

## **REGLAMENTO DE INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS**

**Decreto Foral 97/2008, del Consejo de Diputados de 18 de noviembre, que aprueba el Reglamento de infracciones y sanciones tributarias.**

**(B.O.T.H.A. nº 140 de 5-12-08)**

La aprobación de la Norma Foral 6/2005, de 28 de febrero, General Tributaria de Álava, supone una renovación y actualización de la normativa tributaria general alavesa, produciendo en el ámbito sancionador una importante modificación de su estructura en relación con el tratamiento de las infracciones y sanciones tributarias.

Cabe resaltar que el nuevo régimen sancionador es más extenso y completo que el que recogía la anterior Norma Foral General Tributaria, regulando aspectos de los que anteriormente se ocupa el desarrollo reglamentario. Ello no obstante, en la nueva Norma Foral siguen existiendo determinadas cuestiones que se dejan a una posterior regulación, resultando éste el objeto del presente Reglamento.

Hay que destacar, en primer lugar, la separación conceptual de la sanción y de la deuda tributaria, así como que la nueva Norma Foral General Tributaria optó por no clasificar de ninguna manera las infracciones tributarias, tipificando cada una de ellas y estableciendo la sanción correspondiente a las mismas.

La simplificación del sistema que se produce con esta medida se completa con una regulación de los criterios de graduación de la sanción, que quedan reducidos a cuatro: la comisión repetida de infracciones tributarias, la ocultación de datos, la utilización de medios fraudulentos o de persona interpuesta y la especial colaboración del interesado.

Por otra parte, y dada la indudable importancia del establecimiento de un procedimiento adecuado para los expedientes en los que se aprecien indicios de la comisión de delitos contra la Hacienda Pública, se procede a regular el cauce a seguir por parte de los órganos encargados de la aplicación de los tributos.

También se regulan de manera concreta los trámites a seguir para la condonación de las sanciones tributarias.

Por último se recoge el régimen transitorio para aquellos procedimientos iniciados con anterioridad pero que a la entrada en vigor de la normativa están sin finalizar, todo ello sin perjuicio de la aplicación del principio de retroactividad en el régimen sancionador más favorable.

Visto el informe emitido al respecto por el Servicio de Normativa Tributaria y el emitido por la Comisión Consultiva.

En su virtud, a propuesta del Diputado de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, y previa deliberación del Consejo de Diputados en Sesión celebrada en el día de hoy,

**DISPONGO**

## TÍTULO I

### DISPOSICIONES GENERALES

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

1. El presente Reglamento complementa y desarrolla la regulación establecida en la Norma Foral 6/2005, de 28 de febrero, General Tributaria de Álava -en adelante Norma Foral General Tributaria- en relación con el ejercicio de la potestad sancionadora recogido en el Título IV de la citada Norma Foral.

Asimismo, resultará de aplicación lo dispuesto en este Reglamento, en defecto de disposiciones específicas, a las sanciones tributarias previstas en las Normas Forales reguladoras de los tributos.

2. La Diputación Foral ejercerá sus competencias en materia de imposición de sanciones tributarias en todo el territorio del Estado, en los términos establecidos en el Concierto Económico.

3. Este Reglamento resultará aplicable en los términos previstos en el artículo 1 de la Norma Foral General Tributaria.

#### **Artículo 2. Regularización voluntaria en el orden sancionador.**

1. Los obligados tributarios que voluntariamente regularicen su situación tributaria o subsanen las declaraciones, autoliquidaciones o solicitudes presentadas con anterioridad de forma incorrecta, sin requerimiento previo de la Administración tributaria, no incurrirán en responsabilidad por las infracciones tributarias cometidas con ocasión de la presentación de aquéllas.

