilidad reducida, la inspección se desarrollará en el lugar que resulte más apropiado a la misma, de entre los descritos en el apartado 1 de este artículo.

Artículo 140. Tiempo de las actuaciones correspondientes a los procedimientos de inspección.

1. Las actuaciones que se desarrollen en oficinas públicas se realizarán dentro de la jornada de trabajo.
2. Si las actuaciones se desarrollan en los locales del interesado se respetará la jornada laboral de oficina o de la actividad que se realice en los mismos, con la posibilidad de que pueda actuarse de común acuerdo en otros días u horas.
3. Cuando las circunstancias de las actuaciones lo exijan, se podrá actuar fuera de los días y horas a los que se refiere el apartado anterior en los términos que se establezcan reglamentariamente.

SECCIÓN TERCERA PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN E INVESTIGACIÓN

SUBSECCIÓN PRIMERA NORMAS GENERALES

Artículo 141. Objeto del procedimiento de comprobación e investigación.

1. Este procedimiento tendrá por objeto comprobar e investigar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias y en el mismo se procederá, en su caso, a la regularización de la situación tributaria del obligado mediante la práctica de una o varias liquidaciones.

2. La comprobación tendrá por objeto los actos, elementos y valoraciones consignados por los obligados tributarios en sus declaraciones o autoliquidaciones.
3. La investigación tendrá por objeto descubrir la existencia, en su caso, de hechos con relevancia tributaria no declarados o declarados incorrectamente por los obligados tributarios.
4. Los procedimientos de comprobación e investigación que se lleven a efecto se desarrollarán en virtud de los planes de inspección, cuya composición y aprobación se desarrollará reglamentariamente.

Artículo 142. Medidas cautelares en el procedimiento de comprobación e investigación.

1. En el procedimiento de comprobación e investigación se podrán adoptar medidas cautelares debidamente motivadas para impedir que desaparezcan, se destruyan o alteren las pruebas determinantes de la existencia o cumplimiento de obligaciones tributarias o que se niegue posteriormente su existencia o exhibición.

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

2. Las medidas cautelares serán proporcionadas y limitadas temporalmente a los fines anteriores sin que puedan adoptarse aquéllas que puedan producir un perjuicio de difícil o imposible reparación.
3. Las medidas adoptadas deberán ser ratificadas por el órgano que se determine reglamentariamente en el plazo de 15 días desde su adopción y se levantarán si desaparecen las circunstancias que las motivaron.

SUBSECCIÓN SEGUNDA INICIACIÓN Y DESARROLLO

Artículo 143. Iniciación del procedimiento de comprobación e investigación.

1. El procedimiento de comprobación e investigación se iniciará:
 - a) De oficio.
 - b) A petición del obligado tributario, en los términos establecidos en el artículo 145 de esta Norma Foral.
2. Los obligados tributarios deben ser informados al inicio de las actuaciones del procedimiento de comprobación e investigación sobre la naturaleza y alcance de las mismas, así como de sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones.

Artículo 144. Alcance de las actuaciones del procedimiento de comprobación e investigación.

1. Las actuaciones del procedimiento de comprobación e investigación podrán tener carácter general o parcial.
2. Las actuaciones del procedimiento de comprobación e investigación tendrán carácter parcial cuando no afecten a la totalidad de los elementos de la obligación tributaria en el período objeto de la comprobación y en todos aquellos supuestos que se señalen reglamentariamente.

En otro caso, las actuaciones del procedimiento de comprobación e investigación tendrán carácter general en relación con la obligación tributaria y período comprobado, y darán lugar a una liquidación definitiva salvo lo dispuesto en el apartado siguiente.

3. Podrán dictarse liquidaciones provisionales en el procedimiento de comprobación e investigación en los siguientes supuestos:
 - a) Cuando alguno de los elementos de la obligación tributaria se determine en función de los correspondientes a otras obligaciones que no hubieran sido comprobadas, que hubieran sido regularizadas mediante liquidación provisional o mediante liquidación definitiva que no fuera firme, o cuando existan elementos de la obligación tributaria cuya comprobación con carácter definitivo no hubiera sido posible durante el procedimiento, en los términos que se establezcan reglamentariamente.
 - b) Cuando proceda formular distintas propuestas de liquidación en relación con una misma obligación tributaria. Se entenderá que concurre esta circunstancia cuando el obligado tributario acepte parcialmente la propuesta de regularización de su situación tributaria, cuando se realice una comprobación de valor y no sea el objeto único de la regularización y en el resto de supuestos que se prevean reglamentariamente.
 - c) Cuando proceda practicar la liquidación a que se refiere el apartado 2 del artículo 248 de esta Norma Foral.
4. Cuando las actuaciones del procedimiento de comprobación e investigación hubieran terminado con una liquidación provisional, el objeto de las mismas no podrá regularizarse nuevamente en otro procedimiento de inspección que se inicie con posterioridad salvo que concurra alguna de las circunstancias de la letra a) del apartado 3 anterior y exclusivamente en relación con los elementos de la obligación tributaria afectados por dichas circunstancias.

Artículo 145. Solicitud del obligado tributario de un procedimiento de comprobación e investigación de carácter general.

1. Todo obligado tributario que esté siendo objeto de actuaciones en un procedimiento de comprobación e investigación de carácter parcial podrá solicitar a la Administración tributaria que las mismas tengan carácter general respecto al tributo y, en su caso, períodos afectados, sin que tal solicitud interrumpa las actuaciones en curso.
2. El obligado tributario deberá formular la solicitud en el plazo de 15 días desde la notificación del inicio de las actuaciones inspectoras de carácter parcial.
3. La Administración tributaria deberá ampliar el alcance de las actuaciones o iniciar el procedimiento de comprobación e investigación de carácter general en el plazo de seis meses desde la solicitud.

El incumplimiento de este plazo determinará que las actuaciones de carácter parcial no interrumpan el plazo de prescripción del ejercicio de la potestad administrativa para determinar la deuda tributaria a efectos de la comprobación e investigación del mismo tributo y período con carácter general.

Artículo 146. Plazo máximo del procedimiento de comprobación e investigación.

1. Las actuaciones del procedimiento de comprobación e investigación deberán concluir en el plazo de 12 meses contado desde la fecha de notificación al obligado tributario del inicio del mismo.

Se entenderá que las actuaciones finalizan en la fecha en que se notifique o se entienda notificado el acto administrativo resultante de las mismas. A efectos de entender cumplida la obligación de notificar y de computar el plazo de resolución será de aplicación lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 102 de esta Norma Foral.

No obstante, podrá ampliarse dicho plazo, con el alcance y requisitos que reglamentariamente se determinen, por otro período que no podrá exceder de 12 meses, cuando en las actuaciones concorra alguna de las siguientes circunstancias:

- a) Cuando revistan especial complejidad. Se entenderá que concurre esta circunstancia atendiendo a la dispersión geográfica de sus actividades de la persona o entidad, a su tributación en régimen de consolidación fiscal o en régimen de transparencia fiscal internacional, a aquellos supuestos en los que su volumen de operaciones sea igual o superior a la cifra anual de negocios requerida para auditar sus cuentas, así como en los que se establezca reglamentariamente.
- b) Cuando en el transcurso de las mismas se descubra que el obligado tributario ha ocultado a la Administración tributaria alguna de las actividades empresariales o profesionales que realice.

Los acuerdos de ampliación del plazo de doce meses anteriormente previsto serán, en todo caso, motivados, con referencia a los hechos y fundamentos de derecho y deberán ser notificados antes de la finalización del primer periodo de doce meses.

2. La interrupción injustificada del procedimiento de comprobación e investigación por no realizar actuación alguna durante más de seis meses por causas no imputables al obligado tributario o el incumplimiento del plazo de duración del procedimiento al que se refiere el apartado 1 de este artículo no determinarán la caducidad del procedimiento, que continuará hasta su terminación, pero producirán los siguientes efectos respecto a las obligaciones tributarias pendientes de liquidar:

- a) No se considerará interrumpida la prescripción como consecuencia de las actuaciones inspectoras desarrolladas hasta la interrupción injustificada o durante el plazo señalado en el apartado 1 de este artículo.

En estos supuestos, se entenderá interrumpida la prescripción por la reanudación de actuaciones con conocimiento formal del interesado tras la interrupción injustificada o la realización de actuaciones con posterioridad a la finalización del plazo al que se refiere el apartado 1 de este artículo.

En ambos supuestos, el obligado tributario tendrá derecho a ser informado sobre los conceptos y períodos a que alcanzan las actuaciones que vayan a realizarse.

- b) Los ingresos realizados por el obligado tributario desde el inicio del procedimiento hasta la reanudación de las actuaciones por el tributo y período objeto de las actuaciones inspectoras excluirán las sanciones que hubieran podido exigirse por los mismos, con excepción de la prevista en el artículo 203 de esta Norma Foral, sin perjuicio de los recargos e intereses que procedan.

Idéntico efecto producirán los ingresos realizados por el obligado tributario, por el tributo y período objeto de las actuaciones inspectoras, desde el inicio del procedimiento hasta la primera actuación practicada con posterioridad al incumplimiento del plazo de duración del procedimiento previsto en el apartado 1 de este artículo.

3. El incumplimiento del plazo de duración al que se refiere el apartado 1 de este artículo determinará que no se exijan intereses de demora desde que se produzca dicho incumplimiento hasta la finalización del procedimiento.
4. Cuando se pase el tanto de culpa a la jurisdicción competente o se remita el expediente al Ministerio Fiscal de acuerdo con lo previsto en el apartado 1 del artículo 185 de esta Norma Foral, dicho traslado producirá los siguientes efectos respecto al plazo de duración de las actuaciones inspectoras:

- a) Se considerará como un supuesto de interrupción justificada del cómputo del plazo de dichas actuaciones.
 - b) Se considerará como causa que posibilita la ampliación de plazo, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 1 de este artículo, en el supuesto de que el procedimiento administrativo debiera continuar por haberse producido alguno de los motivos a los que se refiere el apartado 1 del artículo 185 de esta Norma Foral.
5. Cuando una resolución judicial o económico-administrativa o un acuerdo de la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico ordene la retroacción de las actuaciones inspectoras, éstas deberán finalizar en el período que reste desde el momento al que se retrotraigan las actuaciones hasta la conclusión del plazo al que se refiere el apartado 1 de este artículo o en seis meses, si aquel período fuera inferior. El citado plazo se computará desde la recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución.

Lo dispuesto en el párrafo anterior también se aplicará a los procedimientos administrativos en los que, con posterioridad a la ampliación del plazo, se hubiese pasado el tanto de culpa a la jurisdicción competente o se hubiera remitido el expediente al Ministerio Fiscal y debieran continuar por haberse producido alguno de los motivos a que se refiere el apartado 1 del artículo 185 de esta Norma Foral. En este caso, el citado plazo se computará desde la recepción de la resolución judicial o del expediente devuelto por el Ministerio Fiscal por el órgano competente que deba continuar el procedimiento.

Deberá ponerse en conocimiento del obligado tributario, a través de la oportuna comunicación o en la primera diligencia que se suscriba en el curso del procedimiento de comprobación e investigación con posterioridad a la citada recepción, la fecha en que se produzca la recepción del expediente administrativo o de la resolución judicial a que se refieren los dos párrafos anteriores.

SUBSECCIÓN TERCERA TERMINACIÓN DE LAS ACTUACIONES INSPECTORAS

Artículo 147. Terminación del procedimiento de comprobación e investigación.

1. Las actuaciones del procedimiento de comprobación e investigación se darán por concluidas cuando, a juicio de la inspección de los tributos, se hayan obtenido los datos y pruebas necesarios para fundamentar los actos administrativos que proceda dictar, bien considerando correcta la situación tributaria del obligado tributario o bien proponiendo la regularización de la misma con arreglo a derecho.

Las conclusiones del procedimiento de comprobación e investigación se documentarán a través de las correspondientes actas de inspección a que se refiere el apartado 2 del artículo 136 de esta Norma Foral.

2. No obstante, el procedimiento de comprobación e investigación concluirá sin la formalización de las correspondientes actas de inspección en los siguientes supuestos:
- a) Mediante informe motivado de la inspección de los tributos cuando no se considere procedente la regularización por constatarse la inconsistencia de los indicios que motivaron, en su caso, la inclusión en el plan de inspección, o cuando haya sido imposible desarrollar el procedimiento, en los términos que se fijen reglamentariamente.
 - b) Mediante orden escrita y motivada del órgano competente para la aprobación del plan de inspección.

Artículo 148. Contenido de las actas.

Las actas que documenten el resultado del procedimiento de comprobación e investigación deberán contener, al menos, las siguientes menciones:

- a) El lugar y fecha de su formalización.
- b) El nombre y apellidos o razón social completa, el número de identificación fiscal y el domicilio fiscal del obligado tributario, así como el nombre, apellidos y número de identificación fiscal de la persona con la que se entienden las actuaciones y el carácter o representación con que interviene en las mismas.
- c) La identificación del tributo y periodo a que se refiere.
- d) Los elementos esenciales del hecho imponible o presupuesto de hecho de la obligación tributaria y de su atribución al obligado tributario, así como los fundamentos de derecho en que se base la regularización.
- e) En su caso, la regularización de la situación tributaria del obligado tributario y la propuesta de liquidación que proceda, incluyendo, en su caso, los intereses de demora correspondientes.
- f) La conformidad o disconformidad del obligado tributario con la regularización y con la propuesta de liquidación.
- g) La existencia o inexistencia, en opinión del actuario, de indicios de la comisión de infracciones tributarias.
- h) Cuando se trate de un acta de conformidad con compromiso de pago se incluirá la propuesta de sanción que corresponda, con expresión de las circunstancias a que se refiere el apartado 3 del artículo 218 de esta Norma Foral.
- i) Los trámites del procedimiento posteriores al acta.
- j) Las consecuencias que de la regularización propuesta se deriven para el obligado tributario por el mismo tributo y respecto a otros ejercicios.
- k) Las demás que se establezcan reglamentariamente.

Artículo 149. Clases de actas.

1. A efectos de su tramitación, las actas de inspección pueden ser de conformidad o de disconformidad.
2. Cuando el obligado tributario o su representante se niegue a recibir o suscribir el acta, ésta se tramitará como de disconformidad.
3. Las actas de conformidad, en función de la garantía del pago de la liquidación a que puedan dar lugar, se clasifican en actas con compromiso de pago o sin él.

Artículo 150. Actas de conformidad.

1. Cuando el obligado tributario o su representante manifieste su conformidad con la propuesta de regularización que formule la inspección de los tributos, se hará constar expresamente esta circunstancia en el acta.
2. Igualmente se extenderá un acta de conformidad cuando la inspección de los tributos considere correcta la situación tributaria del obligado tributario y no proceda regularización alguna, estando conforme con ello el propio obligado tributario.
3. Cuando el órgano competente para practicar la liquidación modifique la propuesta de regularización a la que se hubiere otorgado la conformidad, se pondrá en conocimiento del obligado tributario dicha modificación y se concederá un plazo de audiencia previo a la liquidación que se deba practicar a fin de que se manifieste sobre la nueva regularización que proceda.

4. A los hechos y elementos determinantes de la deuda tributaria respecto de los que el obligado tributario o su representante hubiera prestado su conformidad les será de aplicación lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 137 de esta Norma Foral.

Artículo 151. Actas de conformidad con compromiso de pago.

1. Cuando el obligado tributario esté conforme con la regularización propuesta por la inspección de los tributos, incluyendo la propuesta de liquidación y la propuesta de imposición de sanciones que procedan de entre las recogidas en los artículos 196 a 202 de esta Norma Foral, y opte por formalizar un compromiso de pago del acta, se observarán las siguientes reglas:

- a) Se informará al obligado tributario de la necesidad de depositar o garantizar con aval solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca, o mediante certificado de seguro de caución, la cantidad a que ascienda la propuesta de liquidación y, en su caso, la propuesta de sanción pecuniaria que corresponda, incluyendo la reducción a que hace referencia la letra b) del apartado 1 del artículo 192 de esta Norma Foral, sin posibilidad de aplazamiento o fraccionamiento del pago.

La propuesta de liquidación incluirá los intereses de demora procedentes calculados hasta la fecha de la misma.

- b) El obligado tributario deberá formalizar el depósito o la garantía con anterioridad a la firma de la correspondiente acta de inspección, cuyo justificante deberá adjuntarse obligatoriamente al expediente administrativo.
 - c) Una vez acreditado el depósito o la garantía correspondiente, se suscribirá el acta de inspección.
2. Los actos de liquidación y de imposición de sanciones derivados del acta sólo podrán ser objeto de impugnación o revisión en vía administrativa por el procedimiento de declaración de nulidad de pleno derecho previsto en el artículo 225 de esta Norma Foral, sin perjuicio del recurso que pueda proceder en vía contencioso-administrativa.
 3. Las cantidades depositadas o las garantías aportadas en compromiso de pago de las actas de conformidad a que se refiere este artículo únicamente podrán aplicarse al pago de las liquidaciones practicadas y de las sanciones impuestas por los actos administrativos dictados como consecuencia de la suscripción de las mismas.

Artículo 152. Actas de disconformidad.

1. Cuando el obligado tributario o su representante no suscriba el acta o manifieste su disconformidad con la propuesta de regularización que formule la inspección de los tributos, se hará constar expresamente esta circunstancia en el acta, a la que se acompañará un informe del actuario en el que se expongan los fundamentos de derecho en que se base la propuesta de regularización.
2. En el plazo de 15 días el obligado tributario podrá formular alegaciones ante el órgano competente para liquidar.
3. Antes de dictar el acto de liquidación, el órgano competente podrá acordar la práctica de actuaciones complementarias en los términos que se fijen reglamentariamente.
4. Recibidas las alegaciones o transcurrido el plazo correspondiente, el órgano competente dictará la liquidación que proceda, que será notificada al interesado.

SUBSECCIÓN CUARTA ESTIMACIÓN INDIRECTA

Artículo 153. Aplicación del método de estimación indirecta.

1. Cuando resulte aplicable el método de estimación indirecta, la inspección de los tributos acompañará a las actas incoadas para regularizar la situación tributaria de los obligados tributarios un informe razonado sobre:
 - a) Las causas determinantes de la aplicación del método de estimación indirecta.
 - b) La situación de la contabilidad y registros obligatorios del obligado tributario.
 - c) La justificación de los medios elegidos para la determinación de las bases, rendimientos o cuotas.
 - d) Los cálculos y estimaciones efectuados en virtud de los medios elegidos.
2. La aplicación del método de estimación indirecta no requerirá acto administrativo previo que lo declare, pero en los recursos y reclamaciones que procedan contra los actos y liquidaciones resultantes podrá plantearse la procedencia de la aplicación de dicho método.
3. Los datos y antecedentes utilizados para la aplicación del método de estimación indirecta podrán proceder de cualquiera de las siguientes fuentes:
 - a) Los signos, índices y módulos establecidos para el método de estimación objetiva, que se utilizarán preferentemente tratándose de obligados tributarios que hayan renunciado a dicho método. No obstante, si la Inspección acredita la existencia de rendimientos o cuotas procedentes de la actividad económica por un importe superior, será este último el que se considere a efectos de la regularización.
 - b) Los datos económicos y del proceso productivo obtenidos del propio obligado tributario.

Podrán utilizarse datos de ejercicios anteriores o posteriores al regularizado en los que disponga de información que se considere suficiente y fiable. En especial, podrá utilizarse información correspondiente al momento de desarrollo de la actuación inspectora, que podrá considerarse aplicable a los ejercicios anteriores, salvo que se justifique y cuantifique, por la Inspección o por el obligado tributario, que procede efectuar ajustes en dichos datos.

Cuando este método se aplique a la cuantificación de operaciones de características homogéneas del obligado tributario y este no aporte información al respecto, aporte información incorrecta o insuficiente o se descubra la existencia de incorrecciones reiteradas en una muestra de dichas operaciones, la inspección de los tributos podrá regularizarlas por muestreo. En estos casos, podrá aplicarse el promedio que resulta de la muestra a la totalidad de las operaciones del período comprobado, salvo que el obligado tributario acredite la existencia de causas específicas que justifiquen la improcedencia de dicha proporción.

- c) Los datos procedentes de estudios del sector efectuados por organismos públicos o por organizaciones privadas de acuerdo con técnicas estadísticas adecuadas, y que se refieran al periodo objeto de regularización. En este caso se identificará la fuente de los estudios, a efectos de que el obligado tributario pueda argumentar lo que considere adecuado a su derecho en relación con los mismos.
- d) Los datos de una muestra obtenida por los órganos de la Inspección sobre empresas, actividades o productos con características relevantes que sean análogas o similares a las del obligado tributario, y se refieran al mismo año. En este caso, la Inspección deberá identificar la muestra elegida, de forma que se garantice su adecuación a las características del obligado tributario, y señalar el Registro Público o fuente de la que

se obtuvieron los datos. En caso de que los datos utilizados procedan de la propia Administración Tributaria, la muestra se realizará de conformidad con lo dispuesto reglamentariamente.

4. En caso de imposición directa, se podrá determinar por el método de estimación indirecta las ventas y prestaciones, las compras y gastos o el rendimiento neto de la actividad. La estimación indirecta puede referirse únicamente a las ventas y prestaciones, si las compras y gastos que figuran en la contabilidad o en los registros fiscales se consideran suficientemente acreditados. Asimismo, puede referirse únicamente a las compras y gastos cuando las ventas y prestaciones resulten suficientemente acreditadas.

En caso de imposición sobre el consumo, se podrá determinar por el método de estimación indirecta la base y la cuota repercutida, la cuota que se estima soportada y deducible o ambos importes. La cuota que se estima soportada y deducible se calculará estimando las cuotas que corresponderían a los bienes y servicios que serían normalmente necesarios para la obtención de las ventas o prestaciones correspondientes, pero solo en la cuantía en la que se aprecie que se ha repercutido el impuesto y que este ha sido soportado efectivamente por el obligado tributario. Si la Administración Tributaria no dispone de información que le permita apreciar la repercusión de las cuotas, corresponderá al obligado tributario aportar la información que permita identificar a las personas o entidades que le repercutieron el impuesto y calcular su importe.

Ningún gasto o cuota soportada correspondiente a un ejercicio regularizado por medio de estimación indirecta podrá ser objeto de deducción en un ejercicio distinto.

5. En el caso de tributos con periodos de liquidación inferior al año, la cuota estimada por la Inspección de forma anual se repartirá linealmente entre los periodos de liquidación correspondientes, salvo que el obligado tributario justifique que procede un reparto temporal diferente.
6. Los datos, documentos o pruebas relacionados con las circunstancias que motivaron la aplicación del método de estimación indirecta únicamente podrán ser tenidos en cuenta en la regularización o en la resolución de los recursos o reclamaciones que se interpongan contra la misma en los siguientes supuestos:
 - a) Cuando se aporten con anterioridad a la propuesta de regularización. En este caso, el período transcurrido desde la apreciación de dichas circunstancias hasta la aportación de los datos, documentos o pruebas no se incluirá en el cómputo del plazo al que se refiere el artículo 146 de esta Norma Foral.
 - b) Cuando el obligado tributario demuestre que los datos, documentos o pruebas presentados con posterioridad a la propuesta de regularización fueron de imposible aportación en el procedimiento. En este caso, se ordenará la retroacción de las actuaciones al momento en que se apreciaron las mencionadas circunstancias, con aplicación de lo dispuesto en el apartado 5 del artículo 146 de esta Norma Foral.

SECCIÓN CUARTA PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN RESTRINGIDA

Artículo 154. Objeto del procedimiento de comprobación restringida.

1. Este procedimiento tendrá por objeto comprobar, a petición de otros órganos de la Administración tributaria, la adecuación a lo dispuesto en la normativa tributaria de algún elemento de las declaraciones presentadas por un obligado tributario.

Así mismo, se utilizará este procedimiento cuando, a petición de dichos órganos, deba comprobarse la procedencia de una devolución solicitada, de un determinado incentivo fiscal acreditado o de la aplicación de un régimen especial solicitada por el obligado tributario.

2. En este procedimiento, la inspección de los tributos podrá realizar cuantas actuaciones comprobadoras o de obtención de información sean precisas aplicándose, en lo que resulte compatible, las normas establecidas en las Secciones 3.^a y 6.^a de este Capítulo.

Artículo 155. Iniciación del procedimiento de comprobación restringida.

El procedimiento de comprobación restringida se iniciará de oficio, previa petición del órgano competente de la Administración tributaria, mediante acuerdo de la inspección de los tributos que será notificado al obligado tributario.

Artículo 156. Plazo máximo de duración del procedimiento de comprobación restringida.

1. Las actuaciones del procedimiento de comprobación restringida deberán concluir en el plazo de 6 meses contado desde la fecha de notificación al obligado tributario del inicio del mismo.

Se entenderá que las actuaciones finalizan en la fecha en que se notifique al obligado tributario el informe de la inspección de los tributos en el que se recojan las conclusiones de las mismas, y será de aplicación lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 102 de esta Norma Foral.

2. El transcurso del plazo máximo a que se refiere el apartado 1 de este artículo no determinará la caducidad del procedimiento, que continuará hasta su terminación, pero producirá los siguientes efectos respecto a las obligaciones tributarias pendientes de liquidar:

- a) No se considerará interrumpida la prescripción como consecuencia de las actuaciones inspectoras desarrolladas durante el plazo señalado.

En estos supuestos, se entenderá interrumpida la prescripción por la realización de actuaciones con posterioridad a la finalización del plazo al que se refiere el apartado 1 de este artículo.

- b) Los ingresos realizados por el obligado tributario por el tributo y período objeto de las actuaciones inspectoras desde el inicio del procedimiento hasta la reanudación de las actuaciones excluirán las sanciones que hubieran podido exigirse por los mismos, con excepción de la prevista en el artículo 203 de esta Norma Foral, sin perjuicio de los recargos e intereses que procedan.

Artículo 157. Terminación del procedimiento de comprobación restringida.

1. El procedimiento de comprobación restringida se dará por concluido cuando, a juicio de la inspección de los tributos, se hayan obtenido los datos y pruebas necesarios para fundamentar los actos administrativos que proceda dictar, bien considerando correcta la declaración del obligado tributario o bien proponiendo la regularización de la misma con arreglo a derecho.
2. Las conclusiones del procedimiento de comprobación restringida se documentarán a través del correspondiente informe de inspección a que se refiere el apartado 3 del artículo 136 de esta Norma Foral, en la forma que reglamentariamente se determine.
3. El informe de inspección correspondiente se notificará al obligado tributario, con especificación de las actuaciones concretas realizadas, informándole de que se dará traslado del mismo al órgano competente para dictar los actos administrativos precisos para regularizar su situación tributaria.

De conformidad con lo dispuesto en la letra d) del apartado 2 del artículo 124 de esta Norma Foral, el obligado tributario podrá plantear las alegaciones que considere oportunas en el momento en que le sea notificada, en su caso, la propuesta de liquidación que el

órgano competente de la Administración tributaria practique a la vista del informe evacuado.

4. El informe de inspección no será susceptible de recurso o reclamación independiente, pero en los que se interpongan contra los actos y liquidaciones resultantes podrá plantearse la procedencia de la regularización propuesta en el mismo.
5. No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores de este artículo, el procedimiento de comprobación restringida concluirá sin la formalización del correspondiente informe de inspección por orden escrita y motivada del órgano competente para la aprobación del plan de inspección.

Artículo 158. Efectos del procedimiento de comprobación restringida.

Dictado acto administrativo como consecuencia de la regularización propuesta en un informe emitido a resultas de un procedimiento de comprobación restringida, la Administración tributaria no podrá efectuar una nueva regularización en relación con el objeto comprobado salvo que en un procedimiento de comprobación limitada o en otro procedimiento de inspección posterior se descubran nuevos hechos o circunstancias que resulten de actuaciones distintas de las realizadas y especificadas en el informe emitido.

SECCIÓN CUARTA. BIS. PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN REDUCIDA

Artículo 158 bis. Objeto del procedimiento de comprobación reducida.

1. Este procedimiento tendrá por objeto comprobar la adecuación a lo dispuesto en la normativa tributaria de algún elemento concreto de la obligación tributaria, en relación con determinados conceptos tributarios y períodos impositivos.
2. No pueden ser objeto de un procedimiento de comprobación reducida las actuaciones a que se refieren los artículos 12 a 15 de esta Norma Foral, ni las de estimación indirecta de bases imponibles.
3. En este procedimiento, la inspección de los tributos podrá realizar cuantas actuaciones comprobadoras o de obtención de información sean precisas aplicándose, en lo que resulte compatible, las normas establecidas en las Secciones 3.^a y 6.^a de este Capítulo.

Artículo 158 ter. Iniciación del procedimiento de comprobación reducida.

Este procedimiento se iniciará de oficio, mediante acuerdo de la inspección de los tributos que será notificado al obligado tributario.

Artículo 158 quáter. Plazo máximo de duración del procedimiento de comprobación reducida.

1. Las actuaciones del procedimiento de comprobación reducida deberán concluir en el plazo de 6 meses, contado desde la fecha de notificación al obligado tributario del inicio del mismo.

Se entenderá que las actuaciones finalizan en la fecha en que se notifique o se entienda notificado el acto administrativo resultante de las mismas, siendo de aplicación a estos efectos lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 102 de esta Norma Foral.

2. El transcurso del plazo máximo a que se refiere el apartado 1 de este artículo no determinará la caducidad del procedimiento, que continuará hasta su terminación, pero producirá los siguientes efectos respecto a las obligaciones tributarias pendientes de liquidar:

- a) No se considerará interrumpida la prescripción como consecuencia de las actuaciones inspectoras de comprobación desarrolladas durante el plazo señalado.

En estos supuestos, se entenderá interrumpida la prescripción por la realización de actuaciones con posterioridad a la finalización del plazo al que se refiere el apartado 1 de este artículo.

- b) Los ingresos realizados por el obligado tributario por el concepto impositivo y período objeto de las actuaciones inspectoras desde el inicio del procedimiento hasta la reanudación de las actuaciones excluirán las sanciones que hubieran podido exigirse por los mismos, con excepción de la prevista en el artículo 203 de esta Norma Foral, sin perjuicio de los recargos e intereses que procedan.

Artículo 158 quinquies. Terminación del procedimiento de comprobación reducida.

1. El procedimiento de comprobación reducida se dará por concluido cuando, a juicio de la inspección de los tributos, se hayan obtenido los datos y pruebas necesarios para fundamentar los actos administrativos que proceda dictar, bien considerando correcta la declaración del obligado tributario o bien proponiendo la regularización de la misma con arreglo a derecho.
2. Las conclusiones del procedimiento de comprobación reducida se documentarán a través del correspondiente informe de inspección a que se refiere el apartado 3 del artículo 136 de esta Norma Foral, en la forma que reglamentariamente se determine.
3. El procedimiento de comprobación reducida terminará por resolución expresa o por el inicio de un procedimiento de comprobación e investigación que incluya el objeto del procedimiento de comprobación reducida.
4. Cuando el obligado tributario esté conforme con la regularización propuesta por la inspección de los tributos, incluyendo la propuesta de liquidación y la propuesta de imposición de sanciones que procedan de entre las recogidas en los artículos 196 a 202 de esta Norma Foral, y opte por formalizar un compromiso de pago respecto de un concepto y período impositivo se observarán las siguientes reglas:
 - a) Se informará al obligado tributario de la necesidad de depositar o garantizar con aval solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca, o mediante certificado de seguro de caución, la cantidad a que ascienda la propuesta de liquidación y, en su caso, la propuesta de sanción pecuniaria que corresponda, incluyendo la reducción a que hace referencia la letra b) del apartado 1 del artículo 192 de esta Norma Foral, sin posibilidad de aplazamiento o fraccionamiento del pago.
 - b) El obligado tributario deberá formalizar el depósito o la garantía en el plazo de los quince días posteriores a la notificación del informe, de la propuesta de liquidación y de la propuesta de sanción, cuyo justificante deberá adjuntarse obligatoriamente al expediente administrativo.
 - c) Una vez acreditado el depósito o la garantía correspondiente, se dictará el acto administrativo de liquidación e imposición de sanción por cada concepto y período objeto de la comprobación reducida respecto de los que se haya formalizado el compromiso de pago.

Los actos de liquidación y de imposición de sanciones derivados de lo previsto en este apartado sólo podrán ser objeto de impugnación o revisión en vía administrativa por el procedimiento de declaración de nulidad de pleno derecho previsto en el artículo 225 de esta Norma Foral, sin perjuicio del recurso que pueda proceder en vía contencioso-administrativa.

Las cantidades depositadas o las garantías aportadas en compromiso de pago únicamente podrán aplicarse al pago de las liquidaciones practicadas y de las

sanciones impuestas por los actos administrativos dictados como consecuencia del procedimiento de comprobación reducida.

Artículo 158 sexies. Efectos del procedimiento de comprobación reducida.

Dictado acto administrativo como consecuencia de la regularización propuesta en un informe emitido a resultas de un procedimiento de comprobación reducida, la Administración tributaria no podrá efectuar una nueva regularización en relación con el objeto comprobado salvo que en un procedimiento de comprobación limitada o en otro procedimiento de inspección posteriores se descubran nuevos hechos o circunstancias que resulten de actuaciones distintas de las realizadas y especificadas en el informe emitido.

SECCIÓN QUINTA

PROCEDIMIENTO DE REGULARIZACIÓN SIN PRESENCIA DEL OBLIGADO TRIBUTARIO

Artículo 159. Objeto del procedimiento de regularización sin presencia del obligado tributario.

1. Este procedimiento tendrá por objeto proponer la regularización tributaria pertinente en los supuestos en los que exista prueba preconstituida del hecho imponible, lo que se producirá cuando éste pueda reputarse probado, según las reglas de valoración de la prueba contenidas en la sección 2ª del capítulo II del presente Título.
2. Este procedimiento se aplicará cuando la inspección de los tributos no precise de la realización de ninguna actuación de investigación, comprobación u obtención de información para determinar la regularización procedente de la situación del obligado tributario.

Artículo 160. Desarrollo del procedimiento de regularización sin presencia del obligado tributario.

1. Este procedimiento de regularización se llevará a efecto sin la presencia del obligado tributario ni su representante y las conclusiones del mismo se documentarán a través del correspondiente informe de inspección a que se refiere el apartado 3 del artículo 136 de esta Norma Foral, en la forma que reglamentariamente se determine.
2. El informe de inspección correspondiente se notificará al obligado tributario, con especificación de los elementos de prueba que acreditan la realización del hecho imponible, informándole de que se dará traslado del mismo al órgano competente para dictar los actos administrativos precisos para regularizar la situación tributaria del mismo, otorgándole un plazo de quince días para que realice las alegaciones que considere oportunas ante el citado órgano.
3. El informe de inspección no será susceptible de recurso o reclamación independiente, pero en los que se interpongan contra los actos y liquidaciones resultantes podrá plantearse la procedencia de la regularización propuesta en el mismo.
4. No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores de este artículo, el procedimiento de regularización sin presencia del obligado tributario concluirá sin la formalización del correspondiente informe de inspección por orden escrita y motivada del órgano competente para la aprobación del plan de inspección.

Artículo 161. Efectos del procedimiento de regularización sin presencia del obligado tributario.

Dictado acto administrativo como consecuencia de la regularización propuesta en un informe emitido a resultas de un procedimiento de regularización sin presencia del obligado tributario, la Administración tributaria no podrá efectuar una nueva regularización en relación con el objeto comprobado.

SECCIÓN SEXTA ACTUACIONES DE OBTENCIÓN DE INFORMACIÓN

Artículo 162. Actuaciones de obtención de información.