Se entenderá por regularización voluntaria la efectuada antes de la notificación de un requerimiento para el cumplimiento de la obligación tributaria o de la notificación del inicio de cualquier procedimiento de comprobación o investigación o de un procedimiento sancionador. A estos efectos, tendrá carácter de notificación la publicación en el Boletín Oficial del Territorio Histórico de Álava a que hace referencia el apartado 1 del artículo 27 de la Norma Foral General Tributaria.

2. Lo dispuesto en el apartado anterior se entenderá sin perjuicio de lo previsto en el artículo 27 de la Norma Foral General Tributaria y de las posibles infracciones que puedan cometerse como consecuencia de la presentación tardía o incorrecta de las nuevas declaraciones, autoliquidaciones o solicitudes.

3. Si el obligado tributario efectuase ingresos con posterioridad a la recepción de la notificación a que se refiere el apartado 1 de este artículo, dichos ingresos tendrán el carácter de a cuenta de la regularización que, en su caso, se realice y no impedirán la imposición de las correspondientes sanciones sobre la diferencia entre la deuda tributaria resultante de la regularización y las cantidades ingresadas con anterioridad a la notificación mencionada.

### **Artículo 3. Consideración unitaria de las infracciones tributarias.**

Cuando en un mismo procedimiento de gestión tributaria, con excepción del de comprobación de valores, o en uno de los procedimientos de inspección se comprueben varios períodos impositivos o de liquidación, se considerará, a efectos de la imposición de las correspondientes sanciones, que existe una infracción, en relación con cada uno de los distintos supuestos de infracción tipificados por las Normas Forales, por cada tributo y período objeto del procedimiento.

Cuando se trate de infracciones relativas a tributos sin período impositivo ni período de liquidación o a hechos u operaciones cuya declaración no sea periódica, se considerará que existe una infracción por cada obligación tributaria que derive de cada uno de los hechos u operaciones sujetos al tributo.

Cuando se trate de infracciones consistentes en el incumplimiento de obligaciones formales, se considerará que existe una infracción por cada incumplimiento.

## **TÍTULO II**

### **IMPOSICIÓN DE SANCIONES PECUNIARIAS**

#### **CAPÍTULO I**

#### **CRITERIOS DE GRADUACIÓN DE LAS SANCIONES Y REDUCCIÓN DE LAS SANCIONES**

### **Artículo 4. Aplicación de los criterios de graduación.**

**1.** La aplicación de los criterios de graduación previstos en el artículo 191 de la Norma Foral General Tributaria se realizará sobre la parte de la cuota tributaria o, en su caso, de la parte de la multa a que se refiere el apartado 2 del artículo 189 de la citada Norma Foral, en que cada uno de ellos incida.

**2.** El hecho de que determinados incrementos se tengan en cuenta para el cálculo de la incidencia de la ocultación, de la llevanza incorrecta de libros o registros o de los documentos o soportes falsos o falseados, no impedirá la inclusión de esos mismos importes, si procede, a efectos del cálculo de la incidencia de otras de las citadas circunstancias determinantes de la graduación de la sanción.

**3.** A los efectos de la aplicación de los criterios de graduación contenidos en el presente Capítulo, se entenderá por deuda tributaria la regulada en el apartado 1 del artículo 57 de la Norma Foral General Tributaria.

## **Artículo 5. Comisión repetida de infracciones tributarias.**

1. Será de aplicación el criterio de graduación de las sanciones por la comisión repetida de infracciones tributarias cuando la sanción impuesta con anterioridad al sujeto infractor por una infracción tributaria de la misma naturaleza hubiera adquirido firmeza en vía administrativa dentro de los cuatro años anteriores a la comisión de la nueva infracción.

A estos efectos se considerarán de la misma naturaleza las infracciones previstas en un mismo artículo del Capítulo III del Título IV de la Norma Foral General Tributaria. No obstante, las infracciones previstas en los artículos 195, 196 y 197 de la citada Norma Foral se considerarán todas ellas de la misma naturaleza.

2. Cuando concorra esta circunstancia en relación con las infracciones a que se refieren los artículos 195, 196 y 197 de la Norma Foral General Tributaria, el porcentaje mínimo de la sanción consistente en multa pecuniaria proporcional se incrementará en 10 puntos porcentuales por cada sanción impuesta con anterioridad, sin que el incremento del porcentaje de la sanción pueda ser superior a 30 puntos porcentuales.

3. Cuando concorra esta circunstancia en relación con las sanciones consistentes en multa pecuniaria fija, la sanción mínima correspondiente se incrementará en un 100 por 100 por cada sanción impuesta con anterioridad, sin que el importe de la sanción pueda superar el máximo establecido, en su caso, en los mencionados preceptos, ni el incremento en la cuantía de la sanción el 300 por 100 de su importe.

4. Exclusivamente a los efectos de la aplicación de este criterio de graduación, se computarán como un solo antecedente todas las infracciones de la misma naturaleza que se deriven de la misma actuación de comprobación e investigación, entendiéndose por tales las que se pongan de manifiesto con ocasión de las actuaciones realizadas con base en la comunicación de iniciación de actuaciones o la ampliación de las mismas.

## **Artículo 6. Ocultación de datos.**

1. Se entenderá que existe ocultación de datos a la Administración tributaria cuando no se presenten declaraciones o se presenten declaraciones en las que se incluyan hechos u operaciones inexistentes o con importes falsos, o en las que se omitan total o parcialmente operaciones, ingresos, rentas, productos, bienes o cualquier otro dato que incida en la determinación de la deuda tributaria, siempre que la incidencia de la deuda derivada de la ocultación en relación con la base de la sanción sea superior al 10 por 100.

Esta circunstancia se entenderá producida aun cuando la Administración tributaria pudiera conocer la realidad de las operaciones o los datos omitidos por declaraciones de terceros, por requerimientos de información o por el examen de la contabilidad, libros o registros y demás documentación del propio sujeto infractor.

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

2. Esta circunstancia no podrá apreciarse cuando proceda la aplicación de lo previsto en la letra c) del apartado 2 del artículo 7 del presente Reglamento y la declaración presentada sea reflejo fiel de la contabilidad que adolece de anomalías sustanciales.

**3.** Cuando concorra esta circunstancia en la comisión de una infracción sancionable con multa pecuniaria proporcional, el porcentaje mínimo de la sanción se incrementará entre 15 y 50 puntos porcentuales. Este incremento se determinará en función de la incidencia en la deuda derivada de la ocultación en relación con la base de la sanción, con arreglo a los siguientes criterios:

- a) Si la incidencia de la deuda derivada de la ocultación en relación con la base de la sanción es igual o inferior a un 10 por 100, no se incrementará el porcentaje de la sanción.
- b) Si la incidencia de la deuda derivada de la ocultación en relación con la base de la sanción es superior a 10, 20, 50 ó 75 por 100, el porcentaje de la sanción se incrementará en 15, 25, 35 ó 50 puntos porcentuales, respectivamente.
- c) En relación con la infracción tipificada en el artículo 196 de la Norma Foral General Tributaria, se aplicarán las reglas a que se refiere la letra anterior en función del porcentaje que represente la diferencia entre la cuantía que resulte de la adecuada liquidación del tributo y la que hubiera procedido de acuerdo con los datos declarados.
- d) En los supuestos de falta de presentación de una declaración o autoliquidación se entenderá que la incidencia de la deuda derivada de la ocultación en relación con la base de la sanción es del 100 por 100.

**4.** Este criterio de graduación será de aplicación en relación con las infracciones tipificadas en los artículos 195, 196 y 197 de la Norma Foral General Tributaria.

#### **Artículo 7. Utilización de medios fraudulentos.**

**1.** Se considerarán medios fraudulentos la existencia de anomalías sustanciales en la contabilidad y en los libros o registros establecidos por la normativa tributaria, así como el empleo de facturas, justificantes u otros documentos o soportes falsos o falseados.