1. Cuando la Administración tributaria deba proceder a realizar las actuaciones de obtención de información previstas en los artículos 92 y 93 de esta Norma Foral, y para ello sea preciso la actuación de la misma fuera de sus oficinas, tales actuaciones deberán llevarse a cabo por parte de la inspección de los tributos, sin perjuicio de las que deban realizar los órganos de la recaudación tributaria según lo dispuesto en la letra b) del apartado 2 del artículo 164 de esta Norma Foral.
2. Las citadas actuaciones se llevarán a efecto en los términos que reglamentariamente se establezcan.
3. La inspección de los tributos, al desarrollar estas actuaciones, atenderá a lo dispuesto en los artículos 92 a 94 de esta Norma Foral y, en tanto sea compatible con los mismos, a las normas de actuación establecidas en las demás secciones de este capítulo.

SECCIÓN SÉPTIMA CLAUSULA ANTIELUSIÓN

Artículo 163. Procedimiento para la aplicación de la cláusula antielusión.

1. Cuando en el transcurso de un procedimiento de aplicación de los tributos, se considere pertinente la aplicación de lo establecido en el artículo 14 de esta Norma Foral, el órgano actuante emitirá un informe en el que se fundamente la aplicación de la cláusula antielusión.
2. Del citado informe se dará traslado al obligado tributario por parte del órgano encargado de la tramitación del procedimiento correspondiente, dándole un plazo de quince días para formalizar ante el mismo las alegaciones que tenga por conveniente y aportar o proponer las pruebas que estime procedentes.
3. A la vista del informe y recibidas las alegaciones del obligado tributario, y practicadas, en su caso, las pruebas procedentes, el órgano encargado de la tramitación del procedimiento elevará el expediente completo al órgano colegiado que reglamentariamente se establezca a efectos de que dictamine sobre la procedencia de la aplicación de la cláusula antielusión.
4. Dicho órgano declarará, en su caso, en el plazo máximo de tres meses, la existencia de elusión en la conducta del obligado tributario, procediéndose a continuación, por parte del órgano actuante, al dictado de los correspondientes actos administrativos de liquidación.
5. El tiempo transcurrido desde que se comunique al interesado el informe preceptivo hasta la recepción del dictamen del órgano colegiado mencionado en el apartado 3 anterior, será considerado, en su caso, como una interrupción justificada del cómputo del plazo de las actuaciones correspondientes.

Transcurrido el plazo de tres meses al que se refiere el apartado 4 de este artículo sin que el órgano competente haya emitido el dictamen, se reanudará, en su caso, el cómputo del plazo de duración de las actuaciones correspondientes, manteniéndose la obligación de emitir dicho dictamen, aunque se podrán continuar las actuaciones y, en su caso, dictar liquidación provisional respecto a los demás elementos de la obligación tributaria no relacionados con la aplicación de la cláusula antielusión.

6. El dictamen del órgano colegiado vinculará a los órganos de la Administración tributaria que lo hubieran solicitado.
7. El dictamen y los demás actos dictados en aplicación de lo dispuesto en este artículo no serán susceptibles de recurso o reclamación independiente, pero en los que se interpongan

contra los actos y liquidaciones resultantes podrá plantearse la procedencia de la declaración de la aplicación de la cláusula antielusión.

CAPÍTULO V ACTUACIONES Y PROCEDIMIENTO DE RECAUDACIÓN

SECCIÓN PRIMERA DISPOSICIONES GENERALES

Artículo 164. La recaudación tributaria.

1. La recaudación tributaria consiste en el ejercicio de las funciones administrativas conducentes al cobro de las deudas tributarias.
2. En particular son funciones de la recaudación tributaria:
 - a) Llevar a cabo las actuaciones necesarias para posibilitar y facilitar el pago de las obligaciones tributarias.
 - b) La realización de actuaciones de obtención de información en relación con las acciones encaminadas al cobro de la deuda o a la exigencia de responsabilidad administrativa, civil o penal, derivada del impago de aquélla.
 - c) La realización de actuaciones contra el patrimonio del deudor, ejecución de sus bienes y derechos y la adopción de medidas cautelares, en su caso.
 - d) La información a los obligados tributarios con motivo de actuaciones relacionadas con procedimientos recaudatorios, de sus derechos y obligaciones y la forma en que deben cumplirse éstas últimas.
3. La recaudación de deudas en el ámbito de la asistencia mutua se realizará mediante el pago o cumplimiento del obligado tributario en los términos previstos en la letra c) del apartado 1 del artículo 60 y en el apartado 5 del artículo 63 de esta Norma Foral, así como, en su caso, a través de la aplicación de las normas de la Sección Segunda de este Capítulo.

Los procedimientos de recaudación tramitados al amparo de la asistencia mutua podrán terminar, además de por las causas del artículo 177 de esta Norma Foral, por la modificación o retirada de la petición de cobro original efectuada por el Estado o entidad internacional o supranacional requirente de dicha asistencia.

Artículo 165. Periodos de recaudación.

1. La recaudación de las deudas tributarias podrá realizarse:
 - a) En período voluntario, mediante el pago o cumplimiento del obligado tributario en los plazos previstos en el artículo 60 de esta Norma Foral.
 - b) En período ejecutivo, mediante el pago o cumplimiento espontáneo del obligado tributario o, en su defecto, a través del procedimiento administrativo de apremio.
2. El período ejecutivo se inicia automáticamente transcurrido el periodo voluntario de pago.
3. Iniciado el período ejecutivo, la Administración tributaria efectuará la recaudación de las deudas liquidadas o autoliquidadas a las que se refiere el la letra b) del apartado 1 de este artículo por el procedimiento de apremio sobre el patrimonio del obligado al pago.
4. El inicio del período ejecutivo determinará la exigencia de los intereses de demora y de los recargos del período ejecutivo en los términos de los artículos 26 y 28 de esta Norma Foral y, en su caso, de las costas del procedimiento de apremio.

5. El inicio del periodo ejecutivo se suspenderá en los siguientes casos:
- a) Por la presentación de una solicitud de aplazamiento, fraccionamiento, compensación o dación de bienes o derechos en pago de deuda en periodo voluntario de pago y durante la tramitación de dichos expedientes.
 - b) Por la interposición de un recurso o reclamación en tiempo y forma contra una liquidación, siempre que se acuerde la suspensión por el órgano competente.
 - c) Por la interposición de un recurso o reclamación en tiempo y forma contra una sanción hasta que la sanción sea firme en vía administrativa.
6. Se acordará la suspensión de oficio del procedimiento de recaudación instado al amparo de las normas de asistencia mutua por la comunicación de la existencia de un litigio por el Estado o entidad internacional o supranacional requirente que pudiera afectar al crédito respecto del cual se hubiera solicitado asistencia. Dicha suspensión también tendrá lugar cuando el interesado en el procedimiento comunique y acredite fehacientemente la existencia del mismo. No obstante lo anterior, dicha suspensión no se acordará o quedará sin efecto cuando dicho Estado o entidad internacional o supranacional manifieste su voluntad a favor de la ejecución.

Cuando el litigio se refiera solo a una parte de la solicitud de asistencia, la suspensión referida en el apartado anterior se entenderá producida solo respecto de la parte afectada por la impugnación, pudiéndose continuar con la ejecución de la parte no afectada.

Salvo que la normativa sobre asistencia mutua establezca otra cosa, también se suspenderá el procedimiento de recaudación cuando alguno de los Estados o entidades internacionales o supranacionales intervinientes en dicha asistencia hubieran iniciado un procedimiento amistoso y el resultado de dicho procedimiento pudiera afectar al crédito respecto del cual se hubiera solicitado asistencia.

La suspensión surtirá efectos hasta que concluya dicho procedimiento, salvo que, entre otros supuestos, existan indicios racionales de que dicho cobro se verá frustrado o gravemente dificultado, en cuyo caso se continuará la ejecución. No obstante lo anterior, se podrán adoptar las medidas cautelares para garantizar el cobro del crédito conforme a lo dispuesto en el tercer párrafo del apartado 1 del artículo 81 de esta Norma Foral.

7. El ingreso de la deuda de un obligado tributario se suspenderá total o parcialmente, sin aportación de garantías, cuando se compruebe que por la misma operación se ha satisfecho a la misma u otra Administración una deuda tributaria o se ha soportado la repercusión de otro impuesto, siempre que el pago realizado o la repercusión soportada fuera incompatible con la deuda exigida y, además, en este último caso, el sujeto pasivo no tenga derecho a la completa deducción del importe soportado indebidamente.
8. También se suspenderá total o parcialmente durante un plazo de doce meses, y sin aportación de garantías cuando se haya satisfecho la deuda tributaria indebidamente en otra Administración. Por circunstancias excepcionales ajenas al obligado tributario, el plazo anterior podrá ser prorrogado por la Administración.

Artículo 166. Facultades de la recaudación tributaria.

1. Para asegurar o efectuar el cobro de la deuda tributaria, los órganos que desarrollen actuaciones de recaudación tendrán las facultades que se reconocen a la inspección de los tributos en el artículo 135 de esta Norma Foral, con los requisitos allí establecidos, y podrán adoptar medidas cautelares en los términos previstos en los artículos 81 y 142, tanto respecto a los bienes, derechos y registros de los obligados tributarios como de terceros en cuanto tengan relación con las operaciones del obligado tributario.

2. Todo obligado tributario deberá poner en conocimiento de la Administración tributaria, cuando ésta así lo requiera, una relación de bienes y derechos integrantes de su patrimonio en cuantía suficiente para cubrir el importe de la deuda tributaria.
3. Si el obligado tributario o un tercero no cumplieren las resoluciones o requerimientos de forma que se dificulte, retrase o impida la eficacia de un embargo u otras actuaciones del procedimiento de apremio, la Administración tributaria podrá acordar, previo apercibimiento, la ejecución subsidiaria de dichas resoluciones o requerimientos, mediante acuerdo del órgano competente, y, en su caso, lo pondrá en conocimiento de los órganos de la Administración de justicia.

SECCIÓN SEGUNDA PROCEDIMIENTO DE APREMIO

SUBSECCIÓN PRIMERA NORMAS GENERALES

Artículo 167. Carácter del procedimiento de apremio.

1. El procedimiento de apremio es exclusivamente administrativo y consiste en el conjunto de actuaciones dirigidas al cobro de las deudas tributarias mediante la ejecución del patrimonio del deudor. La competencia para entender del mismo y resolver todas sus incidencias corresponde únicamente a la Administración tributaria.
2. El procedimiento administrativo de apremio no será acumulable a los judiciales ni a otros procedimientos de ejecución. Su iniciación o tramitación no se suspenderá por la iniciación de aquellos, salvo cuando proceda de acuerdo con lo establecido en la legislación de conflictos jurisdiccionales, o con las normas del artículo siguiente.

La Administración tributaria velará por el ámbito de potestades que en esta materia le atribuye la normativa de conformidad con lo previsto en dicha legislación.

3. El procedimiento de apremio se iniciará e impulsará de oficio en todos sus trámites y, una vez iniciado, sólo se suspenderá en los casos y en la forma previstos en la normativa tributaria.
4. Reglamentariamente se podrá desarrollar un procedimiento especial simplificado para la ejecución de deudas de un mismo contribuyente cuyo importe total sea inferior a la cantidad que se determine.

Artículo 168. Concurrencia de procedimientos.

1. Sin perjuicio del respeto al orden de prelación que para el cobro de los créditos viene establecido por la legislación en atención a su naturaleza, en caso de concurrencia del procedimiento de apremio para la recaudación de los tributos con otros procedimientos de ejecución, ya sean singulares o universales, judiciales o no judiciales, la preferencia para la ejecución de los bienes trabados en el procedimiento vendrá determinada con arreglo a las siguientes reglas:
 - a) Cuando concurra con otros procesos o procedimientos singulares de ejecución, el procedimiento de apremio será preferente si el embargo efectuado en el curso del procedimiento de apremio fuera el más antiguo.
 - b) Cuando concurra con otros procesos o procedimientos concursales o universales de ejecución, el procedimiento de apremio será preferente para la ejecución de los bienes o derechos embargados en el mismo, siempre que el embargo acordado en el mismo se hubiera efectuado con anterioridad a la fecha de declaración del concurso.

Para ambos casos, se estará a la fecha de la diligencia de embargo del bien o derecho.

2. En caso de concurso de acreedores se aplicará lo dispuesto en la legislación concursal y, en su caso, en la normativa de régimen económico del Territorio Histórico de Bizkaia, sin que ello impida que se dicte la correspondiente providencia de apremio y se devenguen los recargos del período ejecutivo si se dieran las condiciones para ello con anterioridad a la fecha de declaración del concurso o bien se trate de créditos contra la masa.
3. Los jueces y tribunales colaborarán con la Administración tributaria facilitando a los órganos de recaudación los datos relativos a procesos concursales o universales de ejecución que precisen para el ejercicio de sus funciones.

Asimismo tendrán este deber de colaboración, respecto de sus procedimientos, cualesquiera órganos administrativos con competencia para tramitar procedimientos de ejecución.

4. El carácter privilegiado de los créditos tributarios otorga a la Hacienda Pública el derecho de abstención en los procesos concursales. No obstante, aquélla podrá suscribir en el curso de estos procesos los acuerdos o convenios previstos en la legislación concursal, así como acordar, de conformidad con el deudor y con las garantías que se estimen oportunas, unas condiciones singulares de pago, que no pueden ser más favorables para el deudor que las recogidas en el convenio o acuerdo que ponga fin al proceso judicial. Este privilegio podrá ejercerse en los términos previstos en la legislación concursal. Igualmente podrá acordar la compensación de dichos créditos en los términos previstos en la normativa tributaria.

Para la suscripción y celebración de los acuerdos y convenios a que se refiere el párrafo anterior se requerirá únicamente la autorización del órgano competente de la Administración tributaria.

Artículo 169. Suspensión del procedimiento de apremio.

1. El procedimiento de apremio se suspenderá en la forma y con los requisitos previstos en las disposiciones reguladoras de los recursos y reclamaciones económico-administrativas, y en los restantes supuestos previstos en la normativa tributaria.
2. El procedimiento de apremio se suspenderá de forma automática por los órganos de recaudación, sin necesidad de prestar garantía, cuando el interesado demuestre que se ha producido en su perjuicio error material, aritmético o de hecho en la determinación de la deuda, que la misma ha sido ingresada, condonada, compensada, aplazada o suspendida o que ha prescrito el ejercicio de la potestad de la Administración tributaria para exigir el pago.
3. Cuando un tercero pretenda el levantamiento del embargo por entender que le pertenece el dominio o titularidad de los bienes o derechos embargados o cuando considere que tiene derecho a ser reintegrado de su crédito con preferencia a la Hacienda Pública, formulará reclamación de tercería ante el órgano administrativo competente.
4. Si se interpone tercería de dominio se suspenderá el procedimiento de apremio en lo que se refiere a los bienes y derechos controvertidos, una vez que se hayan adoptado las medidas de aseguramiento que procedan.
5. Si la tercería fuera de mejor derecho proseguirá el procedimiento hasta la realización de los bienes y el producto obtenido se consignará en depósito a resultas de la resolución de la tercería.
6. Reglamentariamente se desarrollará el procedimiento para tramitar las reclamaciones de tercería cuya resolución agotará, en todo caso, la vía administrativa.

Artículo 170. Conservación de actuaciones.

1. Cuando se declare la nulidad de determinadas actuaciones del procedimiento de apremio se dispondrá la conservación de las no afectadas por la causa de la nulidad.
2. La anulación de los recargos u otros componentes de la deuda tributaria distintos de la cuota o la anulación de las sanciones no afectará a la validez de las actuaciones realizadas en el curso del procedimiento de apremio respecto a los componentes de la deuda tributaria o de las sanciones no anuladas.

SUBSECCIÓN SEGUNDA INICIACIÓN Y DESARROLLO DEL PROCEDIMIENTO DE APREMIO

Artículo 171. Iniciación del procedimiento de apremio.

1. El procedimiento de apremio se iniciará con la notificación de la providencia de apremio al obligado tributario en la que se identificará la deuda pendiente, incluyendo los recargos e intereses que correspondan en cada caso y se le requerirá para que efectúe el pago.
2. La providencia de apremio será título suficiente para iniciar el procedimiento de apremio y tendrá la misma fuerza ejecutiva que la sentencia judicial para proceder contra los bienes y derechos de los obligados tributarios.
3. Contra la providencia de apremio sólo serán admisibles los siguientes motivos de oposición:
 - a) Extinción total de la deuda o prescripción del ejercicio de la potestad de la Administración tributaria para exigir el pago.
 - b) Solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación en período voluntario y otras causas de suspensión del procedimiento de recaudación.
 - c) Falta de notificación de la liquidación.
 - d) Anulación de la liquidación.
 - e) Error u omisión en el contenido de la providencia de apremio que impida la identificación del deudor o de la deuda apremiada.
4. Contra el instrumento de ejecución dictado al amparo de las normas de asistencia mutua no serán admisibles los motivos de oposición a los que se refiere el apartado anterior. La revisión del instrumento de ejecución se llevará a cabo por el Estado o entidad internacional o supranacional requirente de la asistencia mutua, salvo que las normas reguladoras de la misma establezcan otra cosa.
5. Si el obligado tributario no efectuara el pago dentro del plazo al que se refiere el apartado 3 del artículo 60 de esta Norma Foral, se procederá al embargo de sus bienes, advirtiéndose así en la providencia de apremio.

Artículo 171 bis. Instrumento de ejecución en el ámbito de la asistencia mutua.

1. Tendrá la consideración de instrumento de ejecución aquél que, en virtud de las normas de asistencia mutua, habilite para el ejercicio de las actuaciones recaudatorias a las que se refiere el presente Capítulo.
2. El instrumento de ejecución se asimila a la providencia de apremio. En particular, será considerado título suficiente para iniciar el procedimiento de recaudación y tendrá la misma fuerza ejecutiva que la providencia de apremio a la que se refiere el artículo 171 de esta Norma Foral para proceder contra los bienes y derechos de los obligados al pago.

3. Cuando el instrumento de ejecución vaya acompañado de otros documentos referentes al mismo y expedidos por el Estado o entidad internacional o supranacional requirente, dichos documentos serán remitidos al destinatario en la lengua en la que sean recibidos por la Administración tributaria, salvo que la normativa sobre asistencia mutua establezca otra cosa.
4. En ningún caso, ni el instrumento de ejecución ni los documentos que acompañen y se refieran al mismo, que hayan sido recibidos conforme a la normativa de asistencia mutua, estarán sujetos a acto alguno de reconocimiento, adición o sustitución por parte de la Administración tributaria, salvo que dicha normativa establezca otra cosa.

Artículo 172. Ejecución de garantías.

Si la deuda tributaria estuviera garantizada la Administración tributaria podrá optar por ejecutar la garantía, en primer lugar, a través del procedimiento previsto en el artículo 176 de esta Norma Foral, o proceder al embargo y enajenación de otros bienes o derechos, con anterioridad a la ejecución de la garantía, en aquellos casos en que el obligado tributario lo solicite señalando bienes suficientes al efecto. En estos casos, la garantía prestada quedará sin efecto en la parte asegurada por los embargos.

Artículo 173. Práctica del embargo de bienes y derechos.

1. Con respeto siempre al principio de proporcionalidad, se procederá al embargo de los bienes y derechos del obligado tributario en cuantía suficiente para cubrir:
 - a) El importe de la deuda o sanción no ingresada.
 - b) Los recargos e intereses que se hayan devengado o se devenguen hasta la fecha del ingreso.
 - c) Las costas del procedimiento de apremio y, en su caso, las de las medidas cautelares adoptadas.
2. La Administración tributaria embargará los bienes y derechos del obligado que sean más fáciles de realizar y causen menos perjuicios al obligado hasta que se cubra el importe de la deuda pendiente. En todo caso, se embargarán en último lugar aquellos para cuya traba sea necesaria la entrada en el domicilio constitucionalmente protegido del obligado tributario.
3. A solicitud del obligado tributario se podrán sustituir los bienes y derechos embargados por los que señale, si los mismos garantizan el cobro de la deuda con similar eficacia y prontitud que los que hayan sido trabados y no se causa con ello perjuicio a terceros.
4. No se embargarán los bienes o derechos declarados inembargables por las Normas Forales o las leyes ni aquellos otros respecto de los que se presuma que el coste de su realización pudiera exceder del importe que normalmente podría obtenerse en su enajenación.

Artículo 174. Diligencia de embargo y anotación preventiva.

1. Cada actuación de embargo se documentará en diligencia, que se notificará a la persona con la que se entienda dicha actuación.

Efectuado el embargo de los bienes o derechos, la diligencia se notificará al obligado tributario y, en su caso, al tercero titular, poseedor o depositario de los bienes si no se hubiesen llevado a cabo con ellos las actuaciones, así como al cónyuge del obligado tributario cuando los bienes embargados sean gananciales, a la pareja de hecho cuando los bienes tengan tal naturaleza en atención al régimen económico patrimonial que los

miembros de la pareja de hecho constituida conforme a lo dispuesto en la Ley 2/2003, de 7 de mayo, hayan pactado, así como a los condueños o cotitulares de los mismos.

Igual notificación se practicará al cónyuge del obligado tributario o a su pareja de hecho a que se refiere el párrafo anterior cuando su régimen económico sea el de comunicación foral de bienes.

2. Si los bienes embargados fueran inscribibles en un registro público, la Administración tributaria tendrá derecho a que se practique anotación preventiva de embargo en el registro correspondiente. A tal efecto, el órgano competente expedirá mandamiento, con el mismo valor que si se tratara de mandamiento judicial de embargo, solicitándose, así mismo, que se emita certificación de las cargas que figuren en el registro. El registrador hará constar por nota al margen de la anotación de embargo la expedición de esta certificación, expresando su fecha y el procedimiento al que se refiera.

En ese caso, el embargo se notificará a los titulares de cargas posteriores a la anotación de embargo y anteriores a la nota marginal de expedición de la certificación.

La anotación preventiva así practicada no alterará la prelación que para el cobro de los créditos tributarios establece el artículo 78 de esta Norma Foral, siempre que se ejercite la tercería de mejor derecho. En caso contrario, prevalecerá el orden registral de las anotaciones de embargo.

3. Contra la diligencia de embargo sólo serán admisibles los siguientes motivos de oposición:
 - a) Extinción total de la deuda.
 - b) Falta de notificación de la providencia de apremio.
 - c) Incumplimiento de las normas reguladoras del embargo contenidas en esta Norma Foral.
 - d) Suspensión del procedimiento de recaudación.
4. Contra las diligencias de embargo dictadas al amparo de la asistencia mutua solo serán admisibles como motivos de oposición aquellos a los que se refiere el apartado anterior.

En el caso de que el motivo de oposición se fundamente en medios de prueba obtenidos en actuaciones ante instancias administrativas o judiciales de otro Estado o entidad internacional o supranacional, se deberá solicitar por el órgano competente la debida acreditación de los mismos. La información remitida a estos efectos tendrá el valor probatorio que proceda en derecho de acuerdo con lo dispuesto en el segundo párrafo del apartado 1 del artículo 103 de esta Norma Foral.

Contra el resto de las actuaciones de la Administración tributaria derivadas de una solicitud de cobro recibida en el marco de la asistencia mutua serán oponibles los motivos que deriven de la presente Norma Foral y su normativa de desarrollo.

5. Cuando se embarguen bienes muebles, la Administración tributaria podrá disponer su depósito en la forma que se determine reglamentariamente.
6. Cuando se ordene el embargo de establecimiento mercantil o industrial o, en general, de los bienes y derechos integrantes de una empresa, si se aprecia que la continuidad de las personas que ejercen la dirección de la actividad pudiera perjudicar la solvencia del obligado tributario, el órgano competente, previa audiencia del titular del negocio u órgano de administración de la entidad, podrá acordar el nombramiento de un funcionario o profesional que ejerza de administrador o que intervenga en la gestión del negocio en la forma que reglamentariamente se establezca, fiscalizando previamente a su ejecución aquellos actos que se concreten en el acuerdo administrativo.

7. La Administración tributaria podrá acordar la prohibición de disponer sobre los bienes muebles e inmuebles de una sociedad, sin necesidad de que el procedimiento recaudatorio se dirija contra ella, cuando se hubieran embargado al obligado tributario acciones o participaciones de aquella o de otras a través de las que éste ejerza el control efectivo, total o parcial, directo o indirecto sobre la sociedad titular de los muebles e inmuebles en cuestión en los términos previstos en el artículo 42 del Código de Comercio y aunque no estuviere obligado a formular cuentas consolidadas. Podrá tomarse anotación preventiva de la prohibición de disponer en los registros correspondientes y en la hoja abierta a las fincas en el Registro de la Propiedad competente en virtud del correspondiente mandamiento en que se justificará la validez de la medida cautelar contra persona distinta del titular registral por referencia a la existencia de la correspondiente relación de control cuyo presupuesto de hecho se detallará en el propio mandamiento.

El recurso contra la medida de prohibición de disponer solo podrá fundarse en la falta de alguno de los presupuestos de hecho que permiten su adopción.

La medida se alzará cuando por cualquier causa se extinga el embargo de las participaciones o acciones pertenecientes al obligado tributario. Asimismo, la Administración tributaria podrá acordar el levantamiento de la prohibición de disponer cuando su mantenimiento pudiera producir perjuicios de difícil o imposible reparación, debidamente acreditados por la sociedad.

Artículo 175. Embargo de bienes o derechos en entidades de crédito o de depósito.

1. Cuando la Administración tributaria tenga conocimiento o existan indicios de la existencia de fondos, valores, títulos u otros bienes entregados o confiados a una entidad de crédito u otra persona o entidad depositaria, podrá disponer su embargo en la cuantía que proceda sin necesidad de precisar los datos identificativos y la situación de cada cuenta, depósito u operación existentes en la referida entidad.
2. Cuando los fondos o valores se encuentren depositados en cuentas a nombre de varios titulares sólo se embargará la parte correspondiente al obligado tributario.

A estos efectos, en el caso de cuentas de titularidad indistinta con solidaridad activa frente al depositario o de titularidad conjunta mancomunada, el saldo se presumirá dividido en partes iguales, salvo que se pruebe una titularidad material diferente.

3. Cuando en la cuenta afectada por el embargo se efectúe habitualmente el abono de sueldos, salarios o pensiones, deberán respetarse las limitaciones establecidas en la Ley de Enjuiciamiento Civil, mediante su aplicación sobre el importe que deba considerarse sueldo, salario o pensión del deudor. A estos efectos se considerará sueldo, salario o pensión el importe ingresado en dicha cuenta por ese concepto en el mes en que se practique el embargo o, en su defecto, en el mes anterior.

Artículo 176. Enajenación de los bienes y derechos embargados.

1. La enajenación de los bienes y derechos embargados se realizará mediante subasta, concurso o adjudicación directa, en los casos y condiciones que se fijen reglamentariamente.

El acuerdo de enajenación únicamente podrá impugnarse si las diligencias de embargo se han tenido por notificadas de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 110 de esta Norma Foral. En ese caso, contra el acuerdo de enajenación sólo serán admisibles los motivos de impugnación contra las diligencias de embargo a los que se refiere el apartado 3 del artículo 174 de esta Norma Foral.

2. El procedimiento de apremio podrá concluir con la adjudicación de bienes a la Hacienda Pública cuando se trate de bienes o derechos cuya adjudicación pueda interesar a la Hacienda Pública y no se hubieran adjudicado en el procedimiento de enajenación.

La adjudicación se acordará por el importe del débito perseguido, sin que, en ningún caso, pueda exceder del importe mínimo fijado para las ofertas y sin que el deudor tenga derecho a compensación económica alguna.

3. La Administración tributaria tendrá opción preferente de adjudicación si, tras conocer el resto de las ofertas, decide igualar o superar la mayor de ellas. Dicha opción se ejercerá en los términos y condiciones que se determinen reglamentariamente.
4. La Administración tributaria no podrá proceder a la enajenación de los bienes y derechos embargados en el curso del procedimiento de apremio hasta que el acto de liquidación de la deuda tributaria ejecutada sea firme, salvo en los supuestos de fuerza mayor, bienes perecederos, bienes en los que exista un riesgo de pérdida inminente de valor o cuando el obligado tributario solicite de forma expresa su enajenación.
5. En cualquier momento anterior a la adjudicación de bienes, la Administración tributaria liberará los bienes embargados si la totalidad de las cantidades adeudadas quedan satisfechas.
6. No se procederá a la enajenación de aquellos bienes o derechos cuyo coste de realización pudiera exceder al previsible importe a obtener.
7. La Administración tributaria podrá autorizar la enajenación por los titulares de los bienes embargados o constituidos en garantía de deudas, cancelando las cargas inscritas a su favor, aunque no se cubra la totalidad de la deuda, según el procedimiento que reglamentariamente se establezca y siempre que se mantengan las mismas condiciones de publicidad que las reguladas para la enajenación por subasta pública.

SUBSECCIÓN TERCERA TERMINACIÓN DEL PROCEDIMIENTO DE APREMIO

Artículo 177. Terminación del procedimiento de apremio.

1. El procedimiento de apremio termina:
 - a) Con el pago de las cantidades adeudadas a que se refiere el apartado 1 del artículo 173 de esta Norma Foral.
 - b) Con el acuerdo que declare el crédito incobrable, una vez declarados fallidos todos los obligados al pago.
 - c) Con el acuerdo de haber quedado extinguida la deuda tributaria o sanción por cualquier otra causa.
2. En los casos en que se haya declarado fallido al obligado al pago, el procedimiento de apremio se reanudará, dentro del plazo de prescripción del ejercicio de la potestad de la Administración tributaria para exigir el pago, cuando se tenga conocimiento de su solvencia.
3. Reglamentariamente se podrá desarrollar un procedimiento especial simplificado de declaración de fallido referido a deudas de un mismo contribuyente cuyo importe total sea inferior a la cantidad que se determine.

SECCIÓN TERCERA
PROCEDIMIENTO FRENTE A RESPONSABLES Y SUCESORES

SUBSECCIÓN PRIMERA
PROCEDIMIENTO FRENTE A LOS RESPONSABLES

Artículo 178. Carácter del procedimiento.

El procedimiento frente a responsables comprende todas las actuaciones recaudatorias con el fin de declarar obligados al pago a los responsables de la deuda tributaria junto a los deudores principales, a otras personas o entidades, de acuerdo con lo establecido en los artículos 40, 41 y 42 de esta Norma Foral.

Artículo 179. Declaración de responsabilidad.

1. El procedimiento de declaración de responsabilidad se iniciará de oficio mediante comunicación de puesta a disposición del expediente en el trámite de audiencia al interesado. Cumplido el trámite se dictará, en su caso, el correspondiente acto administrativo que dará por terminado el procedimiento.
2. La responsabilidad podrá ser declarada en cualquier momento posterior a la práctica de la liquidación o a la presentación de la autoliquidación, salvo que la Norma Foral disponga otra cosa.
3. El trámite de audiencia previo a los responsables no excluirá el derecho que también les asiste a formular con anterioridad a dicho trámite las alegaciones que estimen pertinentes y a aportar la documentación que consideren necesaria.
4. El acto de declaración de responsabilidad será notificado a los responsables y tendrá el siguiente contenido:
 - a) Texto íntegro del acuerdo de declaración de responsabilidad, con indicación del presupuesto de hecho habilitante y las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto.
 - b) Medios de impugnación que pueden ser ejercitados contra dicho acto, órgano ante el que hubieran de presentarse y plazo para interponerlos.
 - c) Lugar, plazo y forma en que deba ser satisfecho el importe exigido al responsable.
5. En el recurso o reclamación contra el acuerdo de declaración de responsabilidad podrá impugnarse el presupuesto de hecho habilitante y las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto, sin que como consecuencia de la resolución de estos recursos o reclamaciones puedan revisarse las liquidaciones que hubieran adquirido firmeza para otros obligados tributarios, sino únicamente el importe de la obligación del responsable que haya interpuesto el recurso o la reclamación.

No obstante, en los supuestos previstos en el apartado 5 del artículo 41 y en la letra d) del apartado 1 del artículo 42 de la presente Norma Foral, no podrán impugnarse las liquidaciones a las que alcanza el presupuesto habilitante de la declaración de responsabilidad, sino el alcance global de la misma. Asimismo, en los mismos supuestos no resultará de aplicación lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 219 de esta Norma Foral, tanto si el origen del importe derivado procede de deudas como de sanciones tributarias.

6. El plazo concedido al responsable para efectuar el pago en período voluntario será el establecido en la letra b) del apartado 1 del artículo 60 de esta Norma Foral.
7. Si el responsable no realiza el pago en dicho plazo, la deuda le será exigida en período ejecutivo por el procedimiento de apremio.

8. Las actuaciones del procedimiento para declarar la responsabilidad deberán concluir en el plazo de seis meses contado desde la fecha de notificación al obligado tributario del inicio del mismo. A efectos de dicho cómputo, no se tendrán en consideración las dilaciones imputables al interesado.

El transcurso del plazo máximo de duración del procedimiento a que se refiere el párrafo anterior sin que se hubiera dictado el acto administrativo de declaración de responsabilidad no determinará la caducidad del procedimiento, que continuará hasta su terminación, pero supondrá que no se considere interrumpida la prescripción del ejercicio de la potestad de la Administración tributaria para exigir el pago, como consecuencia de las actuaciones desarrolladas frente al responsable. En este supuesto se entenderá interrumpida la prescripción por la reanudación de las actuaciones con conocimiento formal del responsable.

Artículo 180. Procedimiento para exigir la responsabilidad solidaria.

1. El procedimiento para exigir la responsabilidad solidaria, según los casos, será el siguiente:
 - a) Cuando la responsabilidad haya sido declarada y notificada al responsable en cualquier momento anterior al vencimiento del período voluntario de pago de la deuda que se deriva, bastará con requerirle el pago una vez transcurrido dicho período.
 - b) En los demás casos, una vez transcurrido el período voluntario de pago de la deuda que se deriva, el órgano competente dictará acto de declaración de responsabilidad que se notificará al responsable.
2. El que pretenda adquirir la titularidad de explotaciones y actividades económicas y al objeto de limitar la responsabilidad solidaria contemplada en el apartado 2 del artículo 41 de esta Norma Foral, tendrá derecho, previa la conformidad del titular actual, a solicitar de la Administración certificación detallada de las deudas, sanciones y responsabilidades tributarias derivadas de su ejercicio. La Administración tributaria deberá expedir dicha certificación en el plazo de tres meses desde la solicitud. En tal caso quedará la responsabilidad del adquirente limitada a las deudas, sanciones y responsabilidades contenidas en la misma. Si la certificación se expidiera sin mencionar deudas, sanciones o responsabilidades o no se facilitara en el plazo señalado, el solicitante quedará exento de la responsabilidad a la que se refiere dicho artículo.

Artículo 181. Procedimiento para exigir la responsabilidad subsidiaria.

Una vez declarados fallidos el deudor principal y, en su caso, los responsables solidarios, la Administración tributaria dictará acto de declaración de responsabilidad, que se notificará al responsable subsidiario.

SUBSECCIÓN SEGUNDA PROCEDIMIENTO FRENTE A LOS SUCESORES

Artículo 182. Procedimiento de recaudación frente a los sucesores.

1. Fallecido cualquier obligado al pago de la deuda tributaria, el procedimiento de recaudación continuará con sus herederos y, en su caso, legatarios, sin más requisitos que la constancia del fallecimiento de aquél y la notificación a los sucesores, con requerimiento del pago de la deuda tributaria y costas pendientes del causante.