**2.** A estos efectos se considerará, principalmente, que existen anomalías sustanciales en la contabilidad en los siguientes supuestos:

- a) Incumplimiento absoluto de la obligación de llevanza de la contabilidad o de los libros o registros establecidos por la normativa tributaria. Cuando concorra esta circunstancia, la sanción mínima se incrementará en 50 puntos porcentuales.
- b) Llevanza de contabilidades distintas que, referidas a una misma actividad y ejercicio económico, no permitan conocer la verdadera situación de la empresa. Cuando concorra esta circunstancia, la sanción mínima se incrementará en 60 puntos porcentuales.
- c) Llevanza incorrecta de los libros de contabilidad o de los libros o registros establecidos por la normativa tributaria, mediante la inexactitud u omisión de asientos, registros o importes, o mediante la utilización de cuentas con significado distinto del que les corresponda.

La apreciación de esta circunstancia requerirá que la cuantía, en más o en menos, sin compensación aritmética de las cuantías, de los ingresos, gastos, activos o pasivos omitidos, inexactos o registrados en cuentas con significado distinto del que les corresponda, represente al menos el 15 por 100 del total respectivo de ingresos o gastos

contabilizados o registrados en el período impositivo o, en su caso, el 5 por 100 del total del activo o pasivo que figure en el balance final del ejercicio en el que se cometa la infracción.

Cuando la cuantía a la que alude el párrafo anterior represente al menos el 15 por 100 del total respectivo de ingresos o gastos contabilizados o registrados en el período impositivo, el porcentaje mínimo de la sanción consistente en multa pecuniaria proporcional se incrementará de conformidad con los siguientes criterios:

<b>Porcentaje que representa sobre el total la cuantía, en más o en menos, de los cargos o abonos omitidos, inexactos o registrados en cuentas con significado distinto del que les corresponda</b>	<b>Incremento de la sanción (en puntos porcentuales)</b>
Desde el 15 por 100 hasta el 25 por 100	25
Desde más del 25 por 100 hasta el 50 por 100	35
Más del 50 por 100	45

Cuando la cuantía a la que alude el párrafo primero de esta letra represente, en su caso, el 5 por 100 del total del activo o pasivo que figure en el balance final del ejercicio en el que se cometa la infracción, el porcentaje mínimo de la sanción consistente en multa pecuniaria proporcional se incrementará de conformidad con los siguientes criterios:

<b>Porcentaje que representa sobre el total del activo o pasivo que figure en el balance final del ejercicio en el que se cometa la infracción</b>	<b>Incremento de la sanción (en puntos porcentuales)</b>
Desde el 5 por 100 hasta el 15 por 100	25
Desde más del 15 por 100 hasta el 40 por 100	35
Más del 40 por 100	45

Se apreciará que concurren las circunstancias antes descritas cuando constituyan el instrumento necesario para la comisión de las infracciones reguladas en los artículos 195, 196 y 197 de la Norma Foral General Tributaria, objeto de la sanción.

**3.** Se considerará que se han empleado facturas, justificantes u otros documentos o soportes falsos o falseados cuando los mismos reflejen operaciones inexistentes, en todo o en parte, y hayan sido el instrumento para la comisión de la infracción.

La apreciación de esta circunstancia exigirá que la incidencia de los documentos o soportes falsos o falseados represente un porcentaje superior al 10 por 100 de la base de la sanción.

Cuando concorra esta circunstancia el porcentaje mínimo de la sanción consistente en multa pecuniaria proporcional se incrementará de conformidad con los siguientes criterios:

<b>Porcentaje que representa la incidencia de los documentos o soportes falsos o falseados sobre la base de la sanción</b>	<b>Incremento de la sanción (en puntos porcentuales)</b>
Más del 10 por 100 y menos de 25 por 100	25
Desde el 25 por 100 hasta el 50 por 100	45
Más del 50 por 100	65

Se apreciará que concurren las circunstancias antes descritas cuando constituyan el instrumento necesario para la comisión de las infracciones reguladas en los artículos 195, 196 y 197 de la Norma Foral General Tributaria, objeto de la sanción.

#### **Artículo 8. Utilización de persona o entidad interpuesta.**

1. Se entenderá que concurre la utilización de personas o entidades interpuestas en la comisión de la infracción cuando el sujeto infractor, con la finalidad de ocultar su identidad, haya hecho figurar a nombre de un tercero, con o sin su consentimiento, la titularidad de los bienes o derechos, la obtención de 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.

2. Cuando concorra esta circunstancia el porcentaje mínimo de la sanción consistente en multa pecuniaria proporcional se incrementará de conformidad con los siguientes criterios:

<b>Porcentaje que representa la incidencia de la utilización de persona o entidad interpuesta sobre la base de la sanción</b>	<b>Incremento de la sanción (en puntos porcentuales)</b>
Hasta el 25 por 100	50
Más del 25 por 100 hasta el 50 por 100	60
Más del 50 por 100	75

3. Se apreciará que concurren las circunstancias antes descritas cuando constituyan el instrumento necesario para la comisión de las infracciones reguladas en los artículos 195, 196 y 197 de la Norma Foral General Tributaria objeto de la sanción.

**Artículo 9. Normas para la aplicación del criterio de utilización de medios fraudulentos o persona o entidad interpuesta.**

1. Las circunstancias contempladas en los artículos 7 y 8 anteriores serán apreciadas de manera independiente, determinando de forma separada el incremento en el porcentaje de la sanción que, en su caso, cada una de ellas representa.

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

Cuando la suma de los incrementos así determinados sea superior a 100 puntos porcentuales, el porcentaje de incremento aplicable se reducirá a dicha cifra.

**Artículo 10. Especial colaboración del interesado durante las actuaciones inspectoras.**

1. Se entenderá que el interesado colabora especialmente durante las actuaciones inspectoras cuando en el desarrollo de éstas aporte de forma espontánea datos de difícil obtención para la Administración tributaria, comportando un incremento de la deuda tributaria.

2. Cuando concurra esta circunstancia en la comisión de una infracción tributaria, el porcentaje mínimo de la sanción que corresponda aplicar a la cuantía incrementada por dicha colaboración se reducirá en los siguientes puntos porcentuales:

- En 10 puntos porcentuales si la citada cuantía equivale al 20 por 100 o menos de la deuda tributaria descubierta resultante de las actuaciones de inspección.
- En 20 puntos porcentuales si la citada cuantía equivale a más del 20 por 100 y menos del 50 por 100 de la deuda tributaria descubierta resultante de las actuaciones de inspección.
- En 30 puntos porcentuales si la citada cuantía equivale al 50 por 100 o más de la deuda tributaria descubierta resultante de las actuaciones de inspección.

**Artículo 11. Reducción de las sanciones.**

1. A efectos de lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 192 de la Norma Foral General Tributaria, en los procedimientos de gestión tributaria regulados en el Capítulo III del Título III de la referida Norma Foral, salvo que se requiera la conformidad expresa, se entenderá producida la conformidad cuando el obligado tributario no interponga recurso, ni reclamación contra la liquidación ni contra la sanción.

Cuando el obligado tributario hubiera manifestado expresamente su conformidad durante el procedimiento, o cuando en el momento de dictar la resolución del procedimiento sancionador, no hubiera transcurrido el plazo para la interposición del recurso o reclamación que proceda contra la liquidación y no se tenga constancia de su interposición, la sanción se impondrá con la correspondiente reducción, sin perjuicio de que posteriormente se exija el importe de la reducción aplicada en el supuesto de que el obligado tributario interponga recurso o reclamación contra la liquidación y/o contra la sanción.