Cuando el heredero alegue haber hecho uso del derecho a deliberar, se suspenderá el procedimiento de recaudación hasta que transcurra el plazo concedido para ello, durante el cual podrá solicitar de la Administración tributaria la relación de las deudas tributarias pendientes del causante, con efectos meramente informativos.

Mientras la herencia se encuentre yacente, el procedimiento de recaudación de las deudas tributarias pendientes podrá continuar dirigiéndose contra sus bienes y derechos, a cuyo

efecto se deberán entender las actuaciones con quien ostente su administración o representación.

2. Disuelta y liquidada una sociedad o entidad, el procedimiento de recaudación continuará con sus socios, partícipes o cotitulares, una vez constatada la extinción de la personalidad jurídica.

Disuelta y liquidada una fundación, el procedimiento de recaudación continuará con los destinatarios de sus bienes y derechos.

La Administración tributaria podrá dirigirse contra cualquiera de los socios, partícipes, cotitulares o destinatarios, o contra todos ellos simultánea o sucesivamente, para requerirles el pago de las cantidades adeudadas a que se refiere el apartado 1 del artículo 173 de esta Norma Foral.

TÍTULO IV LA POTESTAD SANCIONADORA

CAPÍTULO I PRINCIPIOS DE LA POTESTAD SANCIONADORA EN MATERIA TRIBUTARIA

Artículo 183. Principios de la potestad sancionadora.

La potestad sancionadora en materia tributaria se ejercerá de acuerdo con los principios reguladores de la misma en materia administrativa con las especialidades establecidas en la presente Norma Foral y en el resto de la normativa tributaria.

En particular, serán aplicables los principios de legalidad, tipicidad, responsabilidad, proporcionalidad y no concurrencia. El principio de irretroactividad se aplicará con carácter general, teniendo en consideración lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 9 de esta Norma Foral.

Artículo 184. Principio de responsabilidad en materia de infracción tributaria.

1. Las personas físicas o jurídicas y las entidades mencionadas en el apartado 3 del artículo 34 de esta Norma Foral podrán ser sancionadas por hechos constitutivos de infracción tributaria cuando resulten responsables de los mismos. La actuación de los obligados tributarios se presume realizada siempre de buena fe.
2. Las acciones u omisiones tipificadas en las Normas Forales o en las leyes no darán lugar a responsabilidad por infracción tributaria en los siguientes supuestos:
 - a) Cuando se realicen por quienes carezcan de capacidad de obrar en el orden tributario.
 - b) Cuando concorra fuerza mayor.
 - c) Cuando deriven de una decisión colectiva, para quienes hubieran salvado su voto o no hubieran asistido a la reunión en que se adoptó la misma.
 - d) Cuando se haya puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Entre otros supuestos, se entenderá que se ha puesto la diligencia necesaria siempre que se haya presentado una declaración veraz y completa practicando, en su caso, la correspondiente autoliquidación o declaración, amparándose en una interpretación razonable de la norma.

En particular, se considerará que la actuación realizada se fundamenta en una interpretación razonable de la norma cuando el contribuyente haya actuado de conformidad con:

- a') Las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Bizkaia o de los Juzgados o Tribunales de la jurisdicción contencioso-Administrativo, o con la doctrina emanada de las sentencias del Tribunal Constitucional y con las del Tribunal de Justicia de la Unión Europea en autos y sentencias, respecto de supuestos en los que los hechos y las circunstancias sean sustancialmente iguales.
 - b') Los criterios manifestados por la Administración tributaria en:
 - instrucciones contenidas en los modelos y manuales de divulgación para la presentación de declaraciones, y autoliquidaciones;
 - la divulgación y las comunicaciones a que se refiere el artículo 83 de esta Norma Foral;
 - las contestaciones a consultas tributarias a que se refiere el artículo 85 de esta Norma Foral, que hubieran sido formuladas a iniciativa de otro obligado, siempre que entre las circunstancias de aquél y las que concurrieran en el supuesto en el que la Administración tributaria se hubiera manifestado exista una igualdad sustancial que permita entender aplicables dichos criterios y éstos no hayan sido modificados.
 - e) Cuando sean imputables a una deficiencia técnica de los programas informáticos de asistencia facilitados por la Administración tributaria para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.
3. Los obligados tributarios que voluntariamente regularicen su situación tributaria mediante la presentación de declaraciones o autoliquidaciones sin requerimiento previo de la Administración tributaria no incurrirán en responsabilidad por las infracciones tributarias cometidas.

Tampoco incurrirán en responsabilidad los que voluntariamente subsanen, sin requerimiento previo de la Administración tributaria, las declaraciones, autoliquidaciones o solicitudes presentadas con anterioridad de forma incorrecta, por las infracciones tributarias cometidas con ocasión de la presentación de aquéllas.

Para que resulte de aplicación lo dispuesto en este apartado en el supuesto de presentación de autoliquidaciones con posterioridad a la finalización del plazo voluntario de declaración e ingreso de las cuotas que se consignen en las mismas, las autoliquidaciones presentadas deberán identificar expresamente el período impositivo o de liquidación al que se refieren y deberán contener únicamente los datos relativos a dicho período, siguiendo el procedimiento establecido en el apartado 2 del artículo 119 de esta Norma Foral.

Lo dispuesto en los párrafos anteriores se entenderá sin perjuicio de los recargos e intereses de demora que pudieran proceder y de las posibles infracciones que puedan cometerse como consecuencia de la presentación tardía o incorrecta de las nuevas declaraciones, autoliquidaciones o solicitudes.

4. A los efectos de lo dispuesto en la presente Norma Foral, se considerará requerimiento previo cualquier actuación administrativa realizada, con conocimiento formal del obligado tributario conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento o liquidación de la deuda tributaria.

Artículo 185. Principio de no concurrencia de sanciones tributarias.

1. Si la Administración tributaria estimase que la infracción pudiera ser constitutiva de delito contra la Hacienda Pública, pasará el tanto de culpa a la jurisdicción competente o remitirá el expediente al Ministerio Fiscal, previa audiencia al interesado, y se abstendrá de seguir el procedimiento administrativo, a salvo de las actuaciones previstas en el Título VI de esta Norma Foral, que quedará suspendido mientras la autoridad judicial no dicte sentencia firme, tenga lugar el sobreseimiento o el archivo de las actuaciones o se produzca la devolución del expediente por el Ministerio Fiscal.

No será necesario el trámite de audiencia a que se refiere el párrafo anterior en los casos previstos en el apartado 3 del artículo 110 de la presente Norma Foral o cuando pudiera perjudicarse la eficacia de la actuación investigadora de la Administración tributaria, aunque en este último caso deberá motivarse en el expediente indicando las razones por las que se ha omitido el mencionado trámite de audiencia.

De no haberse apreciado la existencia de delito, la Administración tributaria iniciará o continuará sus actuaciones de acuerdo con los hechos que los tribunales hubieran considerado probados, y se iniciará de nuevo el cómputo del plazo de prescripción y se reanudará el de caducidad del ejercicio de las potestades para determinar la deuda tributaria o para imponer las sanciones que, en su caso, procedan.

2. La Administración tributaria aplicará lo dispuesto en el Título VI de esta Norma Foral tanto para la tramitación de los procedimientos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones correspondientes como para la aplicación de lo dispuesto en el apartado anterior de este artículo.
3. Una misma acción u omisión que deba apreciarse como criterio de graduación de una infracción no podrá ser sancionada como infracción independiente.
4. La realización de varias acciones u omisiones constitutivas de varias infracciones posibilitará la imposición de las sanciones que procedan por todas ellas.
5. Las sanciones derivadas de la comisión de infracciones tributarias resultan compatibles con la exigencia de los recargos e intereses de demora que, en su caso, procedan.

CAPÍTULO II

DISPOSICIONES GENERALES SOBRE INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS

SECCIÓN PRIMERA

SUJETOS RESPONSABLES DE LAS INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS

Artículo 186. Sujetos infractores.

1. Serán sujetos infractores las personas físicas o jurídicas y las entidades mencionadas en el apartado 3 del artículo 34 de esta Norma Foral que realicen las acciones u omisiones tipificadas como infracciones en las Normas Forales o en las leyes. Entre otros, serán sujetos infractores los siguientes:
 - a) Los sujetos pasivos.
 - b) Los obligados a realizar pagos a cuenta.
 - c) Los obligados en las obligaciones entre particulares resultantes del tributo.
 - d) Los obligados al cumplimiento de obligaciones tributarias formales.
 - e) La entidad representante en el régimen de consolidación fiscal.
 - f) Las entidades que estén obligadas a imputar o atribuir rentas a sus socios o miembros.

- g) El representante legal de los sujetos obligados que carezcan de capacidad de obrar en el orden tributario.
 - h) Los obligados tributarios conforme a la normativa sobre asistencia mutua.
2. El sujeto infractor tendrá la consideración de deudor principal a efectos de lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 40 de esta Norma Foral en relación con la declaración de responsabilidad.
 3. La concurrencia de varios sujetos infractores en la realización de una infracción tributaria determinará que queden solidariamente obligados frente a la Administración al pago de la sanción.

Artículo 187. Responsables y sucesores de las sanciones tributarias.

1. Responderán del pago de las sanciones tributarias, derivadas o no de una deuda tributaria, las personas o entidades que se encuentren en los supuestos previstos en los artículos 41 y 42 de esta Norma Foral, en los términos establecidos en los mismos.
2. El procedimiento para declarar y exigir la responsabilidad será el previsto en los artículos 178 a 181 de esta Norma Foral.
3. Las sanciones tributarias no se transmitirán a los herederos y legatarios de las personas físicas infractoras.

Las sanciones tributarias por infracciones cometidas por las sociedades y entidades disueltas se transmitirán a los sucesores de las mismas en los términos previstos en el artículo 39 de esta Norma Foral.

SECCIÓN SEGUNDA CONCEPTO Y CLASES DE INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS

Artículo 188. Concepto de infracciones tributarias.

Son infracciones tributarias las acciones u omisiones dolosas o culposas con cualquier grado de negligencia que estén tipificadas y sancionadas como tales en esta u otra Norma Foral o ley.

Artículo 189. Clases de sanciones tributarias.

1. Las infracciones tributarias se sancionarán mediante la imposición de sanciones pecuniarias y, cuando proceda, de sanciones no pecuniarias de carácter accesorio.
2. Las sanciones pecuniarias podrán consistir en multa fija o proporcional.

Artículo 190. Sanciones no pecuniarias por infracciones tributarias.

1. Cuando la multa pecuniaria impuesta por la comisión de una infracción sea de importe igual o superior a 30.000 euros y se hubiera utilizado el criterio de graduación de comisión repetida de infracciones tributarias además del de ocultación de datos o del de utilización de medios fraudulentos o persona interpuesta, se podrán imponer, además, las siguientes sanciones accesorias:
 - a) Pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a aplicar beneficios e incentivos fiscales de carácter rogado durante un plazo de uno a dos años en los términos que se establezcan reglamentariamente.
 - b) Prohibición para contratar con la Administración pública que hubiera impuesto la sanción durante un plazo de uno a dos años en los términos que se establezcan reglamentariamente.

2. Cuando la multa pecuniaria impuesta por la comisión de una infracción sea de importe igual o superior a 60.000 euros y se hubieran utilizado los criterios de graduación de la sanción en los términos del apartado anterior, se podrán imponer, además, las siguientes sanciones accesorias:
 - a) Pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a aplicar beneficios e incentivos fiscales de carácter rogado durante un plazo de tres, cuatro o cinco años, cuando el importe de la sanción impuesta hubiera sido igual o superior a 60.000, 150.000 ó 300.000 euros, respectivamente.
 - b) Prohibición para contratar con la Administración pública que hubiera impuesto la sanción durante un plazo de tres, cuatro o cinco años, cuando el importe de la sanción impuesta hubiera sido igual o superior a 60.000, 150.000 ó 300.000 euros, respectivamente.
3. Cuando las autoridades o las personas que ejerzan profesiones oficiales cometan infracciones derivadas de la vulneración de los deberes de colaboración de los artículos 92 y 93 de esta Norma Foral y siempre que, en relación con dicho deber, hayan desatendido tres requerimientos según lo previsto en el artículo 209 de esta Norma Foral, además de la multa pecuniaria que proceda, podrá imponerse como sanción accesoria la suspensión del ejercicio de profesiones oficiales, empleo o cargo público por un plazo de tres meses.

La suspensión será por un plazo de doce meses si se hubiera sancionado al sujeto infractor con la sanción accesoria a la que se refiere el párrafo anterior en virtud de resolución firme en vía administrativa dentro de los cuatro años anteriores a la comisión de la infracción.

A efectos de lo dispuesto en este apartado, se considerarán profesiones oficiales las desempeñadas por registradores de la propiedad y mercantiles, notarios y todos aquellos que, ejerciendo funciones públicas, no perciban directamente haberes de las Instituciones Forales, del Estado, Comunidades Autónomas, entidades locales u otras entidades de derecho público.

4. Cuando se imponga la sanción prevista en el artículo 208.3 de la presente Norma Foral se podrán imponer, además, las sanciones accesorias comprendidas en el apartado 1 de este artículo.

SECCIÓN TERCERA

CUANTIFICACIÓN DE LAS SANCIONES TRIBUTARIAS PECUNIARIAS

Artículo 191. Criterios de graduación de las sanciones tributarias.

1. Las sanciones tributarias se graduarán exclusivamente conforme a los siguientes criterios, en la medida en que resulten aplicables:
 - a) Comisión repetida de infracciones tributarias.

Se entenderá producida esta circunstancia cuando el sujeto infractor hubiera sido sancionado por una infracción de la misma naturaleza en virtud de resolución firme en vía administrativa dentro de los cuatro años anteriores a la comisión de la infracción.

A estos efectos se considerarán de la misma naturaleza las infracciones previstas en un mismo artículo del capítulo III de este Título. No obstante, las infracciones previstas en los artículos 196, 197 y 198 de esta Norma Foral se considerarán todas ellas de la misma naturaleza.

Cuando concorra esta circunstancia, la sanción mínima se incrementará entre 10 y 30 puntos porcentuales o, en el supuesto de que la sanción no sea proporcional, entre un 100 y un 300 por ciento.

b) Ocultación de datos.

Se entenderá que existe ocultación de datos a la Administración tributaria cuando no se presenten declaraciones o se presenten declaraciones en las que se incluyan hechos u operaciones inexistentes o con importes falsos, o en las que se omitan total o parcialmente operaciones, ingresos, rentas, productos, bienes o cualquier otro dato que incida en la determinación de la deuda tributaria.

Cuando concorra esta circunstancia, la sanción mínima se incrementará entre 15 y 50 puntos porcentuales.

c) Utilización de medios fraudulentos o persona interpuesta.

Se consideran medios fraudulentos, en los términos que se establezcan reglamentariamente:

- las anomalías sustanciales en la contabilidad y en los libros o registros establecidos por la normativa tributaria;
- el empleo de facturas, justificantes u otros documentos falsos o falseados, siempre que la incidencia de los documentos o soportes falsos o falseados represente, al menos, el porcentaje que reglamentariamente se establezca;
- la utilización de personas o entidades interpuestas cuando el sujeto infractor, con la finalidad de ocultar su identidad, haya hecho figurar a nombre de un tercero, con o sin su consentimiento, la titularidad de los bienes o derechos, la obtención de las rentas o ganancias patrimoniales o la realización de las operaciones con trascendencia tributaria de las que se deriva la obligación tributaria cuyo incumplimiento constituye la infracción que se sanciona.

Cuando concorra esta circunstancia, la sanción mínima se incrementará entre 25 y 100 puntos porcentuales.

2. Los criterios de graduación son aplicables simultáneamente. Reglamentariamente se establecerán las condiciones para la aplicación de los criterios de graduación, sin que en ningún caso la aplicación simultánea de los mismos suponga una sanción superior al máximo establecido para la correspondiente infracción.

Artículo 192. Reducción de las sanciones por conformidad del obligado tributario.

1. La cuantía de las sanciones pecuniarias impuestas en virtud de lo dispuesto en los artículos 196 a 202 de la presente Norma Foral se reducirá en los siguientes porcentajes:

a) Un 50 por 100 en los supuestos de actas de conformidad y en el resto de supuestos de conformidad del obligado tributario y pago de la deuda tributaria y de la sanción.

En los procedimientos de gestión así como en el de comprobación reducida y en el de regularización sin presencia del obligado tributario, salvo que se requiera la conformidad expresa, se entenderá producida la conformidad siempre que ni la liquidación resultante ni la sanción sean objeto de recurso o reclamación económico-administrativa y se haya efectuado el pago en período voluntario de la deuda tributaria y de la sanción.

b) Un 70 por 100 en los supuestos de actas de conformidad con compromiso de pago y en los que se formalice un compromiso de pago de los actos administrativos derivados de un procedimiento de comprobación reducida previstos respectivamente en el artículo 151 y en el apartado 4 del artículo 158. quinquies de esta Norma Foral.

2. El importe de la reducción practicada conforme a lo dispuesto en el apartado anterior se exigirá al obligado tributario cuando concorra alguna de las siguientes circunstancias:

- a) En los supuestos previstos en la letra a), cuando se haya interpuesto recurso o reclamación contra la regularización o la sanción o cuando no se ingresen en período voluntario las cantidades correspondientes a la deuda tributaria o la sanción, sin haberse concedido un aplazamiento o fraccionamiento de pago.
 - b) En los supuestos previstos en la letra b), cuando se haya interpuesto contra la regularización o la sanción el correspondiente recurso contencioso-administrativo o se inste la declaración de nulidad de pleno derecho de acuerdo con lo previsto en el artículo 225 de esta Norma Foral.
3. Cuando se dé cualquiera de las circunstancias establecidas en el apartado anterior y, por ello, se pierda la reducción de la sanción, se exigirá el importe íntegro de ésta, sin necesidad de notificar nuevamente al obligado tributario el importe total de la sanción a pagar, excepto que se haya interpuesto recurso o reclamación contra la sanción reducida, en cuyo caso se aplicará lo dispuesto en la letra a) del apartado 3 del artículo 219 de esta Norma Foral.
 4. Cuando, según lo dispuesto en el apartado anterior, se exija el importe de la reducción practicada, no será necesario interponer recurso independiente contra dicho acto si previamente se hubiera interpuesto recurso o reclamación contra la sanción reducida. En este supuesto se entenderá que la cuantía a la que se refiere dicho recurso será el importe total de la sanción, y se extenderán los efectos suspensivos derivados del recurso a la reducción practicada que se exija.

Artículo 193. Reducción de las sanciones por pago del obligado tributario.

La cuantía de las sanciones pecuniarias impuestas en virtud de lo dispuesto en los artículos 203 a 213 de esta Norma Foral se reducirá en el 30 por 100 siempre que se realice el ingreso total del importe de la sanción, y en su caso de la deuda tributaria, en periodo voluntario, o se hubiere concedido un aplazamiento o fraccionamiento de pago, y no se interponga recurso o reclamación contra la misma.

SECCIÓN CUARTA EXTINCIÓN DE LA RESPONSABILIDAD DERIVADA DE LAS INFRACCIONES Y DE LAS SANCIONES TRIBUTARIAS

Artículo 194. Extinción de la responsabilidad derivada de las infracciones tributarias.

1. La responsabilidad derivada de las infracciones tributarias se extinguirá por el fallecimiento del sujeto infractor y por el transcurso del plazo de prescripción o del plazo de caducidad del ejercicio de la potestad administrativa para imponer las correspondientes sanciones.
2. La prescripción y la caducidad operan simultáneamente, por lo que el ejercicio de dicha potestad administrativa no podrá llevarse a efecto una vez que se hubiera producido cualquiera de ellas.
3. El plazo de prescripción del ejercicio de la potestad administrativa para imponer sanciones tributarias será de cuatro años y comenzará a contarse desde el momento en que se cometieron las correspondientes infracciones.
4. El plazo de prescripción del ejercicio de la potestad administrativa para imponer sanciones tributarias se interrumpirá:
 - a) Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del interesado, conducente a la imposición de la sanción tributaria.

Las acciones administrativas conducentes a la regularización de la situación tributaria del obligado interrumpirán el plazo de prescripción del ejercicio de la potestad administrativa para imponer las sanciones tributarias que puedan derivarse de dicha regularización.

- b) Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase, por el planteamiento de un conflicto ante la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico, por la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción penal o por la presentación de denuncia ante el Ministerio Fiscal, así como por las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado en el curso de dichos procedimientos.

No se considerará interrumpido el plazo de prescripción en los supuestos en que la interrupción se hubiera producido por la presentación de recursos o reclamaciones de cualquier clase, cuando hubieran sido estimados en su integridad con anulación total de los elementos del acto administrativo frente al que los mismos se hubieran interpuesto.

Igualmente será de aplicación lo dispuesto en el apartado 11 del artículo 69 de esta Norma Foral al ejercicio de la potestad de la Administración tributaria para imponer sanciones tributarias.

- 5. El plazo de caducidad del ejercicio de la potestad administrativa para imponer sanciones tributarias será de seis años y comenzará a contarse desde el momento en que se cometieron las correspondientes infracciones.
- 6. El cómputo del plazo de caducidad del ejercicio de la potestad administrativa para imponer sanciones tributarias se suspenderá en los siguientes supuestos:
 - a) Por la interposición de un recurso de reposición, de una reclamación económico-administrativa, por la solicitud de una tasación pericial contradictoria o por la interposición de un recurso contencioso-administrativo.
 - b) Por el planteamiento de un conflicto ante la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico.
 - c) Por la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción penal o por la presentación de denuncia ante el Ministerio Fiscal, así como por la recepción de la comunicación de un órgano jurisdiccional en la que se ordene la paralización del procedimiento administrativo en curso.
- 7. Así mismo resultará de aplicación lo dispuesto en los apartados 2, 3 y 4 del artículo 72 de esta Norma Foral a la caducidad del ejercicio de la potestad administrativa para imponer sanciones tributarias.
- 8. La prescripción y la caducidad se aplicarán de oficio por la Administración tributaria, sin necesidad de que las invoque el interesado.

Artículo 195. Extinción de las sanciones tributarias.

- 1. Las sanciones tributarias se extinguen por el pago o cumplimiento, por prescripción del ejercicio de la potestad de la Administración tributaria para exigir su pago, por compensación, por condonación y por el fallecimiento de todos los obligados a satisfacerlas.
- 2. Será de aplicación a las sanciones tributarias lo dispuesto en el capítulo IV del Título II de esta Norma Foral, así como las normas comprendidas en el capítulo V del Título III.
- 3. Las sanciones tributarias sólo podrán condonarse por las Juntas Generales de Bizkaia en virtud de Norma Foral, en la cuantía y con los requisitos que en la misma se determinen.
- 4. Las sanciones tributarias ingresadas indebidamente tendrán la consideración de ingresos indebidos a los efectos de esta Norma Foral.

CAPÍTULO III INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS

Artículo 196. Infracción tributaria por dejar de ingresar la deuda tributaria que debiera resultar de una autoliquidación.

1. Constituye infracción tributaria dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo la totalidad o parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo, salvo que se regularice sin requerimiento previo de la Administración tributaria.

También constituye infracción tributaria la falta de ingreso total o parcial de la deuda tributaria de los socios, herederos, comuneros o partícipes derivada de las cantidades no atribuidas o atribuidas incorrectamente por las entidades en atribución de rentas.

2. La base de la sanción será la cuantía no ingresada en la autoliquidación como consecuencia de la comisión de la infracción.
3. La sanción por la comisión de esta infracción tributaria consistirá en multa pecuniaria proporcional del 100 al 250 por 100.
4. Cuando el obligado tributario hubiera obtenido indebidamente una devolución y como consecuencia de la regularización practicada procediera la imposición de una sanción de las reguladas en este artículo, se entenderá que la cuantía no ingresada es el resultado de adicionar al importe de la devolución obtenida indebidamente la cuantía total que hubiera debido ingresarse en la autoliquidación.

En estos supuestos, no será sancionable la infracción a la que se refiere el artículo 198 de esta Norma Foral, consistente en obtener indebidamente una devolución.

5. No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores, constituirá infracción tributaria la falta de ingreso en plazo de tributos o pagos a cuenta que hubieran sido incluidos o regularizados por el mismo obligado tributario en una autoliquidación presentada con posterioridad sin cumplir los requisitos establecidos en el tercer párrafo del apartado 3 del artículo 184 de esta Norma Foral.

La sanción consistirá en este caso en multa pecuniaria proporcional del 75 por 100 de la cantidad regularizada sin cumplir los requisitos a que se refiere el párrafo anterior.

Lo previsto en este apartado no resultará de aplicación cuando la autoliquidación presentada incluya ingresos correspondientes a conceptos y períodos impositivos respecto a los que se hubiera notificado previamente un requerimiento de la Administración tributaria.

Artículo 197. Infracción tributaria por incumplir la obligación de presentar de forma completa y correcta declaraciones o documentos necesarios para practicar liquidaciones.

1. Constituye infracción tributaria incumplir la obligación de presentar de forma completa y correcta las declaraciones o documentos necesarios para que la Administración tributaria pueda practicar la adecuada liquidación de aquellos tributos que no se exigen por el procedimiento de autoliquidación, salvo que se regularice con arreglo a lo dispuesto en el artículo 27 de esta Norma Foral.
2. La base de la sanción será la cuantía de la liquidación cuando no se hubiera presentado declaración, o la diferencia entre la cuantía que resulte de la adecuada liquidación del tributo y la que hubiera procedido de acuerdo con los datos declarados.
3. La sanción por la comisión de esta infracción tributaria consistirá en multa pecuniaria proporcional del 100 al 250 por 100.

Artículo 198. Infracción tributaria por obtener indebidamente devoluciones.

1. Constituye infracción tributaria obtener indebidamente devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo.
2. La base de la sanción será la cantidad devuelta indebidamente como consecuencia de la comisión de la infracción.
3. La sanción por la comisión de esta infracción tributaria consistirá en multa pecuniaria proporcional del 100 al 250 por 100.

Artículo 199. Infracción tributaria por solicitar indebidamente devoluciones, beneficios o incentivos fiscales.

1. Constituye infracción tributaria solicitar indebidamente devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo mediante la omisión de datos relevantes o la inclusión de datos falsos en autoliquidaciones o declaraciones, sin que las devoluciones se hayan obtenido.

La base de la sanción será la cantidad indebidamente solicitada.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 15 por ciento.

2. Así mismo, constituye infracción tributaria solicitar indebidamente beneficios o incentivos fiscales mediante la omisión de datos relevantes o la inclusión de datos falsos siempre que, como consecuencia de dicha conducta, no proceda imponer al mismo sujeto sanción por alguna de las infracciones previstas en los artículos 196, 197 ó 200 de esta Norma Foral, o en el primer apartado de este artículo.

La infracción tributaria prevista en este apartado se sancionará con multa pecuniaria fija de 600 euros.

Artículo 200. Infracción tributaria por determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos tributarios aparentes.

1. Constituye infracción tributaria determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos tributarios a compensar o deducir en la base o en la cuota de declaraciones futuras, propias o de terceros.

También se incurre en esta infracción cuando se declare incorrectamente la renta neta, las cuotas repercutidas, las cantidades o cuotas a deducir o los incentivos fiscales de un período impositivo sin que se produzca falta de ingreso u obtención indebida de devoluciones por haberse compensado en uno de los procedimientos de gestión o en uno de los procedimientos de inspección cantidades pendientes de compensación, deducción o aplicación.

2. La base de la sanción será el importe de las cantidades indebidamente determinadas o acreditadas. En el supuesto previsto en el segundo párrafo del apartado anterior, se entenderá que la cantidad indebidamente determinada o acreditada es el incremento de la renta neta o de las cuotas repercutidas, o la minoración de las cantidades o cuotas a deducir o de los incentivos fiscales, del período impositivo.
3. La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 15 por ciento si se trata de partidas a compensar o deducir en la base imponible, o del 50 por ciento si se trata de partidas a deducir en la cuota o de créditos tributarios aparentes.
4. Las sanciones impuestas conforme a lo previsto en este artículo serán deducibles en la parte proporcional correspondiente de las que pudieran proceder por las infracciones cometidas ulteriormente por el mismo sujeto infractor como consecuencia de la compensación o deducción de los conceptos aludidos, sin que el importe a deducir pueda exceder de la sanción correspondiente a dichas infracciones.

Artículo 200 bis. Infracción en supuestos de cláusula antielusión.

1. Constituye infracción tributaria el incumplimiento de las obligaciones tributarias mediante la realización de actos o negocios cuya regularización se hubiese efectuado mediante la aplicación de lo dispuesto en el artículo 14 de esta Norma Foral y en la que hubiese resultado acreditada cualquiera de las siguientes situaciones:
 - a) La falta de ingreso dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo de la totalidad o parte de la deuda tributaria.
 - b) La obtención indebida de una devolución derivada de la normativa de cada tributo.
 - c) La solicitud indebida de una devolución, beneficio o incentivo fiscal.
 - d) La determinación o acreditación improcedente de partidas positivas o negativas o créditos tributarios a compensar o deducir en la base o en la cuota de declaraciones futuras, propias o de terceros.
2. El incumplimiento a que se refiere el apartado anterior constituirá infracción tributaria exclusivamente cuando se acredite la existencia de igualdad sustancial entre el caso objeto de regularización y aquel o aquellos otros supuestos en los que se hubiera establecido criterio administrativo y éste hubiese sido hecho público para general conocimiento antes del inicio del plazo para la presentación de la correspondiente declaración o autoliquidación.

A estos efectos se entenderá por criterio administrativo el establecido por aplicación de lo dispuesto en los apartados 3 y 4 del artículo 163 de esta Norma Foral, debiéndose regular reglamentariamente la publicidad del criterio administrativo derivado de los acuerdos por los que se declare la existencia de elusión en la conducta del obligado tributario conforme a lo dispuesto en los mencionados apartados.

3. La sanción consistirá en:
 - a) Multa pecuniaria proporcional del 100% de la cuantía no ingresada en el supuesto del apartado 1.a).
 - b) Multa pecuniaria proporcional del 100% de la cantidad devuelta indebidamente en el supuesto del apartado 1.b).
 - c) Multa pecuniaria proporcional del 15% de la cantidad indebidamente solicitada en el supuesto del apartado 1.c).
 - d) Multa pecuniaria proporcional del 15% del importe de las cantidades indebidamente determinadas o acreditadas, si se trata de partidas a compensar o deducir en la base imponible, o del 50% si se trata de partidas a deducir en la cuota o de créditos tributarios aparentes, en el supuesto del apartado 1.d).
4. Las infracciones y sanciones reguladas en este artículo serán incompatibles con las que corresponderían por las reguladas en los artículos 196, 198, 199 y 200 de esta Norma Foral.

Artículo 201. Infracción tributaria por imputar incorrectamente o no imputar bases imponibles, rentas o resultados por las entidades sometidas a un régimen de imputación de rentas.

1. Constituye infracción tributaria imputar incorrectamente o no imputar bases imponibles o resultados a los socios o miembros por las entidades sometidas a un régimen de imputación de rentas. Esta acción u omisión no constituirá infracción por la parte de las bases o resultados que hubiese dado lugar a la imposición de una sanción a la entidad

sometida al régimen de imputación de rentas por la comisión de las infracciones de los artículos 196, 197 ó 198 de esta Norma Foral.

2. La base de la sanción será el importe de las cantidades no imputadas. En el supuesto de cantidades imputadas incorrectamente, la base de la sanción será el importe que resulte de sumar las diferencias con signo positivo, sin compensación con las diferencias negativas, entre las cantidades que debieron imputarse a cada socio o miembro y las que se imputaron a cada uno de ellos.
3. La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 40 por ciento.

Artículo 202. Infracción tributaria por imputar incorrectamente deducciones, bonificaciones y pagos a cuenta por las entidades sometidas a un régimen de imputación de rentas.

1. Constituye infracción tributaria imputar incorrectamente deducciones, bonificaciones y pagos a cuenta a los socios o miembros por las entidades sometidas al régimen de imputación de rentas. Esta acción no constituirá infracción por la parte de las cantidades incorrectamente imputadas a los socios o partícipes que hubiese dado lugar a la imposición de una sanción a la entidad sometida a un régimen de imputación de rentas por la comisión de las infracciones de los artículos 196, 197 ó 198 de esta Norma Foral.
2. La base de la sanción será el importe que resulte de sumar las diferencias con signo positivo, sin compensación con las diferencias negativas, entre las cantidades que debieron imputarse a cada socio o miembro y las que se imputaron a cada uno de ellos.
3. La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 75 por ciento.

Artículo 203. Infracción tributaria por no presentar en plazo autoliquidaciones o declaraciones o por incumplir la obligación de comunicar el domicilio fiscal.

1. Constituye infracción tributaria no presentar en plazo autoliquidaciones o declaraciones, siempre que esta conducta no constituya infracción con arreglo a los artículos 196 a 202 de esta Norma Foral. La sanción consistirá en:
 - a) Con carácter general, multa pecuniaria fija de 400 euros.
 - b) Si se trata de declaraciones censales o la relativa a la comunicación de la designación del representante de personas o entidades cuando así lo establezca la normativa, multa pecuniaria fija de 800 euros.
 - c) Si se trata de declaraciones exigidas con carácter general en cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en los artículos 92 y 93 de esta Norma Foral, multa pecuniaria fija de 300 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma persona o entidad que hubiera debido incluirse en la declaración con un mínimo de 800 euros y un máximo de 40.000 euros.
2. No obstante, en los supuestos de las letras b) y c) del apartado anterior, si las declaraciones se presentan fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria, la sanción y los límites mínimo y máximo serán la mitad de los previstos.

En los mismos supuestos, si se hubieran presentado en plazo declaraciones incompletas, inexactas o con datos falsos y posteriormente se presentara fuera de plazo sin requerimiento previo declaración complementaria o sustitutiva de las anteriores, no se producirá la infracción a que se refiere el artículo 204 de esta Norma Foral en relación con las declaraciones presentadas en plazo y se impondrá la sanción que resulte de la aplicación de este apartado respecto de lo declarado fuera de plazo.

3. También constituye infracción tributaria presentar fuera de plazo autoliquidaciones o declaraciones sin requerimiento previo de la Administración tributaria.

La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 400 euros.

4. Así mismo, constituye infracción tributaria incumplir la obligación de comunicar el domicilio fiscal o el cambio del mismo por las personas físicas que no realicen actividades económicas.

La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 200 euros.

5. Si se hubieran realizado requerimientos, la sanción prevista en el apartado 1 de este artículo será compatible con la establecida para la resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria en el artículo 209 de esta Norma Foral por la desatención de los requerimientos realizados.

Artículo 204. Infracción tributaria por presentar incorrectamente autoliquidaciones, declaraciones o contestaciones a requerimientos individualizados de información.

Constituye infracción tributaria presentar de forma incompleta, inexacta o con datos falsos autoliquidaciones o declaraciones, siempre que dicha conducta no constituya infracción con arreglo a los artículos 196 a 202 de esta Norma Foral, o contestaciones a requerimientos individualizados de información

La sanción consistirá en:

- a) Con carácter general, si se presentan autoliquidaciones o declaraciones incompletas, inexactas o con datos falsos, multa pecuniaria fija de 300 euros.
- b) Si se presentan declaraciones censales incompletas, inexactas o con datos falsos, multa pecuniaria fija de 500 euros.
- c) Tratándose de requerimientos individualizados o de declaraciones exigidas con carácter general en cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en los artículos 92 y 93 de esta Norma Foral, que no tengan por objeto datos expresados en magnitudes monetarias y hayan sido contestados o presentadas de forma incompleta, inexacta o con datos falsos, multa pecuniaria fija de 400 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma persona o entidad omitido, inexacto o falso.

En el supuesto de datos expresados en magnitudes monetarias la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional de hasta el 2 por 100 del importe de las operaciones no declaradas o declaradas incorrectamente, con un mínimo de 1.000 euros.

Reglamentariamente se determinará, dentro del límite señalado, la sanción aplicable en cada caso en función del porcentaje que las operaciones no declaradas o declaradas incorrectamente representen sobre el importe total de las que debieran declararse.

Artículo 205. Infracción por incumplir la obligación de presentar autoliquidaciones o declaraciones en el modelo aprobado al efecto, en soporte directamente legible por ordenador o de forma telemática y la contestación a requerimientos individualizados en soporte distinto a los electrónicos, informáticos y telemáticos.

1. Constituye infracción tributaria la presentación de autoliquidaciones o declaraciones en un modelo distinto del que apruebe y publique para cada caso la Administración Tributaria.

La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 500 euros.

2. También constituye infracción el incumplimiento de la obligación de presentar autoliquidaciones o declaraciones en soporte directamente legible por ordenador o de forma telemática para aquellas personas físicas o entidades que, en aplicación de la normativa en cada momento vigente, estén obligadas a dichas formas de presentación.

Dicha infracción será sancionada con multa pecuniaria fija de 1.500 euros.

3. No obstante, tratándose de declaraciones exigidas con carácter general en cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en los artículos 92 y 93 de esta Norma Foral las sanciones impuestas de acuerdo con lo dispuesto en este artículo se incrementarán en un 100 por ciento.
4. También constituirá infracción tributaria la contestación a requerimientos individualizados de información o la aportación de otros documentos con trascendencia tributaria, por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos en aquellos supuestos en que hubiera obligación de hacerlo por dichos medios o cuando así se requiera por la Administración tributaria en los casos en que la obligación establecida en la letra a) del apartado 2 del artículo 66 de esta Norma Foral se cumpla mediante la utilización de sistemas informáticos.

Tratándose de requerimientos individualizados o de otros documentos que no tengan por objeto datos expresados en magnitudes monetarias, la sanción será de 100 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma persona o entidad declarados por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos, con un mínimo de 250 euros.

Tratándose de requerimientos individualizados o de otros documentos que tengan por objeto datos expresados en magnitudes monetarias, la sanción será del 1 por 100 del importe de las operaciones declaradas por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos, con un mínimo de 250 euros.

Artículo 206. Infracción tributaria por incumplir obligaciones contables y registrales.

1. Constituye infracción tributaria el incumplimiento de obligaciones contables y registrales.
2. La sanción consistirá en:
 - a) Con carácter general, multa pecuniaria fija de 300 euros.
 - b) La inexactitud u omisión de operaciones en la contabilidad o en los libros y registros exigidos por las normas tributarias así como la utilización de cuentas con significado distinto del que les corresponda, según su naturaleza, que dificulte la comprobación de la situación tributaria del obligado, multa pecuniaria proporcional del 1 por 100 de los cargos, abonos o anotaciones omitidos, inexactos, falseados o recogidos en cuentas con significado distinto del que les corresponda, con un mínimo de 300 y un máximo de 12.000 euros.
 - c) El incumplimiento de la obligación de llevar o conservar la contabilidad, los libros y registros establecidos por las normas tributarias, multa pecuniaria proporcional del 1 por 100 de la cifra de negocios del sujeto infractor en el ejercicio al que se refiere la infracción, con un mínimo de 1.200 euros. En el caso de que dicho período impositivo hubiera sido inferior al año natural, se elevará al año la magnitud correspondiente a la cifra de negocios.

Cuando el incumplimiento se refiera a la obligación de conservar los programas y archivos informáticos que sirvan de soporte a la contabilidad, libros y registros señalados en el párrafo anterior, así como a los sistemas de codificación utilizados, multa pecuniaria proporcional del 20 por 100 de la cifra de negocios del sujeto infractor en el ejercicio al que se refiere la infracción, con un mínimo de 60.000 euros. En el caso de que dicho período impositivo hubiera sido inferior al año natural, se elevará al año la magnitud correspondiente a la cifra de negocios.

En el supuesto de que la Administración tributaria compruebe que los programas y archivos informáticos que sirven de soporte para el control de la facturación y los sistemas de codificación utilizados, han sido destruidos, borrados o manipulados y esta circunstancia se acredite en relación con un período impositivo aún no finalizado en el

momento de la comprobación, la multa pecuniaria proporcional será del 20 por 100 de la cifra de negocios del sujeto infractor en el ejercicio anterior, con un mínimo de 60.000 euros. En el caso de que dicho período impositivo anterior hubiera sido inferior al año natural, se elevará al año la magnitud correspondiente a la cifra de negocios.

En cualquiera de los supuestos anteriores, si la Administración comprueba que la destrucción, borrado o manipulación de los programas y archivos que sirven de soporte para el control de la facturación y, por tanto, para la confección de la contabilidad o los libros y registros exigidos por las normas tributarias, ha sido realizada por la persona o entidad que ha desarrollado el programa informático o por otro distinto que lo ha alterado o que de alguna forma ha tenido o tiene el control sobre el sistema informático, se considerará a la citada persona o entidad como sujeto infractor y se sancionará con el mismo importe que resulte al sujeto infractor titular de los programas y archivos, de acuerdo con las reglas señaladas en los dos párrafos anteriores, según el caso.

- d) La llevanza de contabilidades distintas referidas a una misma actividad y ejercicio económico que dificulten el conocimiento de la verdadera situación del obligado tributario, multa pecuniaria fija de 10.000 euros por cada uno de los ejercicios económicos a los que alcance dicha llevanza.
- e) El retraso en más de cuatro meses en la llevanza de la contabilidad o de los libros y registros establecidos por las normas tributarias, multa pecuniaria fija de 600 euros.
- f) La utilización de libros y registros sin haber sido diligenciados o habilitados o haberlo sido fuera de plazo por la Administración cuando la normativa tributaria exija dicho requisito, multa pecuniaria fija de 600 euros.
- g) El retraso en la obligación de llevar los libros registros a través de la sede electrónica de la Diputación Foral de Bizkaia mediante el suministro de los registros de facturación en los términos establecidos reglamentariamente, multa pecuniaria proporcional de un 0,5 por 100 del importe de la factura objeto de registro, con un mínimo trimestral de 600 euros y un máximo de 12.000 euros.

Artículo 207. Infracción tributaria por incumplir obligaciones de facturación o documentación.

1. Constituye infracción tributaria el incumplimiento de las obligaciones de facturación.
2. La sanción consistirá en:
 - a) Cuando se incumplan los requisitos exigidos por la normativa reguladora de la obligación de facturación, entre otros, los relativos a la expedición, remisión, rectificación y conservación de facturas o documentos sustitutivos, salvo lo dispuesto en las letras siguientes de este apartado, multa pecuniaria proporcional del uno por ciento del importe del conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción.
 - b) Cuando el incumplimiento consista en la falta de expedición o en la falta de conservación de facturas o justificantes, multa pecuniaria proporcional del 2 por 100 del importe del conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción. Cuando no sea posible conocer el importe de las operaciones a que se refiere la infracción, la sanción será de 600 euros por cada operación respecto de la que no se haya emitido o conservado la correspondiente factura o documento.

En el supuesto de que la Administración tributaria compruebe que no se expide y entrega la correspondiente factura, y esta circunstancia se acredite en relación con un período impositivo aún no finalizado en el momento de la comprobación, la sanción será de 600 euros por cada operación respecto de la que no se haya emitido y entregado la correspondiente factura.

- c) Cuando el incumplimiento consista en la expedición de facturas o documentos sustitutivos con datos falsos o falseados, multa pecuniaria proporcional del 100 por 100 del importe del conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción.

Cuando el incumplimiento afecte a más del 20 por 100 del importe de las operaciones sujetas al deber de facturación en relación con el tributo u obligación tributaria y período objeto de la comprobación o investigación o cuando, como consecuencia de dicho incumplimiento, la Administración tributaria no pueda conocer el importe de las operaciones sujetas al deber de facturación, se incrementará en un 100 por 100 la cuantía resultante de la sanción.

3. También constituye infracción el incumplimiento de las obligaciones relativas a la correcta expedición o utilización de los documentos de circulación exigidos por la normativa de los impuestos especiales.

La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 300 euros por cada documento incorrectamente expedido o utilizado.

Cuando el incumplimiento afecte a más del 20 por 100 de los documentos de circulación expedidos o utilizados en el período objeto de comprobación o investigación, se incrementará en un 100 por 100 la cuantía resultante de la sanción.

No obstante, en los supuestos en los que el incumplimiento de tales obligaciones constituya infracción tipificada en la normativa reguladora de dichos impuestos, se aplicará la sanción establecida en la misma.

Artículo 208. Infracción tributaria por incumplir las obligaciones relativas a la solicitud y utilización del número de identificación fiscal, referencia catastral de los bienes inmuebles o de otros números o códigos.

1. Constituye infracción tributaria el incumplimiento de las obligaciones relativas a la utilización del número de identificación fiscal, referencia catastral de los bienes inmuebles y de otros números o códigos establecidos por la normativa tributaria.
2. La sanción consistirá en:
 - a) Con carácter general, multa pecuniaria fija de 300 euros.
 - b) Cuando se trate del incumplimiento de los deberes que específicamente incumben a las entidades de crédito en relación con la utilización del número de identificación fiscal en las cuentas u operaciones, multa pecuniaria proporcional del 5 por 100 de las cantidades indebidamente abonadas o cargadas o del importe de la operación o depósito que debiera haberse cancelado, con un mínimo de 2.000 euros. Si el incumplimiento se refiere al libramiento o abono de los cheques al portador, multa pecuniaria proporcional del 5 por 100 del valor facial del efecto, con un mínimo de 2.000 euros.
3. Asimismo, constituye infracción tributaria comunicar datos falsos o falseados en las solicitudes de número de identificación fiscal provisional o definitivo.

La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 60.000 euros.

Artículo 209. Infracción tributaria por resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria.

1. Constituye infracción tributaria la resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria.

Se entiende producida esta circunstancia cuando el sujeto infractor, debidamente notificado al efecto, haya realizado actuaciones tendentes a dilatar, entorpecer o impedir las

actuaciones de la Administración tributaria en relación con el cumplimiento de sus obligaciones. Entre otras, constituyen resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria las siguientes conductas:

- a) No facilitar el examen de documentos, informes, antecedentes, libros, registros, ficheros, facturas, justificantes y asientos de contabilidad principal o auxiliar, programas y archivos informáticos, sistemas operativos y de control y cualquier otro dato con trascendencia tributaria.
 - b) No atender algún requerimiento debidamente notificado.
 - c) La incomparecencia, salvo causa justificada, en el lugar y tiempo que se hubiera señalado.
 - d) Negar o impedir indebidamente la entrada o permanencia en fincas o locales a los funcionarios de la Administración tributaria o el reconocimiento de locales, máquinas, instalaciones y explotaciones relacionadas con las obligaciones tributarias.
 - e) Las coacciones a los funcionarios de la Administración tributaria.
 - f) El incumplimiento o cumplimiento inexacto de las diligencias de embargo expedidas por los órganos de recaudación.
2. La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 300 euros salvo que sea de aplicación lo dispuesto en los apartados siguientes de este artículo.
 3. Cuando la resistencia, obstrucción, excusa o negativa a la actuación de la Administración tributaria consista en desatender requerimientos o diligencias de embargo en el plazo concedido, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de:
 - a) 300 euros, si se ha incumplido por primera vez un requerimiento.
 - b) 600 euros, si se ha incumplido por segunda vez el requerimiento.
 - c) 1.200 euros, si se ha incumplido por tercera vez el requerimiento.
 4. Cuando la resistencia, obstrucción, excusa o negativa a la actuación de la Administración tributaria se produzca en relación con el ejercicio de actividades económicas realizadas por personas físicas o entidades, la sanción consistirá en:
 - a) Multa pecuniaria fija de 600 euros, si no se comparece o no se facilita la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el primer requerimiento notificado al efecto.
 - b) Multa pecuniaria fija de 3.000 euros, si no se comparece o no se facilita la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el segundo requerimiento notificado al efecto.
 - c) Multa pecuniaria proporcional de hasta el 2 por 100 de la cifra de negocios del sujeto infractor en el último período impositivo cuyo plazo de declaración haya finalizado a la fecha de comisión de la infracción, con un mínimo de 10.000 euros y un máximo de 400.000 euros, cuando no se haya comparecido o no se haya facilitado la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el tercer requerimiento notificado al efecto. En el caso de que dicho período impositivo hubiera sido inferior al año natural, se elevará al año la magnitud correspondiente a la cifra de negocios.
 5. Cuando la resistencia, obstrucción, excusa o negativa a la actuación de la Administración tributaria consista en desatender en el plazo concedido requerimientos relativos a la información que deben contener las declaraciones exigidas con carácter general en

cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en los artículos 92 y 93 de esta Norma Foral, la sanción consistirá en:

- a) 1.000 euros, si se ha incumplido por primera vez un requerimiento.
- b) 5.000 euros, si se ha incumplido por segunda vez el requerimiento.

Multa pecuniaria proporcional de hasta el 3 por 100 de la cifra de negocios del sujeto infractor en el último período impositivo cuyo plazo de declaración haya finalizado a la fecha de comisión de la infracción, con un mínimo de 15.000 euros y un máximo de 600.000 euros, si se ha incumplido por tercera vez el requerimiento. En el caso de que dicho período impositivo hubiera sido inferior al año natural, se elevará al año la magnitud correspondiente a la cifra de negocios.

6. En el caso de las letras c) de los apartados 4 y 5 anteriores, se observarán las siguientes reglas:

- a) Cuando no se conozca el importe de las operaciones o el requerimiento no se refiera a magnitudes monetarias, se impondrá el mínimo establecido en dichas letras.
- b) Cuando con anterioridad a la terminación del procedimiento sancionador se diese total cumplimiento al tercer requerimiento, la sanción será de 12.000 euros.
- c) Reglamentariamente se determinará, dentro de los límites señalados en dichas letras c), la sanción aplicable en cada caso en función del porcentaje que las operaciones no declaradas representen sobre el total que debieron declararse.

7. En el caso de que el obligado tributario que cometa las infracciones a que se refieren las letras a), b), c) y d) del apartado 1, esté siendo objeto de un procedimiento de comprobación e investigación, de comprobación restringida, de comprobación reducida o de comprobación limitada, se le sancionará de la siguiente forma:

- a) Cuando el incumplimiento lo realicen personas o entidades que no desarrollen actividades económicas:
 - 1. Multa pecuniaria fija de 1.000 euros, si no se comparece o no se facilita la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el primer requerimiento notificado al efecto.
 - 2. Multa pecuniaria fija de 5.000 euros, si no se comparece o no se facilita la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el segundo requerimiento notificado al efecto.
 - 3. Multa pecuniaria fija de 10.000 euros, si no se comparece o no se facilita la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el tercer requerimiento notificado al efecto.
- b) Cuando el incumplimiento lo realicen personas o entidades que desarrollen actividades económicas y se refiera a información relacionada con esas actividades, se sancionará de la siguiente forma:
 - 1.º Si la infracción consiste en la no aportación o en no facilitar el examen de libros de contabilidad, registros fiscales, ficheros, programas, sistemas operativos y de control o consista en el incumplimiento del deber de facilitar la entrada o permanencia en fincas y locales o el reconocimiento de elementos o instalaciones, consistirá en multa proporcional del 2 por 100 de la cifra de negocios del sujeto infractor en el último período impositivo cuyo plazo de declaración haya finalizado a la fecha de comisión de la infracción, con un mínimo de 20.000 euros y un máximo de 600.000 euros.

2.º Si la infracción consiste en la falta de aportación de datos, informes, antecedentes, documentos, facturas u otros justificantes concretos:

- a) Multa pecuniaria fija de 3.000 euros, si no se comparece o no se facilita la información exigida en el plazo concedido en el primer requerimiento notificado al efecto.
- b) Multa pecuniaria fija de 15.000 euros, si no se comparece o no se facilita la información exigida en el plazo concedido en el segundo requerimiento notificado al efecto.
- c) Multa pecuniaria proporcional del 3 por 100 de la cifra de negocios del sujeto infractor en el período impositivo cuyo plazo de declaración haya finalizado a la fecha de comisión de la infracción, con un mínimo de 30.000 euros y un máximo de 600.000 euros, si no se comparece o no se facilita la información exigida en el plazo concedido en el tercer requerimiento notificado al efecto.

En el caso de que el período impositivo a que se refiere esta letra hubiera sido inferior al año natural, se elevará al año la magnitud correspondiente a la cifra de negocios.

Cuando con anterioridad a la terminación del procedimiento sancionador se diese total cumplimiento a los requerimientos administrativos a los que se refiere este apartado, la sanción se reducirá a la mitad de la cuantía que resulte de acuerdo con las reglas anteriores.

8. Cuando la resistencia, obstrucción, excusa o negativa se refiera al quebrantamiento de las medidas cautelares adoptadas conforme a lo dispuesto en los artículos 81, 142, 166 y 217 de esta Norma Foral, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 2 por 100 de la cifra de negocios del sujeto infractor en el período impositivo cuyo plazo de declaración haya finalizado a la fecha de comisión de la infracción, con un mínimo de 6.000 euros. En el caso de que dicho período impositivo hubiera sido inferior al año natural, se elevará al año la magnitud correspondiente al volumen de operaciones.
9. Cuando, en relación con lo dispuesto en la letra c) del apartado 1 del artículo 92 de esta Norma Foral, la resistencia, obstrucción, excusa o negativa se refiera al incumplimiento o cumplimiento inexacto de las diligencias de embargo expedidas por los órganos de recaudación, por parte de las personas o entidades depositarias de fondos, valores u otros bienes de deudores a la Administración, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 25 por 100 del importe al que asciendan los fondos, valores o bienes que debieron ser efectivamente embargados con un mínimo de 2.000 euros.

Dicha sanción resultará aplicable sin perjuicio de la responsabilidad solidaria que corresponda a quienes por culpa o negligencia incumplan las órdenes de embargo conforme a lo dispuesto en la letra b) del apartado 5 del artículo 41 de esta Norma Foral.

10. Lo dispuesto en los apartados anteriores también será de aplicación cuando la resistencia, obstrucción, excusa o negativa se refiera a actuaciones de funcionarios extranjeros realizadas en el marco de la asistencia mutua.

Artículo 210. Infracción tributaria por incumplir el deber de sigilo exigido a los retenedores y a los obligados a realizar ingresos a cuenta.

1. Constituye infracción tributaria el incumplimiento del deber de sigilo que el artículo 94 de esta Norma Foral exige a retenedores y obligados a realizar ingresos a cuenta.
2. La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 600 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma persona o entidad que hubiera sido comunicado indebidamente.

Artículo 211. Infracción tributaria por incumplir la obligación de comunicar correctamente datos al pagador de rentas sometidas a retención o ingreso a cuenta.

1. Constituye infracción tributaria no comunicar datos o comunicar datos falsos, incompletos o inexactos al pagador de rentas sometidas a retención o ingreso a cuenta, cuando se deriven de ello retenciones o ingresos a cuenta inferiores a los procedentes.
2. La sanción consistirá en:
 - a) Cuando el obligado tributario tenga obligación de presentar autoliquidación que incluya las rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta, multa pecuniaria proporcional del 35 por ciento.
 - b) Cuando el obligado tributario no tenga obligación de presentar autoliquidación que incluya las rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta, multa pecuniaria proporcional del 150 por 100.

En ambos supuestos, la base de la sanción será la diferencia entre la retención o ingreso a cuenta procedente y la efectivamente practicada durante el período de aplicación de los datos falsos, incompletos o inexactos.

Artículo 212. Infracción por incumplir la obligación de entregar el certificado de retenciones o ingresos a cuenta.

1. Constituye infracción tributaria el incumplimiento de la obligación de entregar el certificado de retenciones o ingresos a cuenta practicados a los obligados tributarios perceptores de las rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta.
2. La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 300 euros.

Artículo 213. Infracción por incumplir otras obligaciones establecidas en la normativa reguladora de cada tributo.

1. Constituye infracción tributaria el incumplimiento de las obligaciones o deberes tributarios exigidos a los obligados por la normativa reguladora de cada tributo, cuando no constituyan infracciones de las tipificadas en los artículos anteriores de este capítulo o en otra Norma Foral y no operen como un criterio de graduación de la sanción a imponer por la comisión de otra infracción tributaria.
2. La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 300 euros.

**CAPÍTULO IV
PROCEDIMIENTO SANCIONADOR EN MATERIA TRIBUTARIA**

Artículo 214. Regulación del procedimiento sancionador en materia tributaria.

El procedimiento sancionador en materia tributaria se regulará:

- a) Por las normas especiales establecidas en este Título y la normativa reglamentaria dictada en su desarrollo.
- b) En su defecto, por las normas reguladoras del procedimiento sancionador en materia administrativa.

Artículo 215. Procedimiento para la imposición de sanciones tributarias.

1. El procedimiento sancionador en materia tributaria se tramitará de forma separada a los de aplicación de los tributos en los términos que se determinen reglamentariamente.

2. En los supuestos de actas de conformidad con compromiso de pago las cuestiones relativas a las infracciones reguladas en los artículos 196 a 202 de esta Norma Foral se analizarán en el correspondiente procedimiento de comprobación e investigación de acuerdo con la normativa reguladora del mismo.

En los procedimientos de comprobación reducida en los que el obligado tributario opte por formalizar un compromiso de pago en los términos establecidos en el apartado 4 del artículo 158.quinquies de esta Norma Foral, las cuestiones relativas a las infracciones reguladas en los artículos 196 a 202 de esta Norma Foral se tramitarán, a partir de la formalización del compromiso, conjuntamente con las relativas a la regularización de la situación tributaria, dictándose un acto administrativo conjunto de liquidación e imposición de sanciones, que pondrá fin igualmente al procedimiento sancionador.

3. La práctica de notificaciones en el procedimiento sancionador en materia tributaria se efectuará de acuerdo con lo previsto en la Sección 3.^a del capítulo II del Título III de esta Norma Foral.

Artículo 216. Iniciación del procedimiento sancionador en materia tributaria.

1. El procedimiento sancionador en materia tributaria se iniciará siempre de oficio, mediante la notificación del acuerdo del órgano competente.
2. Los procedimientos sancionadores que se incoen como consecuencia de uno de los procedimientos de gestión o de inspección, no podrán iniciarse respecto a la persona o entidad que hubiera sido objeto del procedimiento una vez transcurrido el plazo de seis meses desde que se hubiese notificado o se entendiese notificada la correspondiente liquidación o resolución.

Los procedimientos sancionadores que se incoen para la imposición de las sanciones a que se refiere el artículo 190 de esta Norma Foral deberán iniciarse en el plazo de seis meses desde que se hubiese notificado o se entendiese notificada la sanción pecuniaria a que se refiere dicho precepto.

Artículo 217. Instrucción del procedimiento sancionador en materia tributaria.

1. En la instrucción del procedimiento sancionador serán de aplicación las normas especiales sobre el desarrollo de las actuaciones y procedimientos tributarios a las que se refiere el artículo 97 de esta Norma Foral.
2. Los datos, pruebas o circunstancias que obren o hayan sido obtenidos en alguno de los procedimientos de aplicación de los tributos regulados en el Título III de esta Norma Foral y vayan a ser tenidos en cuenta en el procedimiento sancionador deberán incorporarse formalmente al mismo antes de la propuesta de resolución.
3. En el curso del procedimiento sancionador se podrán adoptar medidas cautelares de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 81 y 142 de esta Norma Foral.
4. Concluidas las actuaciones, se formulará propuesta de resolución en la que se recogerán de forma motivada los hechos, su calificación jurídica y la infracción que aquellos puedan constituir o la declaración, en su caso, de inexistencia de infracción o responsabilidad.

En la propuesta de resolución se concretará, así mismo, la sanción propuesta con indicación de los criterios de graduación aplicados, con motivación adecuada de la procedencia de los mismos.

La propuesta de resolución será notificada al interesado, indicándole la puesta de manifiesto del expediente y concediéndole un plazo de 15 días para que alegue cuanto considere conveniente y presente los documentos, justificantes y pruebas que estime oportunos.

5. Cuando al tiempo de iniciarse el expediente sancionador se encontrasen en poder del órgano competente todos los elementos que permitan formular la propuesta de imposición de sanción, ésta se incorporará al acuerdo de iniciación. Dicho acuerdo se notificará al interesado, indicándole la puesta de manifiesto del expediente y concediéndole un plazo de 15 días para que alegue cuanto considere conveniente y presente los documentos, justificantes y pruebas que estime oportunos.

Artículo 218. Terminación del procedimiento sancionador en materia tributaria.

1. El procedimiento sancionador en materia tributaria terminará mediante resolución o por caducidad.
2. El procedimiento sancionador en materia tributaria deberá concluir en el plazo máximo de seis meses contados desde la notificación de la comunicación de inicio del procedimiento.

Se entenderá que el procedimiento concluye en la fecha en que se notifique o se entienda notificado el acto administrativo de resolución del mismo.

A efectos de entender cumplida la obligación de notificar y de computar el plazo de resolución será de aplicación lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 102 de esta Norma Foral.

3. La resolución expresa del procedimiento sancionador en materia tributaria contendrá la fijación de los hechos, la valoración de las pruebas practicadas, la determinación de la infracción cometida, la identificación de la persona o entidad infractora y la cuantificación de la sanción que se impone, con indicación de los criterios de graduación de la misma y de la reducción que proceda, en su caso, de acuerdo con lo previsto en los artículos 192 y 193 de esta Norma Foral. En su caso, contendrá la declaración de inexistencia de infracción o responsabilidad.
4. El vencimiento del plazo establecido en el apartado 2 de este artículo sin que se haya notificado o se entienda notificada la resolución expresa producirá la caducidad del procedimiento.

La declaración de caducidad podrá dictarse de oficio o a instancia del interesado y ordenará el archivo de las actuaciones. Dicha caducidad impedirá la iniciación de un nuevo procedimiento sancionador.

5. Son órganos competentes para la imposición de sanciones:
 - a) La Diputación Foral de Bizkaia, si consisten en la suspensión del ejercicio de profesiones oficiales, empleo o cargo público.
 - b) El Diputado Foral de Hacienda y Finanzas, el órgano competente de las Entidades Locales u órganos en quienes deleguen, cuando consistan en la pérdida del derecho a aplicar beneficios o incentivos fiscales cuya concesión le corresponda o de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas o en la prohibición para contratar con la Administración pública correspondiente.
 - c) El órgano competente para el reconocimiento del beneficio o incentivo fiscal, cuando consistan en la pérdida del derecho a aplicar el mismo, salvo lo dispuesto en la letra b) anterior.
 - d) El órgano competente para liquidar o el órgano superior inmediato de la unidad administrativa que ha propuesto el inicio del procedimiento sancionador, en los demás supuestos.

Artículo 219. Recursos contra sanciones.

1. El acto de resolución del procedimiento sancionador podrá ser objeto de recurso o reclamación independiente.

En el supuesto de que el contribuyente impugne también la deuda tributaria, se acumularán ambos recursos o reclamaciones, siendo competente el que conozca la impugnación contra la deuda.

2. Las sanciones que deriven de actas de conformidad con compromiso de pago solo podrán ser objeto de impugnación o revisión en vía administrativa por el procedimiento de declaración de nulidad de pleno derecho previsto en el artículo 225 de esta Norma Foral.
3. La interposición en tiempo y forma de un recurso o reclamación administrativa contra una sanción producirá los siguientes efectos:
 - a) La ejecución de las sanciones quedará automáticamente suspendida sin necesidad de aportar garantías hasta que sean firmes en vía administrativa.
 - b) No se exigirán intereses de demora por el tiempo que transcurra hasta la finalización del plazo de pago en período voluntario abierto por la notificación de la resolución que ponga fin a la vía administrativa.
 - c) Se perderá la reducción por conformidad del obligado tributario conforme a lo dispuesto en los artículos 192 y 193 de esta Norma Foral.

Lo dispuesto en las letras a) y b) de este apartado se aplicará a los efectos de suspender las sanciones tributarias objeto de derivación de responsabilidad, tanto en el caso de que la sanción fuese recurrida por el sujeto infractor, como cuando en ejercicio de lo dispuesto en el apartado 5 del artículo 179 de esta Norma Foral dicha sanción sea recurrida por el responsable. En ningún caso será objeto de suspensión automática por este precepto la deuda tributaria objeto de derivación. Tampoco se suspenderán con arreglo a este precepto las responsabilidades por el pago de deudas previstas en el apartado 5 del artículo 41 y la letra d) del apartado 1 del artículo 42.

TÍTULO V REVISIÓN EN VÍA ADMINISTRATIVA

CAPÍTULO I NORMAS COMUNES

Artículo 220. Medios de revisión.

1. Los actos y actuaciones de aplicación de los tributos y los actos de imposición de sanciones tributarias podrán revisarse, conforme a lo establecido en los capítulos siguientes, mediante:
 - a) Los procedimientos especiales de revisión.
 - b) El recurso de reposición.
 - c) Las reclamaciones económico-administrativas.
2. Las resoluciones firmes del órgano económico-administrativo, así como los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones sobre los que hubiera recaído resolución económico-administrativa, no podrán ser revisados en vía administrativa, cualquiera que sea la causa alegada, salvo en los supuestos de nulidad de pleno derecho previstos en el artículo 225, rectificación de errores del artículo 228 y recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 246 de esta Norma Foral.

Las resoluciones del órgano económico-administrativo podrán ser declaradas lesivas conforme a lo previsto en el artículo 226 de esta Norma Foral.

3. Cuando hayan sido confirmados por sentencia judicial firme, no serán revisables en ningún caso los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones ni las resoluciones de las reclamaciones económico-administrativas.
4. La revisión del instrumento de ejecución al que se refiere el artículo 171 bis de esta Norma Foral se llevará a cabo por el Estado o entidad internacional o supranacional requirente de la asistencia mutua, salvo que las normas reguladoras de la misma establezcan otra cosa.

La revisión de las diligencias de embargo y demás actuaciones de la Administración tributaria derivadas de una solicitud de cobro recibida, se llevará a cabo por los órganos revisores establecidos en la presente Norma Foral y en su normativa de desarrollo.

Artículo 221. Capacidad y representación, prueba, notificaciones y plazos de resolución.

1. En los procedimientos especiales de revisión, recursos y reclamaciones previstos en este Título serán de aplicación las normas sobre capacidad y representación establecidas en la Sección 4.^a del Capítulo II del Título II de esta Norma Foral, y las normas sobre prueba y notificaciones establecidas en las Secciones 2.^a y 3.^a del Capítulo II del Título III.
2. Lo dispuesto en el apartado anterior se aplicará teniendo en consideración las especialidades reguladas en el capítulo IV de este Título.
3. A efectos del cómputo de los plazos de resolución previstos en este Título será de aplicación lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 102 de esta Norma Foral.

Artículo 222. Motivación de las resoluciones.

1. Las resoluciones de los procedimientos especiales de revisión, recursos y reclamaciones regulados en este Título deberán ser motivadas, con sucinta referencia a hechos y fundamentos de derecho.
2. También deberán motivarse los actos dictados en estos procedimientos relativos a las siguientes cuestiones:
 - a) La inadmisión de escritos de cualquier clase presentados por los interesados.
 - b) La suspensión de la ejecución de los actos impugnados, la denegación de la suspensión y la inadmisión a trámite de la solicitud de suspensión.
 - c) La abstención de oficio para conocer o seguir conociendo del asunto por razón de la materia.
 - d) La procedencia o improcedencia de la recusación, la denegación del recibimiento a prueba o de cualquier diligencia de ella y la caducidad de la instancia.
 - e) Las que limiten derechos subjetivos de los interesados en el procedimiento.
 - f) La suspensión del procedimiento o las causas que impidan la continuación del mismo.

Artículo 223. Suspensión de la ejecución del acto recurrido.

1. La ejecución del acto impugnado en reposición o en vía económico-administrativa quedará suspendida automáticamente a instancia del interesado si se garantiza el importe de dicho acto, los intereses de demora que genere la suspensión y los recargos que pudieran proceder en el momento de la solicitud de suspensión, en los términos que se establezcan reglamentariamente.

No obstante, la interposición en tiempo y forma del recurso de reposición o de la reclamación económico-administrativa suspenderá, sin necesidad de aportar garantías, la ejecución del acto impugnado cuando la deuda tributaria estuviese en período voluntario de pago o se hubiese interpuesto el recurso contra la providencia de apremio, y siempre que, en ambos casos, la cuantía de la deuda pendiente a fin del período voluntario de pago fuese igual o inferior a la cuantía que reglamentariamente se establezca.

Si la impugnación afectase a una sanción tributaria, su ejecución quedará suspendida automáticamente sin necesidad de aportar garantías de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 219 de esta Norma Foral.

Si la impugnación afectase a un acto censal relativo a un tributo de gestión compartida, no se suspenderá en ningún caso, por este hecho, el procedimiento de cobro de la liquidación que pueda practicarse. Ello sin perjuicio de que, si la resolución que se dicte en materia censal afectase al resultado de la liquidación abonada, se realice la correspondiente devolución de ingresos.

En los casos del apartado 11 del artículo 69 de esta Norma Foral, si el recurso o la reclamación afecta a una deuda tributaria que, a su vez, ha determinado el reconocimiento de una devolución a favor del obligado tributario, las garantías aportadas para obtener la suspensión garantizarán asimismo las cantidades que deban reintegrarse como consecuencia de la estimación total o parcial de la reclamación.

2. Las garantías necesarias para obtener la suspensión automática a la que se refiere el apartado anterior serán exclusivamente las siguientes:
 - a) Depósito de dinero o valores públicos.
 - b) Aval o fianza de carácter solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución.
 - c) Créditos reconocidos con Administraciones Públicas.
3. Cuando el interesado no pueda aportar las garantías necesarias para obtener la suspensión del acto impugnado en vía económico-administrativa, se podrá acordar ésta previa prestación de otras garantías que se estimen suficientes por el órgano competente, que podrá modificar la resolución sobre la suspensión cuando aprecie que no se mantienen las condiciones que motivaron la misma, cuando las garantías aportadas hubieran perdido valor o efectividad, o cuando conozca de la existencia de otros bienes o derechos susceptibles de ser entregados en garantía que no hubieran sido conocidos en el momento de dictarse la resolución sobre la suspensión.
4. Sin perjuicio de los apartados anteriores, podrá acordarse la suspensión de la ejecución del acto impugnado:
 - a) Con dispensa total o parcial de garantías cuando dicha ejecución pudiera causar perjuicios de difícil o imposible reparación, en los términos previstos reglamentariamente, sin perjuicio de que el órgano competente pueda modificar la resolución sobre la suspensión en los mismos casos previstos en el apartado anterior.
 - b) Sin necesidad de aportar garantía cuando se aprecie que al dictarlo se ha podido incurrir en error aritmético, material o de hecho.
 - c) Cuando se trate de actos que no tengan por objeto una deuda tributaria o cantidad líquida y así lo solicite el interesado y justifique que su ejecución pudiera causar perjuicios de imposible o difícil reparación.
5. Si el recurso no afecta a la totalidad de la deuda tributaria, la suspensión se referirá a la parte recurrida, quedando obligado el recurrente a ingresar la cantidad restante.