2. En los procedimientos de inspección, se aplicará la reducción de las sanciones cuando el obligado tributario suscriba un acta de conformidad, en la que haya prestado la conformidad tanto a la regularización como a la sanción, o cuando habiéndose alterado la propuesta de regularización formalizada en el acta de disconformidad tras las alegaciones formuladas, el obligado tributario, en el plazo de 15 días naturales desde la fecha en que se haya notificado dicha alteración, preste su conformidad a la regularización tributaria y a la sanción.

## **CAPÍTULO II**

### **NORMAS ESPECIALES PARA DETERMINADAS INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS**

#### **SECCIÓN 1ª**

#### **CÁLCULO DE LAS SANCIONES EN LOS SUPUESTOS DE INFRACCIONES PREVISTAS EN LOS ARTÍCULOS 195, 196 Y 197 DE LA NORMA FORAL GENERAL TRIBUTARIA**

**Artículo 12. Cálculo de la base de la sanción en los supuestos de infracciones previstas en los artículos 195, 196 y 197 de la Norma Foral General Tributaria.**

1. La base de la sanción en la infracción prevista en el artículo 195 de la Norma Foral General Tributaria será el importe de la cantidad a ingresar resultante de la regularización practicada, salvo en los supuestos previstos en el apartado siguiente.

2. Cuando de la regularización practicada resulten cantidades que sean consecuencia de conductas sancionables y no sancionables, la base de la sanción será el resultado de multiplicar la cantidad a ingresar por el coeficiente regulado en el apartado 3 siguiente.

3. El coeficiente a que se refiere el apartado anterior será el resultado de una fracción en la que figuren:

- a) En el numerador, la suma del resultado de multiplicar los incrementos sancionables regularizados en la base imponible o liquidable por el tipo de gravamen del tributo, si dichos incrementos se producen en la parte de la base gravada por un tipo proporcional o, si se producen en la parte de la base gravada por una tarifa, por el tipo medio de gravamen resultante de su aplicación, más los incrementos sancionables realizados directamente en la cuota del tributo o en la cantidad a ingresar.
- b) En el denominador, la suma del resultado de multiplicar todos los incrementos que se hayan regularizado en la base imponible o liquidable por el tipo de gravamen del tributo, si dichos incrementos se producen en la parte de la base gravada por un tipo proporcional o, si se producen en la parte de la base gravada por una tarifa, por el tipo medio de gravamen resultante de su aplicación, más los incrementos realizados directamente en la cuota del tributo o en la cantidad a ingresar.

Este coeficiente se expresará redondeado con dos decimales.

4. Cuando en la regularización se hayan realizado ajustes en la base, en la cuota o en la cantidad a ingresar que minoren la deuda tributaria, su cuantía no se tendrá en cuenta a efectos del cálculo del coeficiente a que se refiere el apartado anterior.

5. No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores, en aquellos supuestos en que concurra la conducta prevista en el apartado 5 del artículo 195 de la Norma Foral General Tributaria, las cantidades indebidamente declaradas en un período no disminuirán la base de sanción que proceda en la regularización de aquél.

6. Lo dispuesto en los apartados anteriores también será de aplicación para el cálculo de la base de la sanción en el caso de las infracciones previstas en los artículos 196 y 197 de la Norma Foral General Tributaria entendiéndose que las menciones a las cantidades dejadas de ingresar se refieren, respectivamente, a:

- a) En el caso del artículo 196, a la cuantía de la liquidación cuando no se hubiera presentado declaración o a la diferencia entre la cuantía que resulte de la adecuada liquidación del tributo y la que hubiera procedido de acuerdo con los datos declarados.
- b) En el caso del artículo 197, a la cantidad devuelta indebidamente como consecuencia de la comisión de la infracción.