6. La suspensión producida en el recurso de reposición se podrá mantener en la vía económico-administrativa en las condiciones que se determinen reglamentariamente.
7. Se mantendrá la suspensión producida en vía administrativa cuando el interesado comunique a la Administración Tributaria en el plazo de interposición del recurso contencioso-administrativo que ha promovido dicho recurso y ha solicitado la suspensión en el mismo. Dicha suspensión continuará, siempre que la garantía que se hubiese aportado en vía administrativa conserve su vigencia y eficacia, hasta que el órgano judicial adopte la decisión que corresponda en relación con la suspensión solicitada.

Tratándose de sanciones, la suspensión se mantendrá, en los términos previstos en el párrafo anterior y sin necesidad de prestar garantía, hasta que se adopte la decisión judicial.

8. La ejecución del acto o resolución impugnado mediante un recurso extraordinario de revisión no podrá suspenderse en ningún caso.
9. Cuando deba ingresarse total o parcialmente el importe derivado del acto impugnado como consecuencia de la resolución de la reclamación o recurso, se liquidarán intereses de demora de acuerdo con lo previsto en el artículo 26, sin perjuicio de lo previsto en el apartado 3 del artículo 219 de esta Norma Foral.

CAPÍTULO II PROCEDIMIENTOS ESPECIALES DE REVISIÓN

Artículo 224. Clases de procedimientos especiales de revisión.

Son procedimientos especiales de revisión los de:

- a) Revisión de actos nulos de pleno derecho.
- b) Declaración de lesividad de actos anulables.
- c) Revocación.
- d) Rectificación de errores.
- e) Devolución de ingresos indebidos.

SECCIÓN PRIMERA PROCEDIMIENTO DE REVISIÓN DE ACTOS NULOS DE PLENO DERECHO

Artículo 225. Declaración de nulidad de pleno derecho.

1. Podrá declararse la nulidad de pleno derecho de los actos dictados en materia tributaria, así como de las resoluciones del órgano económico-administrativo, que hayan puesto fin a la vía administrativa o que no hayan sido recurridos en plazo, en los siguientes supuestos:
 - a) Que lesionen los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional.
 - b) Que hayan sido dictados por órgano manifiestamente incompetente por razón de la materia o del territorio.
 - c) Que tengan un contenido imposible.
 - d) Que sean constitutivos de infracción penal o se dicten como consecuencia de ésta.
 - e) Que hayan sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para ello o de las normas que contienen las reglas esenciales para la formación de la voluntad en los órganos colegiados.

- f) Los actos expresos o presuntos contrarios al ordenamiento jurídico por los que se adquieren facultades o derechos cuando se carezca de los requisitos esenciales para su adquisición.
 - g) Cualquier otro que se establezca expresamente en una disposición de rango legal.
2. El procedimiento para declarar la nulidad a que se refiere este artículo podrá iniciarse:
 - a) Por acuerdo del órgano que dictó el acto o de su superior jerárquico.
 - b) A instancia del interesado.
 3. Se podrá acordar motivadamente la inadmisión a trámite de las solicitudes formuladas por los interesados cuando el acto no sea firme en vía administrativa o la solicitud no se base en alguna de las causas de nulidad del apartado 1 de este artículo o carezca manifiestamente de fundamento, así como en el supuesto de que se hubieran desestimado en cuanto al fondo otras solicitudes sustancialmente iguales.
 4. En el procedimiento se dará audiencia al interesado y serán oídos aquellos a quienes reconoció derechos el acto o cuyos intereses resultaron afectados por el mismo.

La declaración de nulidad requerirá dictamen favorable previo del órgano encargado del asesoramiento jurídico.

5. La resolución de este procedimiento corresponderá a la Diputación Foral cuando el acto objeto del mismo pertenezca a su ámbito competencial.
6. El plazo máximo para notificar resolución expresa será de un año desde que se presente la solicitud por el interesado o desde que se le notifique el acuerdo de iniciación de oficio del procedimiento.

El transcurso del plazo previsto en el párrafo anterior sin que se hubiera notificado resolución expresa producirá los siguientes efectos:

- a) La caducidad del procedimiento iniciado de oficio, sin que ello impida que pueda iniciarse de nuevo otro procedimiento con posterioridad.
 - b) La desestimación por silencio administrativo de la solicitud, si el procedimiento se hubiera iniciado a instancia del interesado.
7. La resolución expresa o presunta o el acuerdo de inadmisión a trámite de las solicitudes de los interesados pondrán fin a la vía administrativa.

SECCIÓN SEGUNDA

DECLARACIÓN DE LESIVIDAD DE ACTOS ANULABLES

Artículo 226. Declaración de lesividad.

1. Fuera de los casos previstos en los artículos 225 y 228 de esta Norma Foral, la Administración tributaria no podrá anular en perjuicio de los interesados sus propios actos y resoluciones.

La Administración tributaria podrá declarar lesivos para el interés público sus actos y resoluciones favorables a los interesados que incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico, a fin de proceder a su posterior impugnación en vía contencioso-administrativa.

2. La declaración de lesividad no podrá adoptarse una vez transcurridos cuatro años desde que se notificó el acto administrativo y exigirá la previa audiencia de cuantos aparezcan como interesados en el procedimiento.

3. Transcurrido el plazo de seis meses desde la iniciación del procedimiento sin que se hubiera declarado la lesividad se producirá la caducidad del mismo.
4. La resolución de este procedimiento corresponderá a la Diputación Foral cuando el acto objeto del mismo pertenezca a su ámbito competencial.

SECCIÓN TERCERA REVOCACIÓN

Artículo 227. Revocación de actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones.

1. La Administración tributaria podrá revocar sus actos en beneficio de los interesados cuando se estime que infringen manifiestamente el ordenamiento jurídico, cuando circunstancias sobrevenidas que afecten a una situación jurídica particular pongan de manifiesto la improcedencia del acto dictado, o cuando en la tramitación del procedimiento se haya producido indefensión a los interesados.

La revocación no podrá constituir, en ningún caso, dispensa o exención no permitida por las normas tributarias, ni ser contraria al principio de igualdad, al interés público o al ordenamiento jurídico.

2. La revocación sólo será posible mientras no haya transcurrido el plazo de prescripción o caducidad, en su caso, del ejercicio de las correspondientes potestades o derechos.
3. El procedimiento de revocación se iniciará siempre de oficio, y será competente para declararla el órgano que se determine reglamentariamente, que podrá ser el mismo que dictó el acto.

En el expediente, en su caso, se dará audiencia a los interesados y deberá incluirse, si lo estimara necesario el órgano competente, un informe del órgano con funciones de asesoramiento jurídico sobre la procedencia de la revocación del acto.

4. El plazo máximo para notificar resolución expresa será de seis meses desde la notificación del acuerdo de iniciación del procedimiento.

Transcurrido el plazo establecido en el párrafo anterior sin que se hubiera notificado resolución expresa, se producirá la caducidad del procedimiento.

5. Las resoluciones que se dicten en este procedimiento pondrán fin a la vía administrativa.

SECCIÓN CUARTA RECTIFICACIÓN DE ERRORES

Artículo 228. Rectificación de errores.

1. El órgano que hubiera dictado el acto o la resolución de la reclamación rectificará en cualquier momento, de oficio o a instancia del interesado, los errores materiales, de hecho o aritméticos, siempre que no hubiera transcurrido el plazo de prescripción o caducidad, en su caso, de las correspondientes potestades.

En particular, se rectificarán por este procedimiento los actos y las resoluciones de las reclamaciones económico-administrativas en los que se hubiera incurrido en error de hecho que resulte de los propios documentos incorporados al expediente.

La resolución corregirá el error en la cuantía o en cualquier otro elemento del acto o resolución que se rectifica.

2. El plazo máximo para notificar resolución expresa será de seis meses desde que se presente la solicitud por el interesado o desde que se le notifique el acuerdo de iniciación de oficio del procedimiento.

El transcurso del plazo previsto en el párrafo anterior sin que se hubiera notificado resolución expresa producirá los siguientes efectos:

- a) La caducidad del procedimiento iniciado de oficio, sin que ello impida que pueda iniciarse de nuevo otro procedimiento con posterioridad.
 - b) La desestimación por silencio administrativo de la solicitud, si el procedimiento se hubiera iniciado a instancia del interesado.
3. Las resoluciones que se dicten en este procedimiento serán susceptibles de recurso de reposición y de reclamación económico-administrativa.

SECCIÓN QUINTA DEVOLUCIÓN DE INGRESOS INDEBIDOS

Artículo 229. Procedimiento para la devolución de ingresos indebidos.

1. El procedimiento para el reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos se iniciará de oficio o a instancia del interesado, en los siguientes supuestos:
 - a) Cuando se haya producido una duplicidad en el pago de deudas tributarias o sanciones.
 - b) Cuando la cantidad pagada haya sido superior al importe a ingresar resultante de un acto administrativo o de una autoliquidación.
 - c) Cuando se hayan ingresado cantidades correspondientes a deudas o sanciones tributarias después de haber transcurrido los plazos de prescripción o caducidad del ejercicio de las correspondientes potestades administrativas. En ningún caso se devolverán las cantidades pagadas que hayan servido para obtener la exoneración de responsabilidad en los supuestos previstos en el artículo 250 de esta Norma Foral.
 - d) Cuando así lo establezca la normativa tributaria.

Reglamentariamente se desarrollará el procedimiento previsto en este apartado, al que será de aplicación lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 228 de esta Norma Foral.

2. Cuando el derecho a la devolución se hubiera reconocido mediante el procedimiento regulado en este artículo o en virtud de un acto administrativo o una resolución económico-administrativa o judicial, se procederá a la ejecución de la devolución en los términos que reglamentariamente se establezcan.
3. Cuando el acto de aplicación de los tributos o de imposición de sanciones en virtud del cual se realizó el ingreso indebido hubiera adquirido firmeza, únicamente se podrá solicitar la devolución del mismo instando o promoviendo la revisión del acto mediante alguno de los procedimientos especiales de revisión establecidos en los párrafos a), c) y d) del artículo 224 y mediante el recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 246 de esta Norma Foral.
4. Cuando un obligado tributario considere que la presentación de una autoliquidación ha dado lugar a un ingreso indebido, podrá instar la rectificación de la autoliquidación de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 118 de esta Norma Foral.
5. En la devolución de ingresos indebidos se liquidarán intereses de demora de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 31 de esta Norma Foral.

6. Las resoluciones que se dicten en este procedimiento serán susceptibles de recurso de reposición y de reclamación económico-administrativa.

CAPÍTULO III RECURSO DE REPOSICIÓN

Artículo 230. Objeto y naturaleza del recurso de reposición.

1. Los actos dictados por la Administración tributaria susceptibles de reclamación económico-administrativa podrán ser objeto de recurso potestativo de reposición, con arreglo a lo dispuesto en este capítulo.
2. El recurso de reposición deberá interponerse, en su caso, con carácter previo a la reclamación económico-administrativa.

Si el interesado interpusiera el recurso de reposición no podrá promover la reclamación económico-administrativa hasta que el recurso se haya resuelto de forma expresa o hasta que pueda considerarlo desestimado por silencio administrativo.

Cuando en el plazo establecido para recurrir se hubieran interpuesto recurso de reposición y reclamación económico-administrativa que tuvieran como objeto el mismo acto, se tramitará el presentado en primer lugar y se declarará inadmisibles el segundo. Si se hubieran interpuesto simultáneamente, se tramitará el recurso de reposición.

Artículo 231. Iniciación y tramitación del recurso de reposición.

1. El plazo para la interposición de este recurso será de un mes contado a partir del día siguiente al de la notificación del acto recurrible. También podrá interponerse a partir del momento en que se produzcan los efectos del silencio administrativo.

Tratándose de deudas de vencimiento periódico y notificación colectiva, el recurso podrá interponerse durante el periodo voluntario de pago o durante el plazo de un mes contando a partir del día siguiente al de finalización de aquél.

2. Si el recurrente precisase del expediente para formular sus alegaciones, deberá comparecer durante el plazo de interposición del recurso para que se le ponga de manifiesto.
3. A los legitimados e interesados en el recurso de reposición les serán aplicables las normas establecidas al efecto para las reclamaciones económico-administrativas.
4. La reposición somete a conocimiento del órgano competente para su resolución todas las cuestiones de hecho o de derecho que ofrezca el expediente, hayan sido o no planteadas en el recurso, sin que en ningún caso se pueda empeorar la situación inicial del recurrente.

Si el órgano competente estima pertinente examinar y resolver cuestiones no planteadas por los interesados, las expondrá a los mismos para que puedan formular alegaciones.

Artículo 232. Resolución del recurso de reposición.

1. Será competente para conocer y resolver el recurso de reposición el órgano que dictó el acto recurrido.

Tratándose de actos dictados por delegación y salvo que en ésta se diga otra cosa, el recurso de reposición se resolverá por el órgano delegado.

2. El órgano competente para conocer del recurso de reposición no podrá abstenerse de resolver, sin que pueda alegarse duda racional o deficiencia de los preceptos legales.

La resolución contendrá una exposición sucinta de los hechos y los fundamentos jurídicos adecuadamente motivados que hayan servido para adoptar el acuerdo.

3. En ejecución de una resolución que estime total o parcialmente el recurso contra la liquidación de una obligación tributaria conexas a otra del mismo obligado tributario de acuerdo con el apartado 11 del artículo 69 de esta Norma Foral, se regularizará la obligación conexas distinta de la recurrida en la que la Administración hubiese aplicado los criterios o elementos en que se fundamentó la liquidación de la obligación tributaria objeto de la reclamación.

Si de dicha regularización resultase la anulación de la liquidación de la obligación conexas distinta de la recurrida y la práctica de una nueva liquidación que se ajuste a lo resuelto en el recurso, será de aplicación lo dispuesto en el apartado 6 del artículo 26 de esta Norma Foral.

4. El plazo máximo para notificar la resolución será de tres meses contados desde el día siguiente al de presentación del recurso.

Transcurrido el plazo máximo para resolver sin haberse notificado resolución expresa dejará de devengarse el interés de demora en los términos previstos en el apartado 9 del artículo 26 de esta Norma Foral.

5. Transcurrido el plazo de tres meses desde la interposición, el interesado podrá considerar desestimado el recurso al objeto de interponer la reclamación procedente.
6. Contra la resolución de un recurso de reposición no puede interponerse de nuevo este recurso.

CAPÍTULO IV RECLAMACIONES ECONÓMICO-ADMINISTRATIVAS

SECCIÓN PRIMERA DISPOSICIONES GENERALES

SUBSECCIÓN PRIMERA ÁMBITO DE LAS RECLAMACIONES ECONÓMICO-ADMINISTRATIVAS

Artículo 233. Ámbito de aplicación de las reclamaciones económico-administrativas.

Podrá reclamarse en vía económico-administrativa en relación con las siguientes materias:

- a) La aplicación de los tributos y la imposición de sanciones tributarias.
- b) La recaudación de otros ingresos de derecho público.
- c) Cualquier otra que se establezca expresamente por Norma Foral.

Artículo 234. Actos susceptibles de reclamación económico-administrativa.

1. La reclamación económico-administrativa será admisible, en relación con las materias a las que se refiere el artículo anterior, contra los actos siguientes:
 - a) Los que provisional o definitivamente reconozcan o denieguen un derecho o declaren una obligación o un deber.
 - b) Los de trámite que decidan, directa o indirectamente, el fondo del asunto o pongan término al procedimiento.
2. En materia de aplicación de los tributos, son reclamables:

- a) Las liquidaciones provisionales o definitivas.
 - b) Las resoluciones expresas o presuntas derivadas de una solicitud de rectificación de una autoliquidación.
 - c) Las comprobaciones de valor de rentas, productos, bienes, derechos y gastos, así como los actos de fijación de valores, rendimientos y bases, cuando la normativa tributaria lo establezca.
 - d) Los actos que denieguen o reconozcan exenciones, beneficios o incentivos fiscales.
 - e) Los actos que aprueben o denieguen planes especiales de amortización.
 - f) Los actos que determinen el régimen tributario aplicable a un obligado tributario, en cuanto sean determinantes de futuras obligaciones, incluso formales, a su cargo, salvo lo dispuesto para los procedimientos de vinculación administrativa previa en la Sección 2ª del Capítulo I del Título III de esta Norma Foral.
 - g) Los actos dictados en las actuaciones de los órganos de recaudación.
 - h) Otros actos respecto a los que la normativa tributaria así lo establezca.
3. Así mismo, serán reclamables los actos que impongan sanciones tributarias.
4. Serán reclamables, igualmente, previo cumplimiento de los requisitos y en la forma que se determine reglamentariamente las siguientes actuaciones u omisiones de los particulares:
- a) Las relativas a las obligaciones de repercutir y soportar la repercusión previstas legalmente.
 - b) Las relativas a las obligaciones de practicar y soportar retenciones o ingresos a cuenta.
 - c) Las relativas a la obligación de expedir, entregar y rectificar facturas que incumbe a los empresarios y profesionales.
 - d) Las derivadas de las relaciones entre el sustituto y el contribuyente.
5. No se admitirán reclamaciones económico-administrativas respecto de los siguientes actos:
- a) Los que den lugar a reclamación en vía administrativa previa a la judicial, civil o laboral o pongan fin a dicha vía.
 - b) Los dictados en procedimientos en los que esté reservada al Diputado Foral de Hacienda y Finanzas la resolución que ultime la vía administrativa.
 - c) Los dictados en virtud de una Norma Foral que los excluya de reclamación económico-administrativa.

SUBSECCIÓN SEGUNDA ORGANIZACIÓN Y COMPETENCIAS

Artículo 235. Órgano económico-administrativo.

El conocimiento de las reclamaciones tributarias en vía económico-administrativa corresponderá en única instancia al Tribunal Económico-administrativo Foral de Bizkaia, que actuará con independencia funcional en el ejercicio de sus competencias, que serán irrenunciables e improrrogables y no podrán ser alteradas por la voluntad de los interesados.

Artículo 236. Competencia del Tribunal Económico-administrativo Foral de Bizkaia.

1. El Tribunal Económico-administrativo Foral de Bizkaia conocerá en única instancia:
 - a) De las reclamaciones que se interpongan contra los actos administrativos dictados por los órganos de la Diputación Foral en las materias previstas en el artículo 233 de esta Norma Foral
 - b) De los recursos extraordinarios de revisión a que se refiere el artículo 246 de esta Norma Foral
 - c) De la rectificación de errores en los que incurran sus propias resoluciones, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 228 de esta Norma Foral.
2. Así mismo conocerá, en única instancia, de las reclamaciones que se interpongan contra actuaciones entre particulares susceptibles de reclamación cuando la normativa aplicable a la retención o ingreso a cuenta sea la del Territorio Histórico de Bizkaia o, en el caso de actos de repercusión, cuando la operación se entienda realizada en el mismo, de acuerdo con lo previsto en el Concierto Económico.

Artículo 237. Funcionamiento del Tribunal Económico-administrativo Foral de Bizkaia.

1. El Tribunal Económico-administrativo Foral de Bizkaia funcionará en Pleno o en Salas. Así mismo, podrá funcionar de forma unipersonal en los casos que se determinen reglamentariamente.
2. La composición, organización y funcionamiento del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Bizkaia se determinará reglamentariamente.

SUBSECCIÓN TERCERA INTERESADOS

Artículo 238. Legitimados e interesados en las reclamaciones económico-administrativas.

1. Estarán legitimados para promover las reclamaciones económico-administrativas:
 - a) Los obligados tributarios y los sujetos infractores.
 - b) Cualquier otra persona cuyos intereses legítimos resulten afectados por el acto, omisión o actuación tributaria.
2. No estarán legitimados:
 - a) Los funcionarios y empleados públicos, salvo en los casos en que inmediata y directamente se vulnere un derecho que en particular les esté reconocido o resulten afectados sus intereses legítimos.
 - b) Los particulares, cuando obren por delegación de la Administración o como agentes o mandatarios de ella.
 - c) Los denunciante.
 - d) Los que asuman obligaciones tributarias en virtud de pacto o contrato.
 - e) Los organismos u órganos que hayan dictado el acto impugnado, así como cualquier otra entidad por el mero hecho de ser destinataria de los fondos gestionados mediante dicho acto.

3. En el procedimiento económico-administrativo ya iniciado podrán comparecer todos los que sean titulares de derechos o intereses legítimos que puedan resultar afectados por la resolución que hubiera de dictarse, sin que la tramitación haya de retrotraerse en ningún caso.

Si durante la tramitación del procedimiento se advierte la existencia de otros titulares de derechos o intereses legítimos que no hayan comparecido en el mismo, se les notificará la existencia de la reclamación para que formulen alegaciones, y será de aplicación lo dispuesto en el apartado 5 del artículo 244 de esta Norma Foral.

4. Cuando se actúe mediante representación, el documento que la acredite se acompañará al primer escrito que no aparezca firmado por el interesado, que no se cursará sin este requisito. No obstante, la falta o la insuficiencia del poder no impedirá que se tenga por presentado el escrito siempre que el compareciente acompañe el poder, subsane los defectos de que adolezca el presentado o ratifique las actuaciones realizadas en su nombre y representación sin poder suficiente.

SECCIÓN SEGUNDA PROCEDIMIENTO GENERAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO

Artículo 239. Normas generales.

1. El procedimiento económico-administrativo será gratuito. No obstante, si la reclamación o el recurso resulta desestimado o inadmitido y el órgano económico-administrativo aprecia temeridad o mala fe, podrá exigirse a la persona a la que le resulte imputable dicha temeridad o mala fe que sufrague las costas del procedimiento, según los criterios que se fijen reglamentariamente.
2. El procedimiento económico-administrativo se regulará de acuerdo con las disposiciones previstas en este Capítulo y en las disposiciones reglamentarias que se dicten en su desarrollo.

Artículo 240. Iniciación.

1. La reclamación económico-administrativa se interpondrá en el plazo de un mes a contar desde el día siguiente al de la notificación del acto impugnado o desde el día siguiente a aquel en que quede constancia de la realización u omisión de la retención o ingreso a cuenta, de la repercusión motivo de la reclamación o de la sustitución derivada de las relaciones entre el sustituto y el contribuyente, mediante escrito dirigido al Tribunal Económico-administrativo Foral de Bizkaia. También podrá interponerse a partir del momento en que se produzcan los efectos del silencio administrativo. Si con posterioridad a la interposición de la reclamación, y antes de su resolución, se dictara resolución expresa, se remitirá al Tribunal, una vez notificada al interesado.

En la notificación se advertirá que la resolución expresa, según su contenido, se considerará impugnada en vía económico administrativa, o causará la terminación del procedimiento por satisfacción extraprocesal que será declarada por el Tribunal.

Tratándose de reclamaciones relativas a la obligación de expedir y entregar factura que incumbe a empresarios y profesionales, el plazo al que se refiere el primer párrafo de este apartado empezará a contarse transcurrido un mes desde que se haya requerido formalmente el cumplimiento de dicha obligación.

En el supuesto de deudas de vencimiento periódico y notificación colectiva, la reclamación podrá interponerse durante el periodo voluntario de pago o durante el plazo de un mes contado a partir del día siguiente al de finalización de aquél.

2. El procedimiento deberá iniciarse mediante escrito que podrá limitarse a solicitar que se tenga por interpuesta la reclamación, identificando al reclamante, el acto o actuación contra

el que se reclama y el domicilio para notificaciones. Así mismo, el reclamante podrá acompañar las alegaciones en que base su derecho.

En los casos de reclamaciones relativas a retenciones, ingresos a cuenta, repercusiones, obligación de expedir y entregar factura y a las relaciones entre el sustituto y el contribuyente, el escrito deberá identificar también a la persona recurrida y su domicilio y adjuntar todos los antecedentes que obren a disposición del reclamante o en registros públicos.

Artículo 241. Tramitación.

1. El procedimiento se impulsará de oficio con sujeción a los plazos establecidos sin que sea preciso que se declare su finalización.
2. El Tribunal, una vez recibido y, en su caso, completado el expediente, lo pondrá de manifiesto a los interesados que hubieran comparecido en la reclamación y no hubiesen formulado alegaciones en el escrito de interposición o las hubiesen formulado pero con la solicitud expresa de este trámite, por plazo común de un mes en el que deberán presentar el escrito de alegaciones con aportación de las pruebas oportunas.
3. En los casos de reclamaciones relativas a retenciones, ingresos a cuenta, repercusiones, obligación de expedir y entregar factura o a las relaciones entre el sustituto y el contribuyente, el Tribunal notificará la interposición de la reclamación a la persona recurrida para que comparezca, mediante escrito de mera personación, adjuntando todos los antecedentes que obren a su disposición o en registros públicos.
4. El Tribunal podrá así mismo solicitar informe al órgano que dictó el acto impugnado, al objeto de aclarar las cuestiones que lo precisen, debiendo dar traslado del informe al reclamante para que pueda presentar alegaciones al mismo.
5. Cuando de las alegaciones formuladas en el escrito de interposición de la reclamación o de los documentos adjuntados por el interesado resulten acreditados todos los datos necesarios para resolver o éstos puedan tenerse por ciertos, o cuando de aquellos resulte evidente un motivo de inadmisibilidad, se podrá prescindir de los trámites señalados en los anteriores apartados de este artículo.
6. Reglamentariamente se regulará el régimen de la práctica de la prueba.
7. Así mismo, se podrá determinar de forma reglamentaria los supuestos en los que el expediente se pondrá de manifiesto al recurrente en el momento de la interposición de la reclamación.

Artículo 242. Extensión de la revisión en vía económico-administrativa.

1. Las reclamaciones económico-administrativas someten a conocimiento del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Bizkaia para su resolución todas las cuestiones de hecho y de derecho que ofrezca el expediente, hayan sido o no planteadas por los interesados, sin que en ningún caso pueda empeorar la situación inicial del reclamante.
2. Si el Tribunal estima pertinente examinar y resolver cuestiones no planteadas por los interesados las expondrá a los mismos para que puedan formular alegaciones.
3. Reglamentariamente se desarrollará el procedimiento para plantear cuestiones prejudiciales ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Cuando el planteamiento de la cuestión prejudicial no haya sido solicitado por los interesados en la reclamación económico-administrativa, con carácter previo a que la misma se produzca se concederá un plazo de quince días a los interesados para que formulen alegaciones en relación exclusivamente con la oportunidad de dicho planteamiento.

En todo caso, el Tribunal antes de plantear la cuestión prejudicial concederá un plazo de quince días a la Administración tributaria para que formule alegaciones.

Cuando se hubiese planteado una cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea de acuerdo con lo previsto en los párrafos anteriores, se suspenderá el procedimiento económico-administrativo desde su planteamiento y hasta que se reciba la resolución que resuelva la cuestión prejudicial. Asimismo procederá la suspensión del curso de aquellos procedimientos económico-administrativos para cuya resolución sea preciso conocer el resultado de la cuestión prejudicial planteada. Dicha suspensión se comunicará a los interesados en el procedimiento económico-administrativo y la misma determinará la suspensión del cómputo de los plazos de prescripción o caducidad del ejercicio de las potestades a que se refiere el artículo 64 de esta Norma Foral. Producida la suspensión, el cómputo de los plazos se iniciará de nuevo cuando se reciba en el Tribunal la resolución de la cuestión planteada.

Artículo 243. Terminación.

1. El procedimiento finalizará por renuncia al derecho en que la reclamación se fundamente, por desistimiento de la petición o instancia, por caducidad de ésta, por satisfacción extraprocesal y mediante resolución.
2. Cuando se produzca la renuncia o desistimiento del reclamante, la caducidad de la instancia o la satisfacción extraprocesal, el Tribunal acordará motivadamente el archivo de las actuaciones.

El acuerdo de archivo de actuaciones podrá revisarse conforme a lo dispuesto en el artículo 245 bis de esta Norma Foral.

Artículo 244. Resolución.

1. El Tribunal no podrá abstenerse de resolver ninguna reclamación sometida a su conocimiento sin que pueda alegarse duda racional o deficiencia en los preceptos legales.
2. Las resoluciones dictadas deberán contener los antecedentes de hecho y los fundamentos de derecho en que se basen y decidirán todas las cuestiones que se susciten en el expediente, hayan sido o no planteadas por los interesados.
3. La resolución podrá ser estimatoria, desestimatoria o declarar la inadmisibilidad. La resolución estimatoria podrá anular total o parcialmente el acto impugnado por razones de derecho sustantivo o por defectos formales.

Cuando la resolución aprecie defectos formales que hayan disminuido las posibilidades de defensa del reclamante, se producirá la anulación del acto en la parte afectada y se ordenará la retroacción de las actuaciones al momento en que se produjo el defecto formal.

Con excepción del supuesto al que se refiere el párrafo anterior, los actos de ejecución, incluida la práctica de liquidaciones que resulten de los pronunciamientos del Tribunal, no formarán parte del procedimiento en el que tuviese su origen el acto objeto de impugnación.

Salvo en los casos de retroacción, los actos resultantes de la ejecución de la resolución deberán ser notificados en el plazo de un mes desde que dicha resolución tenga entrada en el registro de la administración tributaria.

4. Se declarará la inadmisibilidad en los siguientes supuestos:
 - a) Cuando se impugnen actos o resoluciones no susceptibles de reclamación o recurso en vía económico-administrativa.
 - b) Cuando la reclamación se haya presentado fuera de plazo.

- c) Cuando falte la identificación del acto o actuación contra el que se reclama.
 - d) Cuando la petición contenida en el escrito de interposición no guarde relación con el acto o actuación recurrido.
 - e) Cuando concurren defectos de legitimación o de representación.
 - f) Cuando exista un acto firme y consentido que sea el fundamento exclusivo del acto objeto de la reclamación, cuando se recurra contra actos que reproduzcan otros anteriores definitivos y firmes o contra actos que sean confirmatorios de otros consentidos, así como cuando exista cosa juzgada.
5. La resolución que se dicte tendrá plena eficacia respecto de los interesados a quienes se hubiese notificado la existencia de la reclamación.

Las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Bizkaia dictadas en las reclamaciones relativas a actuaciones u omisiones de los particulares, a que se refiere el apartado 4 del artículo 234 de esta Norma Foral, una vez hayan adquirido firmeza, vincularán a la Administración tributaria en cuanto a calificación jurídica de los hechos tenidos en cuenta para resolver, sin perjuicio de sus potestades de comprobación e investigación. A tal efecto, estas resoluciones deberán ser comunicadas a dicha Administración tributaria.

6. Cuando no se cumpla, en el plazo legalmente establecido, la resolución del Tribunal que imponga la obligación de expedir factura, el reclamante podrá, en nombre y por cuenta del reclamado, expedir la factura en la que se documente la operación, conforme a las siguientes reglas:
- a) El ejercicio de esta facultad deberá ser comunicado por escrito al Tribunal Económico-Administrativo Foral, Indicándose que el fallo no se ha cumplido y que se va a emitir la factura correspondiente. Igualmente, deberá comunicar al reclamado por cualquier medio que deje constancia de su recepción, que va a ejercitar esta facultad.
 - b) La factura en la que se documente la operación será confeccionada por el reclamante, que constará como destinatario de la operación, figurando como expedidor el que ha incumplido dicha obligación.
 - c) El reclamante remitirá copia de la factura al reclamado, debiendo quedar en su poder el original de la misma. Igualmente deberá enviar a la Administración tributaria copia de dicha factura y del escrito presentado ante el Tribunal Económico-Administrativo Foral en el que comunicaba el incumplimiento de la resolución dictada.
7. En ejecución de una resolución que estime total o parcialmente la reclamación contra la liquidación de una obligación tributaria conexas a otra del mismo obligado tributario de acuerdo con el apartado 11 del artículo 69 de esta Norma Foral, se regularizará la obligación conexas distinta de la recurrida en la que la Administración hubiese aplicado los criterios o elementos en que se fundamentó la liquidación de la obligación tributaria objeto de la reclamación.

Si de dicha regularización resultase la anulación de la liquidación de la obligación conexas distinta de la recurrida y la práctica de una nueva liquidación que se ajuste a lo resuelto por el Tribunal, será de aplicación lo dispuesto en el apartado 6 del artículo 26 de esta Norma Foral.

8. La doctrina que de modo reiterado establezca el Tribunal Económico-administrativo Foral de Bizkaia vinculará al resto de la Administración tributaria.

Artículo 245. Plazo de resolución.

1. El plazo máximo de duración del procedimiento será de un año contado desde la interposición de la reclamación. Transcurrido este plazo, el interesado podrá considerar desestimada la reclamación al objeto de interponer el recurso procedente.

El Tribunal deberá resolver expresamente en todo caso. Los plazos para la interposición de los correspondientes recursos comenzarán a contarse desde el día siguiente al de la notificación de la resolución expresa.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo primero de este apartado, si el Tribunal estimase que los actos impugnados pudieran verse afectados por resoluciones pendientes de ser dictadas en procedimientos seguidos en otros ámbitos o jurisdicciones, podrá acordar, de forma motivada y previa audiencia al interesado, la paralización de sus actuaciones, con suspensión del cómputo del plazo de resolución así como del período de prescripción a que se refiere el artículo 67 de esta Norma Foral, hasta la finalización de aquéllos.

2. Transcurrido un año sin haberse notificado resolución expresa dejará de devengarse el interés de demora en los términos previstos en el apartado 9 del artículo 26 de esta Norma Foral.

Artículo 245 bis. Recurso de anulación.

1. Contra las resoluciones de las reclamaciones económico-administrativas, podrá interponerse ante el Tribunal recurso de anulación en el plazo de un mes exclusivamente en los siguientes casos:
 - a) Cuando se haya declarado incorrectamente la inadmisibilidad de la reclamación.
 - b) Cuando se hayan declarado inexistentes las alegaciones o pruebas oportunamente presentadas.
 - c) Cuando se alegue la existencia de incongruencia completa y manifiesta de la resolución.
2. También podrá interponerse recurso de anulación contra el acuerdo de archivo de actuaciones al que se refiere el artículo 243 de esta Norma Foral.
3. No podrá deducirse nuevamente este recurso frente a su resolución. El recurso de anulación no procederá frente a la resolución del recurso extraordinario de revisión.
4. El escrito de interposición incluirá las alegaciones y adjuntará las pruebas pertinentes. El tribunal resolverá sin más trámite en el plazo de tres meses, entendiéndose desestimado en caso contrario.

Artículo 245 ter. Recurso contra la ejecución.

1. Los actos de ejecución de las resoluciones económico-administrativas se ajustarán exactamente a los pronunciamientos de aquéllas.
2. Si el interesado está disconforme con los actos dictados como consecuencia de la ejecución de la resolución podrá presentar este recurso que deberá ser resuelto por el Tribunal Económico-Administrativo foral.
3. El recurso contra la ejecución se interpondrá en el plazo de un mes a contar desde el día siguiente al de la notificación del acto de ejecución y se regulará por las normas generales del procedimiento, suprimiendo de oficio todos los trámites que no sean indispensables para resolver la cuestión planteada.

4. En ningún caso se admitirá la suspensión de los actos recurridos cuando no se planteen cuestiones nuevas respecto a la resolución económico-administrativa que se ejecuta.
5. No cabrá la interposición de recurso de reposición con carácter previo al recurso contra la ejecución.
6. El Tribunal Económico-Administrativo Foral declarará la inadmisibilidad del recurso contra la ejecución respecto de aquellas cuestiones que en el mismo se planteen sobre temas ya decididos por la resolución que se ejecuta, sobre temas que hubieran podido ser planteados en la reclamación cuya resolución se ejecuta o cuando concorra alguno de los supuestos a que se refiere el apartado 4 del artículo 244 de la Norma Foral General Tributaria.

Artículo 246. Recurso extraordinario de revisión.

1. El recurso extraordinario de revisión podrá interponerse por los interesados contra los actos firmes de la Administración tributaria y contra las resoluciones económico-administrativas firmes cuando concorra alguna de las siguientes circunstancias:
 - a) Que aparezcan documentos de valor esencial para la decisión del asunto que fueran posteriores al acto o resolución recurridos o de imposible aportación al tiempo de dictarse los mismos y que evidencien el error cometido.
 - b) Que al dictar el acto o la resolución hayan influido esencialmente documentos o testimonios declarados falsos por sentencia judicial firme anterior o posterior a aquella resolución.
 - c) Que el acto o la resolución se hubiese dictado como consecuencia de prevaricación, cohecho, violencia, maquinación fraudulenta u otra conducta punible y se haya declarado así en virtud de sentencia judicial firme.
2. Estarán legitimados para interponer este recurso los interesados y el Director General de Hacienda.
3. El recurso se interpondrá en el plazo de tres meses a contar desde el conocimiento de los documentos o desde que quedó firme la sentencia judicial.
4. En la resolución de este recurso será aplicable lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 245 de esta Norma Foral.

SECCIÓN TERCERA RECURSO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

Artículo 247. Recurso contencioso-administrativo.

Las resoluciones que pongan fin a la vía económico-administrativa serán susceptibles de recurso contencioso-administrativo ante el órgano jurisdiccional competente.

TÍTULO VI ACTUACIONES Y PROCEDIMIENTOS DE APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS EN SUPUESTOS DE DELITO CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA

Artículo 248. Práctica de liquidaciones en caso de existencia de indicios de delitos contra la Hacienda Pública.

1. Cuando se aprecien indicios de delito contra la Hacienda Pública, se continuará la tramitación del procedimiento con arreglo a las normas generales que resulten de aplicación, sin perjuicio de que se pase el tanto de culpa a la jurisdicción competente o se

remita el expediente al Ministerio Fiscal de conformidad con lo dispuesto en el artículo 185 de esta Norma Foral, y con sujeción a las reglas que se establecen en el presente Título.

Salvo en los casos a que se refiere el artículo siguiente, procederá dictar liquidación de los elementos de la obligación tributaria objeto de comprobación, separando en liquidaciones diferentes aquellos que se encuentren vinculados con el posible delito contra la Hacienda Pública y aquellos que no se encuentren vinculados con el posible delito contra la Hacienda Pública.

La competencia para la práctica de las liquidaciones a que se refiere este apartado se atribuirá a la Diputación Foral de Bizkaia cuando le corresponda a la misma la competencia inspectora del obligado tributario de conformidad con lo previsto en el Concierto Económico, y surtirá efectos frente a todas las Administraciones competentes, incluyendo la proporción de tributación aplicable a las mismas, correspondiendo el cobro de la totalidad de las liquidaciones a la Diputación Foral de Bizkaia, sin perjuicio de las compensaciones que entre las Administraciones procedan.

2. La liquidación que en su caso se dicte, referida a aquellos elementos de la obligación tributaria que se encuentren vinculados con el posible delito contra la Hacienda Pública se ajustará a lo establecido en este Título.

En los supuestos a los que se refiere este apartado, la Administración tributaria se abstendrá de iniciar o, en su caso, continuar, el procedimiento sancionador correspondiente a estos mismos hechos. En caso de haberse iniciado un procedimiento sancionador, de no haber concluido éste con anterioridad, dicha conclusión se entenderá producida, en todo caso, en el momento en que se pase el tanto de culpa a la jurisdicción competente o se remita el expediente al Ministerio Fiscal, sin perjuicio de la posibilidad de iniciar un nuevo procedimiento sancionador en los casos a que se refiere el último párrafo de este apartado.

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

De no haberse apreciado la existencia de delito, la Administración tributaria iniciará, cuando proceda, el procedimiento sancionador administrativo de acuerdo con los hechos que los tribunales hubieran considerado probados.

3. La liquidación que se dicte en relación con conceptos tributarios que no se encuentren vinculados con el posible delito contra la Hacienda Pública se ajustará en su tramitación al procedimiento ordinario que corresponda según lo dispuesto en el Título III de esta Norma Foral y se sujetará al régimen de revisión establecido en su Título V.

Artículo 249. Excepciones a la práctica de liquidaciones en caso de existencia de indicios de delito contra la Hacienda Pública.

1. Cuando la Administración tributaria aprecie indicios de delito contra la Hacienda Pública, pasará el tanto de culpa a la jurisdicción competente o remitirá el expediente al Ministerio Fiscal, absteniéndose de practicar la liquidación a que se refiere el artículo 248 de esta Norma Foral, en los siguientes supuestos:
 - a) Cuando la tramitación de la liquidación administrativa pueda ocasionar la prescripción del delito con arreglo a los plazos previstos en el artículo 131 del Código Penal.
 - b) Cuando de resultados de la investigación o comprobación, no pudiese determinarse con exactitud el importe de la liquidación o no hubiera sido posible atribuirla a un obligado tributario concreto.
 - c) Cuando la liquidación administrativa pudiese perjudicar de cualquier forma la investigación o comprobación de la defraudación.

En los casos anteriormente señalados, junto al escrito de denuncia o de querrela presentado por la Administración tributaria, se trasladará también el acuerdo motivado en el que se justifique la concurrencia de alguna de las circunstancias determinantes de la decisión administrativa de no proceder a dictar liquidación.

En estos casos no se concederá trámite de audiencia o alegaciones al obligado tributario.

2. En los supuestos señalados en el apartado anterior, la Administración se abstendrá de iniciar o, en su caso, continuar el procedimiento administrativo, que quedará suspendido mientras la autoridad judicial no dicte sentencia firme, tenga lugar el sobreseimiento o el archivo de las actuaciones o se produzca la devolución del expediente por el Ministerio Fiscal.

No obstante, en caso de que se hubiera iniciado un procedimiento sancionador, éste se entenderá concluido, en todo caso, en el momento en que se pase el tanto de culpa a la jurisdicción competente o se remita el expediente al Ministerio Fiscal. Todo ello, sin perjuicio de la posibilidad de iniciar un nuevo procedimiento sancionador si finalmente no se apreciara delito y de acuerdo con los hechos que, en su caso, los tribunales hubieran considerado probados.

El pase del tanto de culpa o la remisión del expediente interrumpirá los plazos de prescripción y suspenderá los plazos de caducidad del ejercicio de la potestad de la Administración tributaria para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación y para imponer las sanciones tributarias que procedan de acuerdo con lo previsto en el apartado 1 del artículo 69, en el apartado 1 del artículo 72, y en los apartados 4 y 6 del artículo 194 de esta Norma Foral.

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

Las actuaciones de los procedimientos de gestión tributaria o de inspección realizadas durante el período de suspensión respecto de los hechos denunciados se tendrán por inexistentes.

3. En los supuestos anteriores, de no haberse apreciado la existencia de delito, la Administración tributaria iniciará o continuará sus actuaciones de acuerdo con los hechos que los órganos jurisdiccionales hubieran considerado probados en el periodo que reste hasta la conclusión del plazo a que se refiere el apartado 1 del artículo 146 de esta Norma Foral o en el plazo de 6 meses, si éste último fuese superior, a computar desde la recepción de la resolución judicial o del expediente devuelto por el Ministerio Fiscal por el órgano competente que deba continuar el procedimiento.

El cómputo de los plazos de prescripción y de caducidad se iniciará de nuevo o proseguirá desde el momento de la recepción de la resolución judicial por parte de la Administración tributaria.

Artículo 250. Regularización voluntaria.

La Administración tributaria no pasará el tanto de culpa a la jurisdicción competente ni remitirá el expediente al Ministerio Fiscal salvo que conste que el obligado tributario no ha regularizado su situación tributaria mediante el completo reconocimiento y pago de la deuda tributaria antes de que se le hubiera notificado el inicio de actuaciones de comprobación o investigación tendentes a la determinación de la deuda tributaria objeto de la regularización o, en el caso de que tales actuaciones no se hubieran producido, antes de que el Ministerio Fiscal o el representante procesal de la Administración tributaria interponga querrela o denuncia contra aquél dirigida, o antes de que el Ministerio Fiscal o el Juez de Instrucción realicen actuaciones que le permitan tener conocimiento formal de la iniciación de diligencias.

La deuda tributaria se entiende integrada por los elementos a los que se refiere el artículo 56 de esta Norma Foral, debiendo proceder el obligado tributario a la autoliquidación e ingreso

simultáneo tanto de la cuota como de los intereses de demora y de los recargos legalmente devengados a la fecha del ingreso. No obstante, cuando los tributos regularizados voluntariamente no se exijan por el procedimiento de autoliquidación, el obligado tributario deberá presentar la declaración correspondiente, procediendo al ingreso de la totalidad de la deuda tributaria liquidada por la Administración en el plazo para el pago establecido en la normativa tributaria.

Lo dispuesto en este artículo resultará también de aplicación cuando la regularización se hubiese producido una vez prescrito o caducado el ejercicio de la potestad de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.

Para determinar la existencia del completo reconocimiento y pago a que se refiere el primer párrafo de este artículo, la Administración tributaria podrá desarrollar las actuaciones de comprobación o investigación que resulten procedentes, aún en el caso de que las mismas afecten a periodos y conceptos tributarios respecto de los que se hubiese producido la prescripción o caducidad del ejercicio de sus potestades administrativas correspondientes de conformidad con lo dispuesto en los artículos 64 y siguientes de esta Norma Foral.

Artículo 251. Tramitación del procedimiento de inspección en caso de que proceda practicar liquidación.

1. Cuando la Administración tributaria aprecie indicios de delito contra la Hacienda Pública y no concurren las circunstancias que impiden dictar liquidación de acuerdo con lo previsto en el apartado 1 del artículo 249 de esta Norma Foral, procederá formalizar una propuesta de liquidación vinculada a delito, en la que se expresarán los hechos y fundamentos de derecho en los que se basa la misma.

Dicha propuesta se notificará al obligado tributario concediéndole, para que pueda efectuar cuantas alegaciones y aportar cuantos documentos convengan a su derecho, un plazo de diez días contados a partir del siguiente al de notificación de la propuesta.

En ningún caso los defectos procedimentales en que se hubiese podido incurrir durante la tramitación administrativa, producirán los efectos de extinguir total o parcialmente la obligación tributaria vinculada a delito ni los previstos en las letras a) y b) del apartado 2 del artículo 146 de esta Norma Foral en relación con las actuaciones desarrolladas por la Administración tributaria tendentes a la liquidación de la deuda tributaria, sin perjuicio de los que de aquellos pudiesen derivarse en caso de devolución del expediente por el Ministerio Fiscal o en caso de resolución judicial firme que obligue a practicar el ajuste previsto en la letra c) del apartado 2 del artículo 255 de esta Norma Foral por no apreciar la existencia de delito contra la Hacienda Pública.

Transcurrido el plazo de alegaciones y examinadas las mismas en su caso, el órgano competente para dictar los actos administrativos resultantes del procedimiento dictará una liquidación administrativa, con la autorización previa o simultánea del órgano de la Administración tributaria competente para interponer la denuncia o querrela, cuando considere que la regularización precedente pone de manifiesto la existencia de un posible delito contra la Hacienda Pública.

Una vez dictada la liquidación administrativa, la Administración 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 elementos de la obligación tributaria regularizados mediante dicha liquidación, con la notificación al obligado tributario de la misma, en la que se advertirá de que el período voluntario de ingreso sólo comenzará a computarse una vez que sea notificada la admisión a trámite de la denuncia o querrela correspondiente, en los términos establecidos en el artículo 253 de esta Norma Foral.

El pase del tanto de culpa o la remisión del expediente interrumpirá los plazos de prescripción y suspenderá los plazos de caducidad del ejercicio de la potestad de la Administración tributaria para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación y para imponer las sanciones tributarias que procedan de acuerdo con lo

previsto en el apartado 1 del artículo 69, en el apartado 1 del artículo 72, y en los apartados 4 y 6 del artículo 194 de esta Norma Foral.

2. La inadmisión de la denuncia o querrela determinará la retroacción de las actuaciones administrativas al momento anterior a aquel en que se dictó la propuesta de liquidación vinculada a delito, procediendo en ese caso la formalización del acta de inspección o de la liquidación provisional que corresponda, que se tramitará de acuerdo con lo establecido en esta Norma Foral y en su normativa reglamentaria de desarrollo.

En los supuestos de procedimientos de inspección, la terminación de las actuaciones inspectoras seguirá lo dispuesto en la Subsección 3.^a de la Sección 3.^a del Capítulo IV del Título III de esta Norma Foral.

El procedimiento deberá finalizar en el periodo que reste desde el momento al que se retrotraigan las actuaciones hasta la conclusión del plazo al que se refiere el apartado 1 del artículo 146 de esta Norma Foral o en seis meses, si éste último plazo fuera superior. El citado plazo se computará desde la recepción de la resolución judicial o del expediente devuelto por el Ministerio Fiscal por el órgano competente que deba continuar el procedimiento.

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

En estos casos se iniciará el cómputo del plazo de prescripción y se reanudará el cómputo del plazo de caducidad del ejercicio de la potestad de la Administración tributaria para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación y para imponer las sanciones que correspondan de acuerdo con lo establecido en el apartado 7 del artículo 69 y en el apartado 3 del artículo 72 de esta Norma Foral.

3. En los casos en los que, por un mismo concepto impositivo y periodo, quepa distinguir elementos en los que se aprecia una conducta dolosa que pueda ser determinante de un delito contra la Hacienda Pública, junto con otros elementos y cuantías a regularizar respecto de los que no se aprecia esa conducta dolosa, se efectuarán dos liquidaciones de forma separada.

A efectos de la cuantificación de ambas liquidaciones, se formalizará una propuesta de liquidación vinculada al delito y 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 aprecie dolo, y se restarán los ajustes a favor del obligado tributario a los que éste pudiera tener derecho, así como las partidas a compensar o deducir en la base o en la cuota que le correspondan adicionalmente. Si la declaración presentada hubiera determinado una cuota a ingresar, ésta se descontará para el cálculo de esta propuesta de liquidación.
- b) La propuesta de liquidación contenida en el acta comprenderá la totalidad de los elementos comprobados, con independencia de que estén o no vinculados con el posible delito, y se deducirá la cantidad resultante de la propuesta de liquidación a que se refiere la letra a) anterior.

No obstante, el obligado tributario podrá optar por la aplicación de un sistema de cálculo de ambas cuotas basado en la aplicación proporcional de las partidas a compensar o deducir en la base o en la cuota, en los términos que se determinen reglamentariamente. Esta opción deberá comunicarse a la Administración en el plazo de alegaciones posterior a la notificación de la propuesta de liquidación vinculada al delito.

Artículo 252. Impugnación de las liquidaciones.

1. Frente a la liquidación administrativa dictada como consecuencia de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 248 de esta Norma Foral, no procederá recurso o reclamación en vía administrativa, sin perjuicio del ajuste que proceda con arreglo a lo que se determine en el proceso penal, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 305 del Código Penal y en el artículo 255 de esta Norma Foral, correspondiendo al Juez penal determinar en sentencia la cuota defraudada vinculada a los delitos contra la Hacienda Pública que hubiese sido liquidada al amparo de lo previsto en el apartado 5 del artículo 305 del Código Penal y en el Título VI de esta Norma Foral.

En ningún caso los defectos procedimentales en que se hubiese podido incurrir durante la tramitación administrativa, producirán los efectos de extinguir total o parcialmente la obligación tributaria vinculada a delito ni los previstos en las letras a) y b) del apartado 2 del artículo 146 de esta Norma Foral en relación con las actuaciones desarrolladas por la Administración tributaria tendentes a la liquidación de la deuda tributaria.

2. Frente a la liquidación que resulte de la regularización de los elementos y cuantías que no se encuentren vinculados con el posible delito, cabrá interponer los recursos y reclamaciones previstos en el Título V de esta Norma Foral.

Artículo 253. Recaudación de la deuda liquidada en caso de existencia de indicios de delito contra la Hacienda Pública.

En los supuestos a que se refiere el apartado 2 del artículo 248 de esta Norma Foral, la existencia del procedimiento penal por delito contra la Hacienda Pública no paralizará las actuaciones administrativas dirigidas al cobro de la deuda tributaria liquidada, salvo que el Juez hubiere acordado la suspensión de las actuaciones de ejecución.

Las actuaciones administrativas dirigidas al cobro a las que se refiere el párrafo anterior se regirán por las normas generales establecidas en el Capítulo V del Título III de esta Norma Foral, salvo las especialidades establecidas en el presente Título.

Una vez que conste admitida la denuncia o querrela por delito contra la Hacienda Pública, la Administración tributaria procederá a notificar al obligado tributario el inicio del período voluntario de pago requiriéndole para que realice el ingreso de la deuda tributaria liquidada en los plazos a que se refiere el apartado 1 del artículo 60 de esta Norma Foral.

Artículo 254. Causas de oposición frente a las actuaciones de recaudación.

Frente a los actos del procedimiento de recaudación desarrollados para el cobro de la deuda tributaria liquidada conforme a lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 248 de esta Norma Foral, solo serán oponibles los motivos previstos en el apartado 3 del artículo 171, en el apartado 3 del artículo 174 y en el segundo párrafo del apartado 1 del artículo 176 de esta Norma Foral y su revisión se realizará conforme a lo dispuesto en el Título V de esta Norma Foral.

Artículo 255. Efectos de la resolución judicial sobre la liquidación tributaria.

1. La liquidación dictada por la Administración tributaria en los supuestos a los que se refiere el apartado 2 del artículo 248 de esta Norma Foral, se ajustará a lo que se determine finalmente en el proceso penal en relación con la existencia y la cuantía de la defraudación.
2. El ajuste se realizará de la siguiente forma:
 - a) Si en el proceso penal se dictara sentencia condenatoria por delito contra la Hacienda Pública y en dicho proceso se determinara una cuota defraudada idéntica a la liquidada en vía administrativa, no será necesario modificar la liquidación realizada, sin perjuicio de la liquidación de los intereses de demora y recargos que correspondan.

Si la cuantía defraudada que se determinara en el proceso penal difiriera, en más o en menos, de la fijada en vía administrativa, la liquidación dictada al amparo del apartado 2 del artículo 248 de esta Norma Foral deberá modificarse. En este caso, subsistirá el acto inicial, que será rectificado de acuerdo con el contenido de la sentencia para ajustarse a la cuantía fijada en el proceso penal como cuota defraudada.

Dicha modificación, practicada por la Administración tributaria al amparo de lo dispuesto en el párrafo anterior, no afectará a la validez de las actuaciones recaudatorias realizadas, respecto de la cuantía confirmada en el proceso penal.

El acuerdo de modificación se trasladará al Tribunal competente para la ejecución, al obligado al pago y a las demás partes personadas en el procedimiento penal.

Si la cuantía defraudada que se determinara en el proceso penal fuese inferior a la fijada en vía administrativa, serán de aplicación las normas generales establecidas al efecto en la normativa tributaria en relación con las devoluciones de ingresos y el reembolso del coste de las garantías.

- b) Si en el proceso penal no se apreciara finalmente la existencia de delito por inexistencia de la obligación tributaria, la liquidación administrativa será anulada siendo de aplicación las normas generales establecidas al efecto en la normativa tributaria en relación con las devoluciones de ingresos y el reembolso del coste de las garantías.
- c) Si en el proceso penal se dictara resolución firme, no apreciándose delito por motivo diferente a la inexistencia de la obligación tributaria, procederá la retroacción de las actuaciones administrativas al momento anterior en el que se dictó la propuesta de liquidación vinculada a delito prevista en el apartado 1 del artículo 251 de esta Norma Foral, teniendo en cuenta los hechos que el órgano judicial hubiese considerado probados, procediendo la formalización del acta, que se tramitará de acuerdo con lo establecido en esta Norma Foral y su normativa de desarrollo.

En los supuestos de procedimientos de inspección, la terminación de las actuaciones inspectoras seguirá lo dispuesto en la Subsección 3.^a de la Sección 3.^a del Capítulo IV del Título III de esta Norma Foral.

El procedimiento deberá finalizar en el periodo que reste desde el momento al que se retrotraigan las actuaciones hasta la conclusión del plazo al que se refiere el apartado 1 del artículo 146 de esta Norma Foral o en el plazo de seis meses si éste último fuese superior, a computar desde la recepción de la resolución judicial o del expediente devuelto por el Ministerio Fiscal por el órgano competente para la reanudación de las actuaciones.

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

Esta liquidación se sujetará al régimen de revisión y recursos propios de toda liquidación tributaria regulado en el Título V de esta Norma Foral, pero no podrán impugnarse los hechos considerados probados en la sentencia judicial.

En estos casos se iniciará el cómputo del plazo de prescripción y se reanudará el cómputo del plazo de caducidad del ejercicio de la potestad de la Administración tributaria para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación y para imponer las sanciones tributarias que correspondan de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 7 del artículo 69 y en el apartado 3 del artículo 72 de esta Norma Foral.

Artículo 256. Responsables.

1. Serán responsables solidarios de la deuda tributaria liquidada conforme a lo establecido en el apartado 2 del artículo 248 de esta Norma Foral quienes hubieran sido causantes o hubiesen colaborado activamente en la realización de los actos que den lugar a dicha liquidación y se encuentren investigados o imputados en el proceso penal iniciado por el delito denunciado o hubieran sido condenados como consecuencia del citado proceso.

Los datos, pruebas o circunstancias que obren o hayan sido obtenidos en el procedimiento de liquidación y que vayan a ser tenidos en cuenta en el procedimiento para exigir la responsabilidad establecida en este artículo, deberán incorporarse formalmente al mismo antes de la propuesta de resolución.

2. En relación con las liquidaciones a que se refiere el apartado 2 del artículo 248 de esta Norma Foral, también resultarán de aplicación los supuestos de responsabilidad regulados en el apartado 5 del artículo 41 de esta Norma Foral.
3. En el recurso o reclamación contra el acuerdo que declare la responsabilidad prevista en el apartado 1 anterior sólo podrá impugnarse el alcance global de la citada responsabilidad.
4. Si en el proceso penal se acordara el sobreseimiento o absolución respecto de cualquiera de los responsables a que se refiere el apartado 1, la declaración de su responsabilidad será anulada, siendo de aplicación las normas generales establecidas en la normativa tributaria en relación con las devoluciones y reembolso del coste de garantías.
5. Sin perjuicio de lo dispuesto en los apartados 8 y 9 del artículo 69 de esta Norma Foral, en los supuestos de responsabilidad a que se refiere el apartado 1 de este artículo, interrumpido el plazo de prescripción para un obligado tributario, dicho efecto se extiende a todos los demás obligados, incluidos los responsables.
6. La competencia para dictar los acuerdos de declaración de responsabilidad en los supuestos regulados en los apartados 1 y 2 de este artículo corresponderá a los órganos con competencias de recaudación.
7. El plazo del procedimiento de declaración de responsabilidad se entenderá suspendido durante el periodo de tiempo que transcurra desde la presentación de la denuncia o querrela ante el Ministerio Fiscal o el órgano judicial hasta la imputación formal de los encausados.

A las medidas cautelares adoptadas durante la tramitación del procedimiento de declaración de responsabilidad previsto en este artículo les será de aplicación lo previsto en la letra e) del apartado 5 del artículo 81 de esta Norma Foral.

TÍTULO VII RECUPERACIÓN DE AYUDAS DE ESTADO QUE AFECTEN AL ÁMBITO TRIBUTARIO

CAPÍTULO I DISPOSICIONES GENERALES

Artículo 257. Disposiciones generales.

1. Corresponde a la Administración tributaria la realización de las actuaciones necesarias para la ejecución de las decisiones de recuperación de ayudas de Estado que afecten al ámbito tributario.
2. Se considera aplicación de los tributos el ejercicio de las actividades administrativas necesarias para la ejecución de las decisiones de recuperación de ayudas de Estado que

afecten al ámbito tributario, así como las actuaciones de los obligados en el ejercicio de sus derechos o en cumplimiento de sus obligaciones tributarias derivados de dichas decisiones.

3. Además de en los supuestos a que se refieren los apartados anteriores de este artículo, lo dispuesto en este Título resultará de aplicación en cualquier supuesto en que, en cumplimiento del Derecho de la Unión Europea, resulte procedente exigir el reintegro de cantidades percibidas en concepto de ayudas de Estado que afecten al ámbito tributario.
4. En el ámbito de competencias de la Diputación Foral de Bizkaia, el órgano competente para acordar el inicio y la resolución de los procedimientos de recuperación de ayudas de Estado que afecten al ámbito tributario será el Director General de Hacienda.

Artículo 258. Procedimientos de ejecución de decisiones de recuperación de ayudas de Estado.

Son procedimientos de ejecución de decisiones de recuperación de ayudas de Estado los siguientes:

- a) Procedimiento de recuperación en supuestos de regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión.
- b) Procedimiento de recuperación en otros supuestos.

Artículo 259. Prescripción.

1. Prescribirá en el plazo de diez años establecido en el artículo 17 del Reglamento (UE) 2015/1589, del Consejo, de 13 de julio de 2015, por el que se establecen normas detalladas para la aplicación del artículo 108 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, el ejercicio de la potestad de la Administración tributaria para determinar y exigir el pago de la deuda tributaria que, en su caso, resulte de la ejecución de la decisión de recuperación.
2. El plazo de prescripción empezará a contarse desde el día siguiente a aquel en que la aplicación de la ayuda de Estado en cumplimiento de la obligación tributaria objeto de regularización hubiese surtido efectos jurídicos conforme a la normativa tributaria.
3. El plazo de prescripción se interrumpe:
 - a) Por cualquier actuación de la Comisión Europea o de la Administración tributaria a petición de la Comisión Europea que esté relacionada con la ayuda de Estado.
 - b) Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento y liquidación de la deuda tributaria derivada de aquellos elementos afectados por la decisión de recuperación, o a la exigencia de su pago.
 - c) Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación o pago de la deuda tributaria o por la interposición de los recursos procedentes.
4. El cómputo del plazo de prescripción se suspenderá durante el tiempo en que la decisión de recuperación sea objeto de un procedimiento ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea.
5. No resultará de aplicación en el ámbito del procedimiento de recuperación de ayudas a que se refiere este Título lo dispuesto en la Sección tercera del Capítulo IV del Título II de esta Norma Foral relativo a la caducidad del ejercicio de la potestad de la administración tributaria para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.

Artículo 260. Efectos de la ejecución de la decisión de recuperación.

1. Cuando existiese una resolución o liquidación previa practicada por la Administración tributaria en relación con la obligación tributaria afectada por la decisión de recuperación de la ayuda de Estado, la ejecución de dicha decisión determinará la modificación de la resolución o liquidación, aunque sea firme.
2. Los intereses de demora se regirán por lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 16 del Reglamento (UE) 2015/1589, del Consejo, de 13 de julio de 2015, por el que se establecen normas detalladas para la aplicación del artículo 108 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea y en el Capítulo V del Reglamento (CE) número 794/2004 de la Comisión, del 21 de abril de 2004, por el que se establecen disposiciones de aplicación del Reglamento (UE) 2015/1589 del Consejo por el que se establecen disposiciones de aplicación del artículo 108 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.
3. No podrán ser objeto de aplazamiento o fraccionamiento las deudas resultantes de la ejecución de decisiones de recuperación de ayudas de Estado.

Artículo 261. Recursos contra el acto de ejecución.

La resolución o liquidación derivada de la ejecución de la decisión de recuperación será susceptible de recurso de reposición y, en su caso, de reclamación económico-administrativa, en los términos previstos en esta Norma Foral.

Si la resolución o liquidación se somete a revisión de acuerdo con lo previsto en este artículo, sólo será admisible la suspensión de la ejecución de los actos administrativos mediante la aportación de garantía consistente en depósito de dinero en la Administración tributaria.

CAPÍTULO II PROCEDIMIENTO DE RECUPERACIÓN EN SUPUESTOS DE REGULARIZACIÓN DE LOS ELEMENTOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA AFECTADOS POR LA DECISIÓN DE RECUPERACIÓN

Artículo 262. Recuperación en supuestos de regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión de recuperación.

1. En el procedimiento de recuperación en supuestos de regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión, la Administración tributaria se limitará a la comprobación de aquellos elementos de la obligación a los que se refiere dicha decisión.
2. En este procedimiento, la Administración tributaria podrá realizar únicamente las siguientes actuaciones:
 - a) Examen de los datos consignados por los obligados tributarios en sus declaraciones y de los justificantes presentados o que se requieran al efecto.
 - b) Examen de los datos y antecedentes en poder de la Administración tributaria.
 - c) Examen de los registros y demás documentos exigidos por la normativa tributaria y de cualquier otro libro, registro o documento de carácter oficial, incluida la contabilidad mercantil, así como el examen de las facturas o documentos que sirvan de justificante de las operaciones incluidas en dichos libros, registros o documentos.
 - d) Requerimientos de información a terceros.
3. Las actuaciones del procedimiento podrán realizarse fuera de las oficinas de la Administración tributaria, a cuyo efecto serán de aplicación las reglas contenidas en el apartado 2 del artículo 135 y en el artículo 139 de esta Norma Foral.
4. El examen de los documentos y las actuaciones referidas en los apartados anteriores se entenderán efectuados a los solos efectos de determinar la procedencia de la recuperación

de la ayuda de Estado, sin que impida ni limite la ulterior comprobación de los mismos hechos o documentos.

Artículo 263. Inicio.

1. El procedimiento de recuperación en supuestos de regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión se iniciará de oficio por acuerdo de la Administración tributaria.
2. El inicio de las actuaciones del procedimiento deberá notificarse a los obligados tributarios mediante comunicación que deberá expresar la naturaleza y alcance de las mismas e informará sobre sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones.

Cuando los datos en poder de la Administración tributaria sean suficientes para formular la propuesta de liquidación, el procedimiento podrá iniciarse mediante la notificación de dicha propuesta.

Artículo 264. Tramitación.

1. Las actuaciones del procedimiento de recuperación en supuestos de regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión se documentarán en las comunicaciones y diligencias a las que se refiere el apartado 8 del artículo 97 de esta Norma Foral.
2. Los obligados tributarios deberán atender a la Administración tributaria y le prestarán la debida colaboración en el desarrollo de sus funciones. El obligado tributario que hubiera sido requerido deberá personarse en el lugar, día y hora señalados para la práctica de las actuaciones, y deberá aportar o tener a disposición de la Administración la documentación y demás elementos solicitados.
3. Con carácter previo a la práctica de la liquidación provisional, la Administración tributaria deberá comunicar al obligado tributario la propuesta de liquidación para que, en un plazo de diez días, alegue lo que convenga a su derecho.

Artículo 265. Terminación.

1. El procedimiento de recuperación en supuestos de regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión terminará por resolución expresa de la Administración tributaria, que deberá incluir, al menos, el siguiente contenido:
 - 1.º Elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión de recuperación y ámbito temporal objeto de las actuaciones.
 - 2.º Relación de hechos y fundamentos de derecho que motiven la resolución.
 - 3.º Liquidación provisional o, en su caso, manifestación expresa de que no procede regularizar la situación tributaria como consecuencia de la decisión de recuperación.
2. El incumplimiento del plazo de duración del procedimiento regulado en el artículo 102 de esta Norma Foral no determinará la caducidad del procedimiento, que continuará hasta su terminación. En este caso, no se considerará interrumpida la prescripción como consecuencia de las actuaciones administrativas desarrolladas durante dicho plazo.

En estos supuestos, se entenderá interrumpida la prescripción por la realización de actuaciones con conocimiento formal del interesado con posterioridad a la finalización del plazo al que se refiere el párrafo anterior.

3. Cuando una resolución judicial aprecie defectos formales y ordene la retroacción de las actuaciones administrativas, éstas deberán finalizar en el periodo que reste desde el momento al que se retrotraigan las actuaciones hasta la conclusión del plazo al que se

refiere el artículo 102 de esta Norma Foral o en el plazo de tres meses, si este último fuera superior. El citado plazo se computará desde la recepción del expediente por el órgano competente para la reanudación del procedimiento de recuperación de ayudas de Estado.

4. La ejecución de la resolución judicial a que se refiere el apartado anterior no podrá implicar en ningún caso la restitución de las cantidades recuperadas del obligado tributario, que quedarán en depósito en la Administración tributaria hasta su aplicación de conformidad con lo dispuesto en el acto administrativo que ponga fin al procedimiento.

CAPÍTULO III PROCEDIMIENTO DE RECUPERACIÓN EN OTROS SUPUESTOS

Artículo 266. Procedimiento de recuperación en otros supuestos.

1. Cuando la ejecución de la decisión de recuperación no implique la regularización de una obligación tributaria, el procedimiento a seguir será el regulado en este Capítulo.
2. Para la ejecución de la decisión de recuperación el órgano competente tendrá las facultades que se reconocen a la Administración tributaria en el artículo 166 de esta Norma Foral, con los requisitos allí establecidos.

Artículo 267. Inicio.

El procedimiento de recuperación se iniciará de oficio mediante acuerdo de la Administración tributaria.

El inicio de las actuaciones del procedimiento deberá notificarse a los obligados tributarios mediante comunicación que deberá expresar la naturaleza de las mismas e informará de sus derechos y obligaciones en el curso de aquellas.

La comunicación de inicio contendrá la propuesta de resolución, concediéndose un plazo de diez días al obligado tributario para que alegue lo que convenga a su derecho.

Artículo 268. Terminación.

1. El procedimiento de recuperación terminará por resolución expresa de la Administración tributaria, que deberá notificarse en el plazo de cuatro meses desde la fecha de notificación al obligado tributario del inicio del procedimiento, salvo que la decisión de recuperación establezca un plazo distinto, siendo de aplicación lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 265 de esta Norma Foral.
2. La resolución que ponga fin al procedimiento deberá incluir, al menos, el siguiente contenido:
 - a) Acuerdo de modificación, en el sentido de la decisión de recuperación, de la resolución previamente dictada por la Administración tributaria o, en su caso, manifestación expresa de que no procede modificación alguna como consecuencia de la decisión de recuperación.
 - b) Relación de hechos y fundamentos de derecho que motiven la resolución.
 - c) Liquidación en el supuesto de que la ejecución de la decisión de recuperación determine la exigencia de deuda tributaria, en particular, procedente del devengo de intereses de demora conforme a lo establecido en el apartado 2 del artículo 260 de esta Norma Foral.
3. Cuando una resolución judicial aprecie defectos formales y ordene la retroacción de las actuaciones administrativas, estas deberán finalizar en el periodo que reste desde el momento al que se retrotraigan las actuaciones hasta la conclusión del plazo al que se refiere el apartado 1 de este artículo, o en el plazo de dos meses, si este último fuera

superior. El citado plazo se computará desde la recepción del expediente por el órgano competente para la reanudación del procedimiento de recuperación de ayudas de Estado.

4. La ejecución de la resolución judicial a que se refiere el apartado anterior no podrá implicar en ningún caso la restitución de las cantidades recuperadas del obligado tributario, que quedarán en depósito en la Administración tributaria hasta su aplicación de conformidad con lo dispuesto en el acto administrativo que ponga fin al procedimiento.

DISPOSICIONES ADICIONALES

Disposición adicional primera. Prestaciones patrimoniales de carácter público.

1. Son prestaciones patrimoniales de carácter público aquellas a las que se refiere el artículo 31.3 de la Constitución que se exigen con carácter coactivo.
2. Las prestaciones patrimoniales de carácter público citadas en el apartado anterior podrán tener carácter tributario o no tributario.

Tendrán la consideración de tributarias las prestaciones mencionadas en el apartado 1 que tengan la consideración de tasas, contribuciones especiales e impuestos a las que se refiere el artículo 16 de esta Norma Foral.

Serán prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario las demás prestaciones que exigidas coactivamente respondan a fines de interés general.

En particular, se considerarán prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias aquellas que teniendo tal consideración se exijan por prestación de un servicio gestionado de forma directa mediante personificación privada o mediante gestión indirecta.

En concreto, tendrán tal consideración aquellas exigidas por la explotación de obras o la prestación de servicios, en régimen de concesión o sociedades de economía mixta, entidades públicas empresariales, sociedades de capital íntegramente público y demás fórmulas de derecho privado.

Disposición adicional segunda. Declaraciones censales.

1. Las declaraciones de carácter censal deberán ser presentadas ante la Diputación Foral de Bizkaia por aquellas personas o entidades que desarrollen o vayan a desarrollar en Bizkaia actividades empresariales o profesionales o satisfagan rendimientos sujetos a retención, y cuyo domicilio fiscal radique en el Territorio Histórico de Bizkaia o no teniéndolo hayan de presentar ante dicha Diputación, alguna de las siguientes declaraciones:
 - Declaración de retenciones e ingresos a cuenta.
 - Declaración-liquidación por el Impuesto sobre Sociedades.
 - Declaración-liquidación por el Impuesto sobre el Valor Añadido.
 - Declaración por el Impuesto sobre Actividades Económicas.

La misma obligación corresponderá a los miembros de las entidades con o sin personalidad jurídica, en régimen de atribución de rentas, que tengan su domicilio fiscal en el Territorio Histórico de Bizkaia y ejerzan su actividad a través de una entidad con domicilio fiscal fuera del mismo.

2. El Registro de exportadores y otros operadores económicos en régimen comercial estará integrado por los empresarios o profesionales que tengan derecho al procedimiento de devolución que se regula en el artículo 116 de la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

3. La Administración tributaria llevará conjuntamente con el Censo de Obligados Tributarios un Censo de Operadores Intracomunitarios en el que se darán de alta los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido que realicen entregas y adquisiciones intracomunitarias de bienes, así como determinadas prestaciones de servicios en los términos que se establezcan reglamentariamente.
4. Reglamentariamente se regulará el contenido, la forma y los plazos para la presentación de estas declaraciones censales.

Disposición adicional tercera. Numero de identificación censales.

1. Toda persona física o jurídica, así como las entidades sin personalidad a que se refiere el apartado 3 del artículo 34 de esta Norma Foral, tendrán un número de identificación fiscal para sus relaciones de naturaleza o con trascendencia tributaria.

Este número de identificación fiscal será facilitado por la Administración tributaria, de oficio o a instancia del interesado.

Las personas jurídicas y entidades sin personalidad jurídica deberán solicitar la asignación de número de identificación fiscal a la Diputación Foral de Bizkaia cuando su domicilio fiscal este situado en el Territorio Histórico de Bizkaia.

Las entidades no residentes sin establecimiento permanente deberán solicitar la asignación del número de identificación fiscal a la Diputación Foral de Bizkaia cuando vayan a realizar en el Territorio Histórico de Bizkaia actos u operaciones de naturaleza o con trascendencia tributaria, salvo que con anterioridad se les haya asignado un número de identificación fiscal por otra Administración tributaria.

2. Reglamentariamente se regulará el procedimiento de asignación y revocación, la composición del número de identificación fiscal y la forma en que deberá utilizarse en las relaciones de naturaleza o con trascendencia tributaria. Así mismo, reglamentariamente, se podrán establecer las obligaciones de información que deberán cumplir las entidades de crédito en relación con el número de identificación fiscal.
3. La revocación del número de identificación fiscal corresponderá a la Diputación Foral de Bizkaia cuando su domicilio fiscal este situado en el Territorio Histórico de Bizkaia, salvo que la competencia para comprobación e investigación este atribuida a otra Administración, en cuyo caso, corresponderá a ésta.

En el caso de las entidades no residentes sin establecimiento permanente será competente para la revocación la administración que lo asignó.

4. La publicación de la revocación del número de identificación fiscal asignado a las personas jurídicas o entidades en el «Boletín Oficial de Bizkaia» determinará que el registro público correspondiente, en función del tipo de entidad de que se trate, proceda a extender en la hoja abierta a la entidad a la que afecte la revocación una nota marginal en la que se hará constar que, en lo sucesivo, no podrá realizarse inscripción alguna que afecte a ésta, salvo que se rehabilite dicho número o se asigne un nuevo número de identificación fiscal. Asimismo, determinará que las entidades de crédito no realicen cargos o abonos en las cuentas o depósitos de que dispongan las personas jurídicas

o entidades sin personalidad a quienes se revoque el número de identificación fiscal, en tanto no se produzca la rehabilitación de dicho número o la asignación a la persona jurídica o entidad afectada de un nuevo número de identificación fiscal. Lo dispuesto en este apartado se entenderá sin perjuicio del cumplimiento por la entidad de sus obligaciones tributarias, para lo que se utilizará transitoriamente el número de identificación fiscal revocado.

5. Para asegurar los efectos derivados del procedimiento de revocación del número de identificación fiscal la Administración tributaria podrá adoptar medidas cautelares cuando

existan indicios racionales de que, en otro caso, la finalidad perseguida con dicho procedimiento se vería frustrada o gravemente dificultada.

La medida cautelar, debidamente fundamentada, deberá ser notificada junto con la propuesta de resolución que contenga la propuesta de revocación del número de identificación fiscal, con expresa mención de los motivos que aconsejan su adopción, para que el obligado tributario realice las alegaciones que considere oportunas.

Las medidas cautelares, que deberán ser proporcionadas al daño que se pretende evitar y que, en ningún caso, podrán producir un perjuicio de difícil o imposible reparación, podrán consistir en:

- a) La retención del pago de devoluciones tributarias o de otros pagos que deba realizar la Administración tributaria.
- b) La baja cautelar en el Registro de Operadores Intracomunitarios.
- c) La baja cautelar en el Registro de Devoluciones Mensuales del I.V.A.
- d) El embargo preventivo de las cuentas o depósitos de que disponga el obligado tributario, del que se practicará, en su caso, anotación preventiva.

Disposición adicional cuarta. Procedimientos concursales.

Lo dispuesto en esta Norma Foral se aplicará sin perjuicio de lo previsto en la legislación concursal vigente.

Disposición adicional quinta. Competencias en materia del deber de información.

A efectos del apartado 1 del artículo 8 de la Ley Orgánica 1/1982, de 5 de mayo, de Protección Civil del Derecho al Honor, a la Intimidad Personal y Familiar y a la Propia Imagen, se considerará autoridad competente el Diputado Foral de Hacienda y Finanzas, el Director General de Hacienda o el órgano de gobierno de las entidades locales.

Disposición adicional sexta. Exacción de la responsabilidad civil y multa por delito contra la Hacienda Pública.

1. En los procedimientos por delito contra la Hacienda Pública, la responsabilidad civil, que comprenderá el importe de la deuda tributaria que la Administración Tributaria no haya liquidado por prescripción u otra causa legal en los términos previstos en esta Norma Foral, incluidos sus intereses de demora, junto a la pena de multa, se exigirá por el procedimiento administrativo de apremio.
2. Una vez que sea firme la sentencia, el juez o tribunal al que competa la ejecución remitirá testimonio a los órganos de la Administración Tributaria, ordenando que se proceda a su exacción. En la misma forma se procederá cuando el juez o tribunal hubieran acordado la ejecución provisional de una sentencia recurrida.
3. Cuando se hubiera acordado el fraccionamiento de pago de la responsabilidad civil o de la multa conforme al artículo 125 del Código Penal, el juez o tribunal lo comunicará a la Administración Tributaria. En este caso, el procedimiento de apremio se iniciará si se incumplieran los términos del fraccionamiento.
4. La Administración Tributaria informará al juez o tribunal sentenciador, a los efectos del artículo 117.3 de la Constitución Española, de la tramitación y, en su caso, de los incidentes relativos a la ejecución encomendada.
5. La competencia para la exacción de las cantidades a que se refiere esta disposición adicional se atribuirá a la Diputación Foral de Bizkaia cuando le corresponda a la misma la competencia inspectora del obligado tributario de conformidad con lo previsto en el

Concierto Económico, y surtirá efectos frente a todas las Administraciones competentes, incluyendo la proporción de tributación aplicable a las mismas, correspondiendo el cobro de la totalidad de la cantidades a la Diputación Foral de Bizkaia, sin perjuicio de las compensaciones que entre las Administraciones procedan.

Disposición adicional séptima. Devolución de oficio en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Se modifica el apartado 4 del artículo 104 de la Norma Foral 10/1998, de 21 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, quedando redactado en los siguientes términos:

«4. Transcurrido el plazo para efectuar la devolución sin que se haya adoptado el acuerdo por causa imputable a la Administración tributaria, se aplicará a la cantidad pendiente de devolución, desde el día siguiente al de la finalización de dicho plazo y hasta la fecha en que se adopte el acuerdo en que se reconozca el derecho a percibir la correspondiente devolución, el interés de demora a que se refiere el apartado 3 del artículo 26 de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia sin necesidad de que el contribuyente así lo reclame.».

Disposición adicional octava. Devolución de oficio en el Impuesto sobre Sociedades.

Se modifica el apartado 3 del artículo 132 de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades, quedando redactado en los siguientes términos:

«3. Transcurrido el plazo establecido en el apartado 1 de este artículo sin que se haya adoptado el acuerdo de devolución por causa imputable a la Administración tributaria, se aplicará a la cantidad pendiente de devolución el interés de demora a que se refiere el apartado 3 del artículo 26 de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, desde el día siguiente al de la finalización de dicho plazo y hasta la fecha en que se adopte el acuerdo en que se reconozca el derecho a percibir la correspondiente devolución, sin necesidad de que el sujeto pasivo así lo reclame.».

Disposición adicional novena. Devolución de oficio en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

Se modifica el apartado Tres del artículo 115 de la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, quedando redactado en los siguientes términos:

«Tres. En los supuestos a que se refieren este artículo y el siguiente, la Administración procederá, en su caso, a practicar liquidación provisional dentro de los seis meses siguientes al término del plazo previsto para la presentación de la declaración-liquidación en que se solicite la devolución del impuesto. No obstante, cuando la citada declaración-liquidación se hubiera presentado fuera de este plazo, los seis meses se computarán desde la fecha de su presentación.

Cuando de la declaración-liquidación, o en su caso, de la liquidación provisional resulte cantidad a devolver, la Administración tributaria procederá a su devolución de oficio, sin perjuicio de la práctica de las ulteriores liquidaciones provisionales o definitivas, que procedan.

Si la liquidación provisional no se hubiera practicado en el plazo establecido en el primer párrafo de este apartado, la Administración tributaria procederá a devolver de oficio el importe total de la cantidad solicitada, sin perjuicio de la práctica de las liquidaciones provisionales o definitivas ulteriores que pudieran resultar procedentes.

Transcurrido el plazo establecido en el primer párrafo de este apartado sin que se haya adoptado el acuerdo de devolución por causa imputable a la Administración tributaria, se aplicará a la cantidad pendiente de devolución el interés de demora a que se refiere el apartado 3 del artículo 26 de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, desde el día siguiente al de la finalización de dicho plazo y hasta la fecha en que se adopte el acuerdo en que se reconozca el derecho a percibir la correspondiente devolución, sin necesidad de que el sujeto pasivo así lo reclame.

Reglamentariamente se determinarán el procedimiento y la forma de pago de la devolución de oficio a que se refiere el presente apartado.».

Disposición adicional décima.

Será de aplicación, en todo caso, lo dispuesto en la normativa vigente en la fecha de devengo del Impuesto sobre Sociedades correspondiente, en relación con los períodos impositivos

concluidos con anterioridad a la fecha en que surta efectos, en su caso, la sentencia recaída en el recurso de casación número 7893/99.

Disposición adicional décima anulada por Sentencia TSJ País Vasco 10/2008 (Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 1ª) de 14 enero 2008. Se confirma la anulación por Sentencia Tribunal Supremo (Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 2.ª) de 3 de abril de 2012, rec. 1207/2008

Disposición adicional undécima. Tasación pericial contradictoria en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Se añade un apartado 6 al artículo 17 del Texto Refundido de la Norma Foral 2/1989, de 15 de febrero, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones aprobado mediante Decreto Foral Normativo 3/1993, de 22 de junio, quedando redactado en los siguientes términos:

«6. Los interesados podrán promover, en todo caso, la práctica de la tasación pericial contradictoria.

Si existiese disconformidad de los peritos sobre el valor de los bienes y derechos y la tasación del perito de la Administración no fuese inferior o superior en más del 10 por 100 a la realizada por el del interesado, prevalecerá la realizada por el perito de la Administración para la determinación de la base imponible. Si la tasación del perito de la Administración excede de los límites indicados se procederá por el órgano competente a designar un perito tercero.».

Disposición adicional duodécima. Modificación de la Norma Foral 3/1987, de 13 de febrero, sobre Elección, Organización, Régimen y Funcionamiento de las Instituciones Forales del Territorio Histórico de Bizkaia.

Se añade un apartado 9 al artículo 11 de la Norma Foral 3/1987, de 13 de febrero, sobre Elección, Organización, Régimen y Funcionamiento de las Instituciones Forales del Territorio Histórico de Bizkaia, con el siguiente texto:

«9. Además de los supuestos de delegación normativa regulados en los apartados anteriores, la Diputación Foral podrá dictar Decretos Forales Normativos en materia tributaria en el supuesto de que su objeto sea exclusivamente la adaptación de la legislación del Territorio Histórico de Bizkaia, cuando, de conformidad con lo dispuesto en el Concierto Económico, deban regir en dicho Territorio Histórico las mismas normas sustantivas y formales que en el territorio de régimen común.

Así mismo la Diputación Foral, a propuesta del Diputado Foral del Departamento de Hacienda y Finanzas, podrá dictar Decretos Forales Normativos por razones de urgencia, y siempre que convenga establecer o adaptar normas tributarias.

De la aprobación de los Decretos Forales Normativos a que se refiere el presente apartado se dará cuenta a las Juntas Generales para su posterior ratificación.».

Disposición adicional decimotercera. Modificación de la Norma Foral 4/1990, de 26 de junio, de Tasas y Precios públicos y otros recursos tributarios de la Administración Foral de Bizkaia.

Se modifica el artículo 7 de la Norma Foral 4/1990, de 26 de junio, de Tasas y Precios públicos y otros recursos tributarios de la Administración Foral de Bizkaia, que quedará redactado de la siguiente forma:

«Artículo 7. Concepto de tasa.

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

Se entenderá que los servicios se prestan o las actividades se realizan en régimen de derecho público cuando se lleven a cabo mediante cualquiera de las formas previstas en la legislación administrativa para la gestión del servicio público y su titularidad corresponda a un ente público.».

Disposición adicional decimocuarta. Modificación de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades.

1. Se modifica el apartado 7 del artículo 53 de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades, que quedará redactado como sigue:

«7. La renta positiva o negativa que, en su caso, se ponga de manifiesto como consecuencia de la transmisión de un buque afecto a este régimen, se considerará integrada en la base imponible calculada de acuerdo con el apartado 1 anterior.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando una entidad opte por este régimen habiendo tributado con anterioridad por el régimen general del Impuesto sobre Sociedades, deberá constituir, en el primer ejercicio en que sea de aplicación, una reserva indisponible equivalente a la diferencia positiva entre el valor normal del mercado de cada uno de los buques cuya titularidad ya ostentaba cuando accedió a este régimen especial y su valor neto contable, o bien se especificará la citada diferencia, de forma separada por cada uno de ellos y durante todos los ejercicios en los que se mantenga la titularidad de los mismos, en la Memoria de sus cuentas anuales. Del mismo modo se procederá en el caso de buques usados adquiridos una vez comenzada la aplicación de este régimen, dotando la reserva por la diferencia positiva que, en su caso, se produzca entre el valor de adquisición y el valor de mercado del buque.

Así mismo, en el caso de buques adquiridos mediante una operación en la que se haya aplicado el régimen especial del capítulo X del título VIII de esta Norma Foral, el valor neto contable se determinará partiendo del valor de adquisición por el que figurasen en la contabilidad de la entidad transmitente.

El incumplimiento de la obligación de no disposición de la reserva o de la obligación de mención en la memoria constituirá infracción tributaria, sancionándose con una multa del 5 por 100 de la citada diferencia.

A las sanciones impuestas conforme a lo dispuesto en el párrafo anterior les resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 193 de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.

Esta reserva no se someterá a tributación salvo que el buque del que procede se afecte a actividades distintas de las recogidas en el apartado 2 anterior o se enajene.».

2. Se modifica el apartado 2 del artículo 70 de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades, que quedará redactado como sigue:

«2. La falta de cumplimiento de este requisito tendrá la consideración de infracción tributaria. La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 3.000 euros, por cada período impositivo en que se haya dado el incumplimiento, siempre que no se hubiera realizado requerimiento administrativo al efecto. Si hubiese mediado requerimiento administrativo, la sanción será de 6.000 euros por cada período impositivo en que persista el incumplimiento.

De esta infracción serán responsables subsidiarios los administradores de la sociedad, salvo los que hayan propuesto expresamente las medidas necesarias para dar cumplimiento a lo previsto en el apartado anterior, sin que hubiesen sido aceptadas por los restantes administradores.

A las sanciones impuestas conforme a lo dispuesto en este apartado les resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 193 de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.».

3. Se modifica el apartado 4 del artículo 77 de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades, que quedará redactado como sigue:

«4. La falta de los acuerdos a los que se refieren los apartados 1 y 2 de este artículo determinará la imposibilidad de aplicar el régimen de consolidación fiscal.

La falta de los acuerdos correspondientes a las sociedades que en lo sucesivo deban integrarse en el grupo fiscal constituirá infracción tributaria de la entidad dominante. La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 2.000 euros por el primer período impositivo en que se haya aplicado el régimen sin cumplir este requisito y de 4.000 euros por el segundo, y no impedirá la efectiva integración en el grupo de las sociedades afectadas, determinándose la imposibilidad de aplicar el régimen de consolidación fiscal, si en el plazo de dos años a partir del día en que concluya el primer período impositivo en que deban tributar en el régimen de consolidación fiscal, persistiera la falta del acuerdo a que se refiere este artículo.

A las sanciones impuestas conforme a lo dispuesto en este apartado les resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 193 de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.».

4. Se modifica el apartado 4 del artículo 100 de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades, que quedará redactado como sigue:

«4. El incumplimiento de las obligaciones establecidas en los apartados anteriores tendrá la consideración de infracción tributaria. La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 200 euros por cada dato omitido, en cada uno de los primeros tres años en que no se incluya la información, y de 1.000 euros por cada dato omitido, en cada uno de los años siguientes, con el límite del 5 por 100 del valor por el que la entidad adquirente haya reflejado los bienes y derechos transmitidos en su contabilidad.

A las sanciones impuestas conforme a lo dispuesto en este apartado les resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 193 de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.».

5. Se modifica el apartado 2 del artículo 128 de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades, que quedará redactado como sigue:

«2. Constituirá infracción tributaria el incumplimiento de la obligación establecida en el apartado anterior.

Dicha infracción se sancionará, por una sola vez, con una multa pecuniaria proporcional del 5 por 100 del importe de la revalorización, cuyo pago no determinará que el citado importe se incorpore, a efectos fiscales, al valor del elemento patrimonial objeto de la revalorización.

A las sanciones impuestas conforme a lo dispuesto en este apartado les resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 193 de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.».

Disposición adicional decimoquinta. Modificación de la Norma Foral 5/1999, de 15 de abril, del Impuesto sobre la Renta de No Residentes.

Se modifica el apartado 3 del artículo 9 de la Norma Foral 5/1999, de 15 de abril, del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, que quedará redactado como sigue:

«3. El incumplimiento de las obligaciones a que se refiere el apartado 1 constituirá infracción tributaria, sancionable con multa de 6.000 euros.

A las sanciones impuestas conforme a lo dispuesto en este apartado les resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 193 de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.».

Disposición adicional decimosexta. Modificación de la Norma Foral 11/1991, de 17 de diciembre, del Impuesto sobre el Patrimonio.

Se modifican los apartados 1 y 2 del artículo 6 de la Norma Foral 11/1991, de 17 de diciembre, del Impuesto sobre el Patrimonio, que quedará redactado como sigue:

«1. Los sujetos pasivos no residentes en territorio español a que se refiere la letra b) del apartado 1 del artículo anterior vendrán obligados a nombrar una persona física o jurídica con residencia en España para que les represente ante la Administración tributaria en relación con sus obligaciones por este impuesto, cuando operen por mediación de un establecimiento permanente o cuando por la cuantía y características del patrimonio del sujeto pasivo situado en territorio español, así lo requiera la Administración tributaria, y a comunicar dicho nombramiento, debidamente acreditado, antes del fin del plazo de declaración del impuesto.

2. El incumplimiento de las obligaciones a que se refiere el apartado 1 constituirá infracción tributaria, sancionable con multa pecuniaria fija de 6.000 euros si no se produce el nombramiento del representante y de 3.000 euros en caso de que, habiendo sido nombrado aquél, no sea cumplida la obligación de comunicación a la Administración tributaria.

A las sanciones impuestas conforme a lo dispuesto en este apartado les resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 193 de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.».

Disposición adicional decimoséptima. Modificación del Texto Refundido de la Norma Foral 2/1989, de 15 de febrero, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por Decreto Foral Normativo 3/1993, de 22 de junio.

Se modifica el artículo 41 del Texto Refundido de la Norma Foral 2/1989, de 15 de febrero, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por Decreto Foral Normativo 3/1993, de 22 de junio, que quedará redactado como sigue:

«Artículo 41. Régimen sancionador.

1. Sin perjuicio de lo dispuesto en los apartados siguientes de este artículo, las infracciones tributarias del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones serán sancionadas con arreglo a lo dispuesto en la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.

2. La presentación fuera de plazo de las declaraciones o autoliquidaciones de bienes o derechos consecuentes a adquisiciones exentas o aquellas en las que las reducciones aplicables conforme a lo dispuesto en el artículo 19 anterior igualen o superen el importe de la base imponible, se sancionarán con multa pecuniaria fija de 9.000 euros por cada sujeto pasivo.

3. El incumplimiento, dentro del plazo establecido para ello, de las obligaciones impuestas al comisario de las herencias que se defieran por alkar-poderoso o poder testatorio en el apartado 4 del artículo 32 de la presente Norma Foral será considerado como infracción tributaria, que se sancionará con arreglo a lo dispuesto en las siguientes reglas:

a) La falta de presentación del inventario de los bienes de la herencia o de la justificación documental del poder por parte del comisario será sancionada con multa pecuniaria fija de 600 euros.

b) La falta de comunicación del ejercicio del poder testatorio o de la concurrencia de alguna de las demás causas de extinción del mismo será sancionada con multa pecuniaria fija de 9.000 euros.

4. A las sanciones impuestas conforme a lo dispuesto en los apartados 2 y 3 de este artículo les resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 193 de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.».

Disposición adicional decimoctava. Modificación de la Norma Foral 9/1989, de 30 de junio, del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

Se modifica el apartado dos del artículo 23 de la Norma Foral 9/1989, de 30 de junio, del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, que quedará redactado como sigue:

«Dos. La falta de presentación de las declaraciones a que se refiere el apartado anterior, o el no efectuarlas dentro de los plazos aludidos en el mismo, constituirá infracción tributaria sancionada con multa pecuniaria fija de 3.000 euros.

A las sanciones impuestas conforme a lo dispuesto en este apartado les resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 193 de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.».

Disposición adicional decimonovena. Modificación de la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

1. Se modifica el apartado dos del artículo 170 de la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, que quedará redactado como sigue:

«Dos. Constituirán infracciones tributarias:

1.º La adquisición de bienes por parte de sujetos pasivos acogidos al régimen especial del recargo de equivalencia sin que en las correspondientes facturas figure expresamente consignado el recargo de equivalencia, salvo los casos en que el adquirente hubiera dado cuenta de ello a la Administración en la forma que se determine reglamentariamente.

2.º La obtención, mediante acción u omisión culposa o dolosa, de una incorrecta repercusión del Impuesto, siempre y cuando el destinatario de la misma no tenga derecho a la deducción total de las cuotas soportadas.

Serán sujetos infractores las personas o entidades destinatarias de las referidas operaciones que sean responsables de la acción u omisión a que se refiere el párrafo anterior.

3.º La repercusión impropia en factura, por personas que no sean sujetos pasivos del Impuesto, de cuotas impositivas sin que se haya procedido al ingreso de las mismas.

4.º La no consignación en la autoliquidación a presentar por el período correspondiente de las cantidades de las que sea sujeto pasivo el destinatario de las operaciones conforme a los números 2.º y 3.º del apartado uno del artículo 84 o del artículo 85 de esta Norma Foral.».

2. Se modifica el artículo 171 de la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, que quedará redactado como sigue:

«Artículo 171. Sanciones.

Uno. Las infracciones contenidas en el apartado dos del artículo anterior se sancionarán con arreglo a las normas siguientes:

1.º Las establecidas en el ordinal 1.º del apartado dos, con multa pecuniaria proporcional del 50 por 100 del importe del recargo de equivalencia que hubiera debido repercutirse, con un importe mínimo de 30 euros por cada una de las adquisiciones efectuadas sin la correspondiente repercusión del recargo de equivalencia.

2.º Las establecidas en el ordinal 2.º del apartado dos, con multa pecuniaria proporcional del 50 por 100 del beneficio indebidamente obtenido.

3.º Las establecidas en el ordinal 3.º del apartado dos, con multa pecuniaria proporcional del 100 por 100 de las cuotas indebidamente repercutidas, con un mínimo de 300 euros por cada factura o documento sustitutivo en que se produzca la infracción.

4.º Las establecidas en el ordinal 4.º del apartado dos, con multa pecuniaria proporcional del 10 por 100 de la cuota correspondiente a las operaciones no consignadas en la autoliquidación.

Dos. A las sanciones impuestas conforme a lo dispuesto en la norma 4.ª del apartado 1 de este artículo les resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 192 de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.

Tres. A las sanciones impuestas conforme a lo dispuesto en las normas 1.ª a 3.ª del apartado 1 de este artículo les resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 193 de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.

Cuatro. La sanción de pérdida del derecho a obtener beneficios fiscales no será de aplicación en relación con las exenciones establecidas en esta Norma Foral y demás normas reguladoras del Impuesto sobre el Valor Añadido.».

Disposición adicional vigésima. Infracciones y sanciones en el ámbito de los Impuestos Especiales.

Uno. Normas generales.

1. El régimen de infracciones y sanciones en materia de impuestos especiales de fabricación se regirá por lo dispuesto en la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia y en las normas específicas que para cada uno de estos impuestos se establecen en los siguientes apartados de esta disposición adicional.

En particular, cuando las sanciones impuestas de acuerdo con lo previsto en esta disposición adicional se deriven de la previa regularización de la situación tributaria del obligado, a las mismas les resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 192 de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.

En el resto de supuestos, a las sanciones correspondientes les resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 193 de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.

2. Por la comisión de las infracciones tributarias a que se refiere esta disposición adicional, salvo la regulada en el número 4 de este apartado Uno, podrán imponerse, además, las siguientes sanciones:
 - a) El cierre temporal de los establecimientos de los que sean titulares los infractores, por un período de seis meses, que será acordado, en su caso, por el Diputado Foral de Hacienda y Finanzas, o el cierre definitivo de los mismos, que será acordado, en su caso, por la Diputación Foral de Bizkaia. Podrá acordarse el cierre definitivo cuando el sujeto infractor hubiese sido sancionado por resolución firme en vía administrativa por la comisión de una infracción tributaria dentro de los dos años anteriores que hubiese dado lugar a la imposición de la sanción de cierre temporal del establecimiento.
 - b) El precintado por un período de seis meses o la incautación definitiva de los aparatos de venta automática, cuando las infracciones se cometan a través de los mismos. Podrá acordarse la incautación definitiva cuando el sujeto infractor hubiese sido sancionado por resolución firme en vía administrativa por la comisión, por medio del aparato de venta automática, de una infracción tributaria dentro de los dos años anteriores que hubiera dado lugar a la imposición de la sanción de precintado de dicho aparato.

A efectos de la imposición de las sanciones previstas en la presente letra, tendrán la consideración de sujetos infractores tanto el titular del aparato de venta automática como el titular del establecimiento donde se encuentra ubicado.

Salvo en los casos establecidos en la letra c) siguiente, la imposición de estas sanciones será acordada por el órgano competente para la imposición de la sanción principal.

- c) No obstante, cuando la imposición de las sanciones previstas en la letra b) concorra con la imposición de las previstas en la letra a) anterior, procederá la incautación definitiva del aparato de venta automática siempre que se acuerde el cierre definitivo del establecimiento. En los casos en que se produzca esta concurrencia, la imposición de las sanciones será acordada por los órganos previstos en la letra a).

3. En todo caso, constituyen infracciones tributarias:

- a) La fabricación e importación de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación con incumplimiento de las condiciones y requisitos exigidos en la normativa vigente.
- b) La circulación y tenencia de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación con fines comerciales cuando se realice sin cumplimiento de lo previsto en el apartado 7 del artículo 15 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.

Las infracciones a las que se refiere este número se sancionarán con multa pecuniaria proporcional del 100 por 100 de las cuotas que corresponderían a las cantidades de los productos, calculadas aplicando el tipo vigente en la fecha de descubrimiento de la infracción.

Las sanciones se graduarán incrementando la sanción en un 25 por 100 cuando se produzca comisión repetida de infracciones tributarias. Esta circunstancia se apreciará cuando el infractor, dentro de los dos años anteriores a la comisión de la nueva infracción, hubiese sido sancionado por resolución firme en vía administrativa por infringir cualquiera de las prohibiciones establecidas en este número.

Igualmente, las sanciones se graduarán incrementando la sanción en un 25 por 100 cuando la infracción se cometa mediante el quebrantamiento de las normas de control.

- 4. La circulación de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación sin ir acompañados por los documentos que reglamentariamente se establezcan, cuando no constituya otra infracción tributaria de las establecidas en esta disposición adicional, se sancionará con multa pecuniaria proporcional del 10 por 100 de la cuota que correspondería a los productos en circulación, con un mínimo de 1.200 euros.
- 5. La tenencia, con fines comerciales, de labores del tabaco que no ostenten marcas fiscales o de reconocimiento, cuando tal requisito sea exigible reglamentariamente, se sancionará:
 - a) Con multa de 150 euros por cada 1.000 cigarrillos que se tengan con fines comerciales sin ostentar tales marcas, con un importe mínimo de 1.200 euros por cada infracción cometida.
 - b) Con multa de 1.200 euros por cada infracción cometida respecto de las restantes labores del tabaco.

Las sanciones establecidas en las letras a) y b) anteriores se graduarán incrementando el importe de la multa en un 50 por 100 en caso de comisión repetida de estas infracciones. La comisión repetida se apreciará cuando el sujeto infractor, dentro de los dos años anteriores a la comisión de la nueva infracción, hubiese sido sancionado en

virtud de resolución firme en vía administrativa por la comisión de las infracciones contempladas en este número.

Dos.Infracciones y sanciones en el Impuesto sobre Productos Intermedios. Constituyen infracciones tributarias en este Impuesto:

- a) La existencia de diferencias en más en relación con el grado alcohólico volumétrico adquirido del vino o las bebidas fermentadas en existencias en una fábrica de productos intermedios o utilizados en la misma.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 100 por 100 de la cuota que correspondería a la diferencia expresada en hectolitros de alcohol puro, aplicando el tipo impositivo establecido para el Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas.

- b) La existencia de diferencias en menos en relación con el grado alcohólico volumétrico adquirido de los productos intermedios en proceso de fabricación, en existencias en fábrica o salidos de ella.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 100 por 100 de la cuota que correspondería a la diferencia expresada en hectolitros de alcohol puro, aplicando el tipo impositivo establecido para el Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas.

- c) La existencia de diferencia en más en primeras materias, distintas del alcohol y las bebidas derivadas, en fábricas de productos intermedios, que excedan de los porcentajes autorizados reglamentariamente.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 100 por 100 de la cuota que correspondería a los productos intermedios a cuya fabricación fuesen a destinarse las primeras materias, presumiéndose que, salvo prueba en contrario, los productos intermedios a que iban a destinarse tendrían un grado alcohólico volumétrico adquirido superior al 15 por 100 vol.

Tres.Infracciones y sanciones en el Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas.

1. En los supuestos que a continuación se indican, que tendrán el carácter de infracciones tributarias, se impondrán las sanciones especiales que para cada uno se detallan:
 - a) La puesta en funcionamiento de los aparatos productores de alcohol incumpliendo los trámites reglamentariamente establecidos o expirado el plazo de trabajo declarado, se sancionará con multa pecuniaria proporcional del 150 por 100 de la cuota que resultaría de aplicar el tipo impositivo vigente en el momento del descubrimiento de la infracción al volumen de producción, expresado en hectolitros de alcohol puro a la temperatura de 20°C, que pudiera obtenerse en trabajo ininterrumpido desde que expiró la última declaración de trabajo, si la hubiera, hasta la fecha del descubrimiento, con un máximo de tres meses.
 - b) La rotura de precintos que posibilite el funcionamiento de los aparatos productores de alcohol o su extracción de depósitos precintados, se sancionará con multa pecuniaria proporcional del 100 por ciento de las cuotas calculadas según la letra anterior o de la correspondiente a la capacidad total del depósito, respectivamente, salvo que de dicha rotura se haya dado conocimiento a la Administración con anterioridad a su descubrimiento por ésta.
 - c) Las diferencias en más en primeras materias en fábricas de alcohol que excedan de los porcentajes autorizados reglamentariamente, se sancionarán con multa pecuniaria proporcional del 100 por ciento de la cuota que correspondería al alcohol puro que se pudiera fabricar utilizando dichas primeras materias.
 - d) La falta de marcas fiscales o de reconocimiento, superior al 0,5 por 1.000 de las utilizadas, en los recuentos efectuados en los establecimientos autorizados para el

embotellado de bebidas derivadas, se sancionará con multa pecuniaria proporcional del 150 por ciento de las cuotas que resultarían de aplicar el tipo impositivo vigente en el momento del descubrimiento de la infracción al volumen de alcohol puro correspondiente a la cantidad de bebidas derivadas cuya circulación pudiese haber sido amparada por dichas marcas, supuestas las bebidas con un grado alcohólico volumétrico adquirido de 40 por 100 vol. y embotelladas en los envases de mayor capacidad según tipo de marca.

2. La regeneración de alcoholes total o parcialmente desnaturalizados constituirá infracción tributaria que se sancionará, sin perjuicio de la exigencia de la cuota tributaria, con multa pecuniaria proporcional del triple de la cuantía resultante de aplicar al volumen de alcohol regenerado, expresado en hectolitros de alcohol puro, a la temperatura de 20°C, el tipo impositivo vigente en el momento del descubrimiento de la infracción, pudiendo imponerse, además, la sanción del cierre del establecimiento en que se produjo dicha regeneración, de acuerdo con lo previsto en el número 2 del apartado Uno de esta disposición adicional. Se considerará que el alcohol total o parcialmente desnaturalizado ha sido regenerado cuando no se justifique su uso o destino.

Cuatro. Infracciones y sanciones en el Impuesto sobre Hidrocarburos.

1. Constituirá infracción tributaria la inobservancia de las prohibiciones y limitaciones de uso que se establecen en el artículo 54 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales. Dichas infracciones se sancionarán con arreglo a lo que se dispone en el presente apartado Cuatro, con independencia de las sanciones que pudieran proceder, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado Uno de esta disposición adicional, por la posible comisión de otras infracciones tributarias.
2. A efectos de la imputación de la responsabilidad por la comisión de las infracciones a que se refiere el número anterior, tendrán la consideración de autores:
 - a) Los que utilicen como combustible, sin la debida autorización, los hidrocarburos a que se refiere el apartado 3 del artículo 46 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.
 - b) Los titulares de vehículos autopropulsados, embarcaciones y maquinarias que utilicen o contengan en sus depósitos carburantes no autorizados expresamente para su funcionamiento, aún cuando los mismos no sean conducidos o patroneados por el propio titular, salvo en los supuestos contemplados en la letra c) de este número 2 y en el número 3 siguiente.
 - c) Los arrendatarios de los vehículos y embarcaciones a que se refiere la letra anterior, cuando medie contrato de alquiler sin conductor o patrón, si la infracción se descubriera en el período comprendido entre la fecha del contrato y la devolución de la maquinaria, vehículo o embarcación a su titular.
3. En los casos de sustracción, no serán imputables a los titulares de los vehículos o embarcaciones las infracciones descubiertas en el período que medie entre la fecha de la denuncia y su recuperación.
4. La sanción que se imponga al autor o a cada uno de los autores consistirá:
 - a) Cuando el motor del vehículo, artefacto o embarcación con el que se ha cometido la infracción tenga hasta 10 CV de potencia fiscal, en multa pecuniaria fija de 2.400 euros.
 - b) En motores de más de 10 hasta 25 CV de potencia fiscal, en multa pecuniaria fija de 7.200 euros.

- c) En motores de más de 25 hasta 50 CV de potencia fiscal, en multa pecuniaria fija de 14.400 euros.
 - d) En motores de más de 50 CV de potencia fiscal, en multa pecuniaria fija de 24.000 euros.
 - e) En los supuestos contemplados en la letra a) del número 2 anterior, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 2.400 euros.
5. En los casos de comisión repetida de esta clase de infracciones se duplicarán los importes y períodos establecidos en el número anterior.

Esta circunstancia se apreciará cuando el infractor, dentro de los dos años anteriores a la comisión de la nueva infracción, hubiera sido sancionado por resolución firme en vía administrativa por infringir cualquiera de las prohibiciones establecidas en el artículo 54 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.

Cinco. Infracciones y sanciones en los demás Impuestos Especiales.

En los demás Impuestos Especiales regulados en la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, y en particular, en el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, resultarán de aplicación las normas sobre infracciones y sanciones tributarias reguladas en la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.

Disposición adicional vigésimo primera. Modificación del Decreto Foral Normativo 2/1997, de 16 de septiembre, del Impuesto sobre las Primas de Seguro.

1. El actual contenido del artículo 14 del Decreto Foral Normativo 2/1997, de 16 de septiembre, del Impuesto sobre las Primas de Seguro, pasa a convertirse en el apartado 1 del citado precepto.
2. Se añade un apartado 2 al artículo 14 del Decreto Foral Normativo 2/1997, de 16 de septiembre, del Impuesto sobre las Primas de Seguro, que quedará redactado como sigue:

«2. El incumplimiento de las obligaciones a que se refiere el apartado 1 constituirá infracción tributaria, sancionable con multa pecuniaria fija de 6.000 euros si no se produce el nombramiento del representante y de 3.000 euros en caso de que, habiendo sido nombrado aquél, no sea cumplida la obligación de comunicación a la Administración tributaria.

A las sanciones impuestas conforme a lo dispuesto en este apartado les resultará de aplicación lo dispuesto en la el artículo 193 de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.».

Disposición adicional vigésimo segunda. Modificación de la Norma Foral 6/2002, de 28 de junio, del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos.

Se modifica el artículo 13 de la Norma Foral 6/2002, de 28 de junio, del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos, que quedará redactado como sigue:

«Artículo 13. Infracciones y sanciones.

Las infracciones tributarias en este impuesto se sancionarán conforme a lo dispuesto en el Título IV de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, sin perjuicio de las sanciones cuya imposición pudiera proceder con arreglo a lo dispuesto en la disposición adicional vigésima de la citada Norma Foral.».

Disposición adicional vigésimo tercera. Modificación de la Norma Foral 2/2003, de 3 de febrero, por la que se adapta la normativa tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia al nuevo Concierto Económico.

Se modifica la disposición adicional de la Norma Foral 2/2003, de 3 de febrero, por la que se adapta la normativa tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia al nuevo Concierto Económico, que quedará redactada como sigue:

«DISPOSICIÓN ADICIONAL.

La normativa que en materia de Impuestos Especiales esté establecida o se establezca para el territorio de régimen común, será aplicable en el Territorio Histórico de Bizkaia, con los mismos efectos y entrada en vigor, en tanto no se proceda a su regulación específica por parte de las Instituciones competentes del mismo. La normativa estatal se aplicará teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 33 del Concierto Económico aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo.

Lo dispuesto en el párrafo anterior se entiende sin perjuicio de la aplicación de las normas sobre el régimen de infracciones y sanciones en materia de Impuestos Especiales establecidas en la disposición adicional vigésima de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.».

Disposición Adicional vigésimo cuarta. Definición de paraíso fiscal, de nula tributación y de efectivo intercambio de información tributaria.

1. Tienen la consideración de paraíso fiscal los países o territorios que se determinen reglamentariamente.
2. La relación de países y territorios que tienen la consideración de paraísos fiscales se podrá actualizar atendiendo a los siguientes criterios:
 - a) La existencia con dicho país o territorio de un convenio para evitar la doble imposición internacional con cláusula de intercambio de información, un acuerdo de intercambio de información en materia tributaria o el Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal de la OCDE y del Consejo de Europa enmendado por el Protocolo 2010, que resulte de aplicación.
 - b) Que no exista un efectivo intercambio de información tributaria en los términos previstos por el apartado 4 de esta disposición adicional.
 - c) Los resultados de las evaluaciones inter pares realizadas por el Foro Global de Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales.
3. Existe nula tributación cuando en el país o territorio de que se trate no se aplique un impuesto idéntico o análogo al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, al Impuesto sobre Sociedades o al Impuesto sobre la Renta de No Residentes, según corresponda.

A efectos de lo previsto en esta disposición, tendrán la consideración de impuesto idéntico o análogo los tributos que tengan como finalidad la imposición de la renta, siquiera parcialmente, con independencia de que el objeto del mismo lo constituya la propia renta, los ingresos o cualquier otro elemento indiciario de ésta. En el caso del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas también tendrán dicha consideración las cotizaciones a la Seguridad Social en las condiciones que reglamentariamente se determinen.

Se considerará que se aplica un impuesto idéntico o análogo cuando el país o territorio de que se trate tenga suscrito con España un Convenio para evitar la doble imposición internacional que sea de aplicación, con las especialidades previstas en el mismo.

Existe efectivo intercambio de información tributaria con aquellos países o territorios que no tengan la consideración de paraíso fiscal, a los que resulte de aplicación:

- a) Un convenio para evitar la doble imposición internacional con cláusula de intercambio de información, siempre que en dicho convenio no se establezca expresamente que el nivel de intercambio de información tributaria es insuficiente a los efectos de esta disposición.
- b) Un acuerdo de intercambio de información en materia tributaria.
- c) El Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal de la OCDE y del Consejo de Europa enmendado por el Protocolo 2010.

No obstante lo anterior, reglamentariamente se podrán fijar los supuestos en los que, por razón de las limitaciones de intercambio de información, no exista efectivo intercambio de información tributaria.

4. Las normas de cada tributo podrán establecer especialidades en la aplicación de la presente disposición.
5. Se habilita a la Diputación Foral para dictar cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y aplicación de lo regulado en esta disposición adicional, así como para actualizar la relación de países y territorios que tengan la consideración de paraísos fiscales.

Disposición Adicional vigésimo quinta. Regímenes sometidos a autorización administrativa.

En defecto de regulación específica aplicable, la Administración tributaria denegará la concesión de los regímenes especiales para cuya aplicación sea precisa la autorización de la misma, cuando se incumplan los requisitos establecidos en la normativa reguladora de cada uno de ellos y cuando no quede debidamente acreditado que se cumple la finalidad primordial con que se configura el régimen especial de que se trate.

Asimismo, la comprobación de que la entidad no ha cumplido con la finalidad primordial con que se configura el régimen especial de que se trate permitirá a la Administración tributaria revocar la autorización concedida, con los efectos temporales que se establezcan en el acuerdo de revocación, sin que puedan alcanzar a hechos imponderables respecto de los que hubiera prescrito o caducado el ejercicio de la potestad administrativa para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, ni a aquellos devengados con anterioridad a la entrada en vigor de la presente Norma Foral.

Disposición Adicional vigésimo sexta. Referencia catastral y número fijo.

1. La referencia catastral y el número fijo de los bienes inmuebles deberá figurar en los instrumentos públicos, mandamientos y resoluciones judiciales, expedientes y resoluciones administrativas y en los documentos donde consten los hechos, actos o negocios de trascendencia real relativos al dominio y demás derechos reales, contratos de arrendamiento o de cesión por cualquier título del uso del inmueble, contratos de suministro de energía eléctrica, proyectos técnicos o cualesquiera otros documentos relativos a los bienes inmuebles que se determinen reglamentariamente. Asimismo, se hará constar en el Registro de la Propiedad, en los supuestos legalmente previstos.
2. No será preciso hacer constar la referencia catastral en:
 - a) Los documentos en que conste la cancelación de derechos reales de garantía.
 - b) Los actos administrativos por los que se adopten o cancelen medidas tendentes a asegurar el cobro de deudas de derecho público.
 - c) Los procedimientos que tengan por objeto los aplazamientos o fraccionamientos de pago regulados en la normativa recaudatoria y en los procedimientos de comprobación, investigación y liquidación tributaria, cuando dicha referencia sea ya conocida por la Administración tributaria.
 - d) Las anotaciones que deban practicarse en el Registro de la Propiedad en cumplimiento y ejecución de una resolución judicial o de una resolución administrativa dictada en procedimiento de apremio.
3. Los Notarios, Registradores, Órganos u Autoridades judiciales o administrativas, con demarcación o jurisdicción en el Territorio Histórico de Bizkaia, ante quienes se presenten actos, negocios o procedimientos en los que se ponga de manifiesto cualesquiera alteraciones de los bienes inmuebles, deberán solicitar que se les acredite debidamente la

identidad de los inmuebles objeto de los mismos con el número fijo catastral respecto de los bienes urbanos y con la referencia catastral de polígono y parcela para los bienes rústicos, en la forma que se establezca reglamentariamente, al objeto de garantizar la coordinación entre los actos o negocios con trascendencia real y el Catastro Inmobiliario Rústico y Urbano.

4. Están obligados a aportar la referencia catastral de los bienes inmuebles:
 - a) Ante la autoridad judicial o administrativa competente para instruir o resolver un procedimiento que afecte a los bienes inmuebles, los titulares de derechos reales o con trascendencia real sobre los citados bienes inmuebles.
 - b) Ante el Notario, los requirentes u otorgantes del documento notarial en el que conste el hecho, acto o negocio constituido sobre el inmueble de que se trate.
 - c) Ante el Registro de la Propiedad, quienes soliciten del registrador la práctica de un asiento registral relativo a bienes inmuebles.
 - d) Ante las compañías prestadoras del suministro a que se refiere el apartado 1 de esta disposición, quienes contraten dichos suministros y, en los contratos privados de arrendamiento o de cesión por cualquier título del uso del inmueble, los arrendadores o cedentes.
 - e) Fuera de los supuestos previstos en los párrafos anteriores, las partes o interesados consignarán por sí la citada referencia en los documentos que otorguen o expidan.
5. ...
6. Si fueran varios los obligados a aportar la referencia catastral, cumplida la obligación por uno, se entenderá cumplida por todos los obligados que pudieran concurrir con aquél.

Disposición Adicional Vigésimoséptima. Obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero.

1. Los obligados tributarios deberán suministrar a la Administración tributaria, conforme a lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 17 y en el artículo 92 de esta Norma Foral y en los términos que reglamentariamente se establezcan, la siguiente información:
 - a) Información sobre las cuentas situadas en el extranjero abiertas en entidades que se dediquen al tráfico bancario o crediticio de las que sean titulares o beneficiarios o en las que figuren como autorizados o de alguna otra forma ostenten poder de disposición.
 - b) Información de cualesquiera títulos, activos, valores o derechos representativos del capital social, fondos propios o patrimonio de todo tipo de entidades, o de la cesión a terceros de capitales propios, de los que sean titulares y que se encuentren depositados o situados en el extranjero, así como de los seguros de vida o invalidez de los que sean tomadores y de las rentas vitalicias o temporales de las que sean beneficiarios como consecuencia de la entrega de un capital en dinero, bienes muebles o inmuebles, contratados con entidades establecidas en el extranjero.
 - c) Información sobre los bienes inmuebles y derechos sobre bienes inmuebles de su titularidad situados en el extranjero.
 - d) Información sobre los bienes muebles y derechos sobre los mismos de su titularidad cuyo valor unitario exceda de 50.000 euros y que, en el momento de la declaración, se encuentren situados en el extranjero.
 - e) Información sobre los bienes muebles y derechos sobre los mismos de su titularidad matriculados o que consten en registros de países extranjeros.

Las obligaciones previstas en los cinco párrafos anteriores se extenderán a quienes tengan la consideración de titulares reales de acuerdo con lo previsto en el apartado 2 del artículo 4 de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo.

2. Constituyen infracciones tributarias no presentar en plazo y presentar de forma incompleta, inexacta o con datos falsos las declaraciones informativas a que se refiere esta disposición adicional. Las anteriores infracciones se sancionarán conforme a las siguientes reglas:
 - a) En el caso de incumplimiento de la obligación de informar sobre cuentas en entidades de crédito situadas en el extranjero, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 5.000 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma cuenta que hubiera debido incluirse en la declaración o hubieran sido aportados de forma incompleta, inexacta o falsa, con un mínimo de 10.000 euros.

La sanción será de 100 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma cuenta, con un mínimo de 1.500 euros, cuando la declaración haya sido presentada fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria.

- b) En el caso de incumplimiento de la obligación de informar sobre títulos, activos, valores, derechos, seguros y rentas depositados, gestionados u obtenidas en el extranjero, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 5.000 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a cada elemento patrimonial individualmente considerado según su clase, que hubiera debido incluirse en la declaración o hubieran sido aportados de forma incompleta, inexacta o falsa, con un mínimo de 10.000 euros.

La sanción será de 100 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a títulos, activos, valores, derechos, seguros, y rentas, con un mínimo de 1.500 euros, cuando la declaración haya sido presentada fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria.

- c) En el caso de incumplimiento de la obligación de informar sobre bienes muebles e inmuebles y derechos sobre los mismos situados en el extranjero, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 5.000 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a un mismo bien mueble o inmueble o a un mismo derecho sobre los mismos que hubiera debido incluirse en la declaración o hubieran sido aportados de forma incompleta, inexacta o falsa, con un mínimo de 10.000 euros.

La sanción será de 100 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a un mismo bien mueble o inmueble o a un mismo derecho sobre los mismos, con un mínimo de 1.500 euros, cuando la declaración haya sido presentada fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria.

Las infracciones y sanciones reguladas en esta disposición adicional serán incompatibles con las establecidas en los artículos 203 y 204 de esta Norma Foral.

3. A las sanciones impuestas conforme a lo previsto en esta disposición adicional les resultará de aplicación lo previsto en el artículo 193 de la presente Norma Foral.
4. Las Normas Forales reguladoras de cada tributo podrán establecer consecuencias específicas para el caso de incumplimiento de la obligación de información establecida en esta disposición adicional.

Disposición Adicional Vigésimoctava. Régimen sancionador en supuestos de ganancias patrimoniales no justificadas y de presunción de obtención de rentas.

...

Disposición adicional Vigésimonovena. Naturaleza jurídica de los créditos gestionados en el ámbito de la asistencia mutua.

1. A efectos de la asistencia mutua a la que se refiere el apartado 2 del artículo 1 de esta Norma Foral y sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 3 artículo 78 de esta Norma Foral, tendrán la consideración de derechos de la Hacienda Pública de naturaleza pública todo crédito de otro Estado o entidad supranacional o internacional respecto del que se ejerzan las acciones de asistencia, colaboración, cooperación y otras de naturaleza análoga que la administración tributaria preste en ejercicio de dicha asistencia mutua.
2. A los efectos del ejercicio de dichas acciones de asistencia mutua tales derechos conservarán su naturaleza jurídica originaria conforme a la normativa del Territorio Histórico de Bizkaia y les será de aplicación el régimen jurídico regulado en la Norma Foral General Presupuestaria, y en la presente Norma Foral.

Disposición adicional trigésima. Obligaciones de información para el mantenimiento de los censos fiscales.

De conformidad con lo previsto en el apartado 1 del artículo 93 de esta Norma Foral, la Administración pública competente para asignar el número que constituya el número de identificación fiscal comunicará con periodicidad trimestral a la Administración tributaria el nombre y apellidos, sexo, fecha y lugar de nacimiento, número de identificación fiscal y, en su caso, domicilio en España de las personas a las que asigne dicho número y el número de pasaporte, siempre que la expedición del mismo se haya realizado en el Territorio Histórico de Bizkaia o el domicilio declarado de las mismas radique en el citado Territorio Histórico.

El diputado foral de Hacienda y Finanzas establecerá el modelo, forma y plazos de presentación de la declaración informativa a que se refiere la presente disposición adicional.

Disposición adicional trigésima primera. Obligaciones de información y de diligencia debida relativas a cuentas financieras en el ámbito de la asistencia mutua.

1. Las instituciones financieras deberán identificar la residencia de las personas que ostenten la titularidad o el control de determinadas cuentas financieras, y suministrar información a la Administración Tributaria respecto de tales cuentas, conforme a lo dispuesto en la Directiva 2011/16/UE, del Consejo, de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, modificada por la Directiva 2014/107/UE, del Consejo, de 9 de diciembre de 2014, por lo que se refiere a la obligatoriedad del intercambio automático de información en el ámbito de la fiscalidad, y a lo dispuesto en el Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes sobre intercambio automático de información de cuentas financieras.

Asimismo, las personas que ostenten la titularidad o el control de las cuentas financieras estarán obligadas a identificar su residencia fiscal ante las instituciones financieras en las que se encuentren abiertas las citadas cuentas. Reglamentariamente se desarrollarán las obligaciones de identificación de residencia y suministro de información, así como las normas de diligencia debida que deberán aplicar las instituciones financieras respecto de las cuentas financieras abiertas en ellas para identificar la residencia fiscal de las personas que ostenten la titularidad o el control de aquellas.

2. Las infracciones y sanciones derivadas del incumplimiento de la obligación de suministro de información prevista en el apartado 1 de esta disposición adicional se regularán por lo dispuesto en el Título IV de esta Norma Foral.
3. Constituye infracción tributaria el incumplimiento de la obligación de identificar la residencia de las personas que ostenten la titularidad o el control de las cuentas financieras conforme a las normas de diligencia debida a que se refiere el apartado 1 de esta disposición adicional, siempre que tal incumplimiento no determine el incumplimiento de la obligación de suministro de información respecto de las citadas cuentas.

Constituye infracción tributaria comunicar a la institución financiera datos falsos, incompletos o inexactos en relación con las declaraciones que resulten exigibles a las personas que ostenten la titularidad o el control de las cuentas financieras en orden a la identificación de su residencia fiscal, cuando se derive de ello la incorrecta identificación de la residencia fiscal de las citadas personas.

4. La infracción tributaria señalada en el primer párrafo del apartado anterior será sancionada con multa fija de 200 euros por cada persona respecto de la que se hubiera producido el incumplimiento.

La infracción tributaria señalada en el segundo párrafo del apartado anterior será sancionada con multa fija de 300 euros.

5. En relación con las declaraciones que resulten exigibles a las personas que ostenten la titularidad o el control de las cuentas financieras abiertas a partir de 1 de enero de 2016 en orden a la identificación de su residencia fiscal a los efectos previstos en esta disposición adicional, su falta de aportación a la institución financiera en el plazo de 90 días desde que se hubiese solicitado la apertura de la cuenta determinará que ésta no realice cargos, abonos, ni cualesquiera otras operaciones en la misma hasta el momento de su aportación.
6. Las pruebas documentales, las declaraciones que resulten exigibles a las personas que ostenten la titularidad o el control de las cuentas financieras y demás información utilizada en cumplimiento de las obligaciones de información y de diligencia debida a que se refiere esta disposición adicional deberán estar a disposición de la Administración Tributaria hasta la finalización del cuarto año siguiente a aquel en el que se produzca el cierre de la cuenta financiera.
7. Toda institución financiera obligada a comunicar información conforme a la Directiva 2011/16/UE deberá comunicar a cada persona física sujeta a comunicación de información, que la información sobre ella a que se refiere el apartado 3 bis del artículo 8 de la Directiva 2011/16/UE será comunicada a la Administración Tributaria y transferida al Estado miembro que corresponda con arreglo a la citada Directiva. Dicha comunicación debe realizarse antes del 31 de enero del año natural siguiente al primer año en que la cuenta sea una cuenta sujeta a comunicación de información.
8. Lo dispuesto en los apartados 5 y 6 será igualmente de aplicación en relación con las obligaciones de información y de diligencia debida relativas a cuentas financieras conforme a lo dispuesto en el Acuerdo entre los Estados Unidos de América y el Reino de España para la mejora del cumplimiento fiscal internacional y la implementación de la Foreign Account Tax Compliance Act - FATCA.

Asimismo, en el caso de cuentas abiertas durante el año 2015 respecto de las que a 1 de enero de 2016 no se hubiesen aportado las declaraciones a que se refiere el apartado 5, su falta de aportación a la institución financiera en el plazo de 60 días desde dicha fecha determinará que ésta no realice cargos, abonos, ni cualesquiera otras operaciones en la misma hasta el momento de su aportación.

Disposición adicional trigésimo segunda. Suspensión en supuestos de tramitación de procedimientos amistosos.

En caso de que, de conformidad con lo dispuesto en el apartado 1 de la disposición adicional cuarta de la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, se simultanee un procedimiento amistoso en materia de imposición directa previsto en los convenios o tratados internacionales con un procedimiento de revisión de los regulados en el Título V de esta Norma Foral, se suspenderá este último hasta que finalice el procedimiento amistoso.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

Disposición transitoria primera. Prescripción y caducidad.

1. Lo establecido en la sección 3.^a del Capítulo IV del Título II de esta Norma Foral será de aplicación a:
 - a) Los hechos imponibles devengados a partir de su entrada en vigor en lo que se refiere al ejercicio de la potestad de la Administración tributaria para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación. No obstante, la regulación relativa a la caducidad del ejercicio de la potestad para determinar la deuda tributaria será de aplicación a los hechos imponibles devengados con anterioridad a su entrada en vigor, iniciándose en este momento el cómputo del plazo previsto en el artículo 70 de esta Norma Foral.
 - b) Las deudas tributarias liquidadas o autoliquidadas a partir de su entrada en vigor en lo que se refiere al ejercicio de la potestad de la Administración tributaria para exigir el pago de las mismas.
 - c) Las solicitudes que se presenten y los derechos que se reconozcan a partir de su entrada en vigor en lo que se refiere al ejercicio de los derechos de los obligados tributarios a solicitar y obtener las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías, que no se encontraran prescritas en el momento de dicha entrada en vigor con arreglo a la normativa anteriormente vigente.
2. Lo establecido en el artículo 194 y en el apartado 2 del artículo 195 de esta Norma Foral será de aplicación a las infracciones que se cometan a partir de su entrada en vigor. No obstante, la regulación relativa a la caducidad del ejercicio de la potestad para imponer sanciones tributarias será de aplicación a las infracciones cometidas con anterioridad a su entrada en vigor, iniciándose en este momento el cómputo del plazo previsto en el artículo 194 de esta Norma Foral.
3. Respecto a los hechos imponibles, deudas tributarias, solicitudes, derechos, infracciones y sanciones a que se refieren los apartados anteriores de esta disposición transitoria, a los que no sea de aplicación el nuevo régimen de prescripción y caducidad establecido en la sección 3.^a del Capítulo IV del Título II y en los artículos 194 y 195 de esta Norma Foral, se les continuará aplicando lo dispuesto en los artículos 64 a 67 de la Norma Foral 3/1986, de 26 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.

Disposición transitoria segunda. Recargos e interés de demora.

1. Lo dispuesto en los artículos 27 y 28 de esta Norma Foral se aplicará a las deudas tributarias cuyo período ejecutivo se inicie a partir de la entrada en vigor de la misma. También se aplicará a los recargos devengados con anterioridad a su entrada en vigor, siempre que resulten más favorables para el obligado tributario y no hayan adquirido firmeza.
2. Lo dispuesto en el apartado 9 del artículo 26 y en el apartado 2 del artículo 32 en materia de interés de demora, será de aplicación a los procedimientos, escritos y solicitudes que se inicien o presenten a partir de la entrada en vigor de esta Norma Foral.

Disposición transitoria tercera. Consultas tributarias.

Lo dispuesto en los artículos 85 y 86 de esta Norma Foral se aplicará a las consultas tributarias escritas que se presenten a partir del 1 de julio de 2005. Las consultas presentadas antes de esa fecha se regirán por lo dispuesto en el artículo 108 de la Norma Foral 3/1986, de 26 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.

Disposición transitoria cuarta. Procedimientos tributarios.

1. Los procedimientos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones iniciados antes de la fecha de entrada en vigor de esta Norma Foral se regirán por la normativa anterior a dicha fecha hasta su conclusión salvo lo dispuesto en el apartado siguiente.
2. Serán de aplicación a los procedimientos iniciados antes de la fecha de entrada en vigor de esta Norma Foral los siguientes artículos:
 - a) La letra b) del apartado 1 del artículo 60 de esta Norma Foral, relativo a los plazos de pago en período voluntario, cuando la liquidación administrativa se notifique a partir de la entrada en vigor de esta Norma Foral.
 - b) El artículo 81 de esta Norma Foral, relativo a medidas cautelares, cuando se adopten a partir de la entrada en vigor de esta Norma Foral.
 - c) El artículo 173 de esta Norma Foral, relativo a la práctica del embargo de bienes y derechos, cuando se dicte la diligencia de embargo a partir de la entrada en vigor de esta Norma Foral.
 - d) El artículo 176 de esta Norma Foral, relativo a la enajenación de los bienes y derechos embargados, cuando se adopte el acuerdo de enajenación a partir de la entrada en vigor de esta Norma Foral.
 - e) El apartado 3 del artículo 219 de esta Norma Foral, relativo a los efectos de la interposición de recursos o reclamaciones contra sanciones.
 - f) El apartado 1 del artículo 231 de esta Norma Foral, relativo al plazo de interposición del recurso de reposición, cuando el acto o resolución objeto de recurso se notifique a partir de la entrada en vigor de esta Norma Foral.
3. Los artículos 14 y 163 de esta Norma Foral, relativos a la cláusula antielusión, se aplicarán cuando los actos o negocios objeto del dictamen se hayan realizado a partir de la entrada en vigor de esta Norma Foral. A los actos o negocios anteriores les será de aplicación, en su caso, lo dispuesto en el artículo 24 de la Norma Foral 3/1986, de 26 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.
4. Los procedimientos sancionadores en materia tributaria iniciados antes del 1 de julio de 2005 deberán concluir antes del 31 de diciembre de 2005, sin que les sea de aplicación el plazo máximo de resolución previsto en el apartado 4 del artículo 81 de la Norma Foral 3/1986, de 26 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia y en el apartado 3 del artículo 12 del Decreto Foral 18/1999, de 2 de marzo, por el que se establece el régimen sancionador tributario.

Disposición transitoria quinta. Infracciones y sanciones tributarias.

Esta Norma Foral será de aplicación a las infracciones tributarias cometidas con anterioridad a su entrada en vigor, siempre que su aplicación resulte más favorable para el sujeto infractor y la sanción impuesta no haya adquirido firmeza.

La revisión de las sanciones no firmes y la aplicación de la nueva normativa se realizará por los órganos administrativos y jurisdiccionales que estén conociendo de las reclamaciones y recursos, previa audiencia al interesado.

Disposición transitoria sexta. Revisión en vía administrativa.

Lo dispuesto en esta Norma Foral se aplicará a las reclamaciones o recursos que se interpongan a partir de la fecha de entrada en vigor de la misma. A las interpuestas con anterioridad se les aplicará la normativa anterior a dicha fecha hasta su conclusión.

DISPOSICIÓN DEROGATORIA

Disposición derogatoria única. Derogación Normativa.

1. Salvo lo dispuesto en las disposiciones transitorias de esta Norma Foral, a la entrada en vigor de esta Norma Foral quedarán derogadas todas las disposiciones que se opongan a lo establecido en la misma y, en particular:
 - a) La Norma Foral 3/1986, de 26 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.
 - b) La Disposición Adicional Duodécima de la Norma Foral 2/2004, de 23 de abril, de Medidas Tributarias en 2004, relativa a las infracciones y sanciones en el ámbito de los Impuestos Especiales.
 - c) La Disposición Adicional Segunda de la Norma Foral 1/1996, de 19 de abril, de modificación parcial de la Norma Foral 3/1986, relativa al Número de Identificación Fiscal.
 - d) El artículo 88 de la Norma Foral 1/1988, de 14 de marzo de Presupuestos Generales del Territorio Histórico de Bizkaia, relativo al Número de Identificación Fiscal e identificación de las operaciones de los establecimientos de crédito.
2. Las normas reglamentarias dictadas en desarrollo de los textos derogados a los que se refiere el apartado anterior continuarán vigentes, en tanto no se opongan a lo previsto en esta Norma Foral, hasta la entrada en vigor de las distintas normas reglamentarias que puedan dictarse en desarrollo de esta Norma Foral.
3. Las referencias contenidas en normas vigentes a las disposiciones que se derogan expresamente deberán entenderse efectuadas a las disposiciones de esta Norma Foral que regulan la misma materia que aquéllas.

DISPOSICIONES FINALES

Disposición final primera. Habilitación normativa.

1. La Diputación Foral dictará cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y aplicación de esta Norma Foral.
2. En el ámbito de competencias de la Diputación Foral, el Diputado Foral de Hacienda y Finanzas podrá dictar las correspondientes normas de desarrollo aplicables a las actuaciones y procedimientos tributarios que se realicen por medios electrónicos, informáticos o telemáticos y a las relacionadas con los medios de autenticación utilizados por la Administración tributaria.

Disposición final segunda. Entrada en vigor.

Disposición final segunda anulada por Sentencia TSJ País Vasco 10/2008 (Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 1ª) de 14 enero 2008. Se confirma la anulación por Sentencia Tribunal Supremo (Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 2.ª) de 3 de abril de 2012, rec. 1207/2008

La presente Norma Foral entrará en vigor el día 1 de julio de 2005, salvo la disposición adicional décima y el apartado 4 de la disposición transitoria cuarta que entrará en vigor al día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial de Bizkaia».

En relación con la aplicación de las modificaciones aprobadas por la NORMA FORAL 2/2017, de 12 de abril (BOB 19 Mayo 2017), **en vigor desde el 1 de junio de 2017**, en las Disposiciones Transitorias se establecen los siguientes criterios:

"Primera Facultades de la Administración tributaria

Lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 64 y en el apartado 3 del artículo 66 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, en las redacciones

dadas por la presente Norma Foral resultará de aplicación a todos los procedimientos que se encuentren ya iniciados a la entrada en vigor de esta Norma Foral en los que, a dicha fecha, no se hubiese formulado propuesta de liquidación. Asimismo los citados preceptos serán aplicables a los procedimientos que se inicien con posterioridad a la entrada en vigor de esta Norma Foral, con independencia del momento en que se hubieran realizado los hechos, actos, actividades, explotaciones y negocios a los que hace referencia el párrafo tercero del apartado 1 del artículo 64 de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.

Segunda Interrupción de los plazos de prescripción

1. La nueva redacción del apartado 11 del artículo 69 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, será aplicable a aquellos casos en los que la interrupción del plazo de prescripción del derecho al que se refiere el apartado 1 del artículo 64 de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, se produzca a partir de la fecha de entrada en vigor de esta Norma Foral.

2. La nueva redacción del apartado 4 del artículo 194 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, será aplicable a aquellos casos en los que la interrupción del plazo de prescripción del ejercicio de la potestad administrativa para imponer sanciones tributarias, se produzca a partir de la fecha de entrada en vigor de esta Norma Foral.

Tercera Procedimientos de gestión tributaria

Las modificaciones introducidas por medio de esta Norma Foral en los procedimientos de gestión tributaria resultarán de aplicación a los procedimientos que se inicien a partir del 1 de agosto de 2017.

Cuarta Tasación pericial contradictoria y suspensión del plazo de inicio del procedimiento sancionador

La nueva redacción del apartado 1 del artículo 128 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia será aplicable a las solicitudes de tasación pericial contradictoria que se presenten a partir de la fecha de entrada en vigor de esta Norma Foral.

Quinta Procedimientos de comprobación reducida en los que se formalice un compromiso de pago

La nueva redacción del apartado 4 del artículo 158.quinquies de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, y en los demás preceptos concordantes, resultará de aplicación a los procedimientos de comprobación reducida que se encuentren en tramitación a la entrada en vigor de esta Norma Foral, salvo que ya se hubiera notificado al obligado tributario la propuesta de liquidación correspondiente.

Sexta Condonación de sanciones tributarias

Las sanciones tributarias que se hayan impuesto con anterioridad a la fecha de entrada en vigor de la presente Norma Foral se regirán por lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 195 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, en la redacción vigente hasta ese momento, y en sus disposiciones reglamentarias de desarrollo.

Séptima Revisión en vía administrativa

Las modificaciones operadas por esta Norma Foral, en el Título V de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, serán de aplicación del siguiente modo:

1. La nueva redacción del apartado 1 del artículo 223 será de aplicación a las solicitudes de suspensión que se formulen desde su entrada en vigor.

2. La nueva redacción del apartado 3 del artículo 232 y de los apartados 3, 5, 6 y 7 del artículo 244 será de aplicación a las resoluciones que se dicten desde su entrada en vigor.

3. Las nuevas redacciones del apartado 1 del artículo 239, del apartado 3 del artículo 242 y de los artículos 245 bis y 245 ter serán de aplicación a las reclamaciones y recursos interpuestos desde su entrada en vigor.

4. La nueva redacción del apartado 1 del artículo 240 será de aplicación a las resoluciones expresas que se dicten desde su entrada en vigor.

Octava Actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos en supuestos de delito contra la Hacienda pública

1. Lo dispuesto en el Título VI de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, resultará de aplicación en los procedimientos iniciados con anterioridad a la entrada en vigor de esta Norma Foral en los que, concurriendo los indicios a los que se refiere el apartado 1 del artículo 248 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, a dicha fecha aún no se hubiese producido el pase del tanto de culpa a la jurisdicción competente o la remisión del expediente al Ministerio Fiscal.

2. La Administración tributaria podrá declarar responsables conforme a lo dispuesto en el artículo 256 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, a aquellas personas que, concurriendo los presupuestos regulados en dicho precepto, tuviesen la condición de causantes o colaboradores en la realización de una infracción tributaria cuya comisión no hubiese podido declararse formalmente con anterioridad a la entrada en vigor de esta Norma Foral como consecuencia de la tramitación de un proceso penal por delito contra la Hacienda Pública."

En Bilbao, a 10 de marzo de 2005

La Secretaria Primera de las Juntas Generales,

NEKANE ALONSO SANTAMARÍA

Vº Bº: La Presidenta de las Juntas Generales,

ANA MADARIAGA UGARTE