### **Artículo 13. Cálculo de la incidencia de la ocultación.**

1. La incidencia de la deuda derivada de la ocultación sobre la base de la sanción se determinará por el coeficiente regulado en el apartado 2 siguiente.

2. El coeficiente a que se refiere el apartado anterior será el resultado de una fracción en la que figuren:

- a) En el numerador, la suma del resultado de multiplicar los incrementos realizados en la base imponible o liquidable en los que se haya apreciado ocultación por el tipo de gravamen del tributo, si dichos incrementos se producen en la parte de la base gravada por un tipo proporcional o, si se producen en la parte de la base gravada por una tarifa, por el tipo medio de gravamen resultante de su aplicación, más los incrementos realizados directamente en la cuota del tributo o en la cantidad a ingresar en los que se haya apreciado ocultación.
- b) En el denominador, la suma del resultado de multiplicar todos los incrementos sancionables que se hayan regularizado en la base imponible o liquidable por el tipo de gravamen del tributo, si dichos incrementos se producen en la parte de la base gravada por un tipo proporcional o, si se producen en la parte de la base gravada por una tarifa, por el tipo medio de gravamen resultante de su aplicación, más los incrementos sancionables realizados directamente en la cuota del tributo o en la cantidad a ingresar.

Este coeficiente se expresará redondeado con dos decimales.

3. Cuando en la regularización se hayan realizado ajustes en la base, en la cuota o en la cantidad a ingresar que minoren la deuda tributaria, su cuantía no se tendrá en cuenta a efectos de los cálculos previstos en el apartado anterior.

4. Para el cálculo de la incidencia de la ocultación se tendrán en cuenta todos los importes que hubiesen sido regularizados, con independencia de lo que resulte de la aplicación de los artículos 195, 196, 197 y 199 de la Norma Foral General Tributaria.

5. En el supuesto de falta de presentación de la declaración o autoliquidación, se entenderá que la incidencia de la deuda derivada de la ocultación sobre la base de la sanción es del 100 por 100.

**Artículo 14. Cálculo de la incidencia de la utilización de facturas, justificantes o documentos falsos o falseados, así como de la utilización de persona interpuesta.**

1. La incidencia de los documentos o soportes falsos o falseados sobre la base de la sanción se determinará por el coeficiente regulado en el apartado 2 siguiente.

2. El coeficiente a que se refiere el apartado anterior será el resultado de una fracción en la que figuren:

- a) En el numerador, la suma del resultado de multiplicar los incrementos realizados en la base imponible o liquidable cuya regularización esté originada por la utilización de facturas, justificantes u otros documentos o soportes falsos o falseados por el tipo de gravamen del tributo, si dichos incrementos se producen en la parte de la base gravada por un tipo proporcional o, si se producen en la parte de la base gravada por una tarifa, por el tipo medio de gravamen resultante de su aplicación, más los incrementos realizados directamente en la cuota del tributo o en la cantidad a ingresar cuya regularización esté originada por la utilización de facturas, justificantes u otros documentos o soportes falsos o falseados.
- b) En el denominador, la suma del resultado de multiplicar todos los incrementos sancionables que se hayan regularizado en la base imponible o liquidable por el tipo de gravamen del tributo, si dichos incrementos se producen en la parte de la base gravada por un tipo proporcional o, si se producen en la parte de la base gravada por una tarifa, por el tipo medio de gravamen resultante de su aplicación, más los incrementos sancionables realizados directamente en la cuota del tributo o en la cantidad a ingresar.

Este coeficiente se expresará redondeado con dos decimales.

3. Cuando en la regularización se hayan realizado ajustes en la base, en la cuota o en la cantidad a ingresar que minoren la deuda tributaria, su cuantía no se tendrá en cuenta a efectos de los cálculos previstos en el apartado anterior.

4. Para el cálculo de la incidencia de los documentos o soportes falsos o falseados se tendrán en cuenta todos los importes que hubiesen sido regularizados, con independencia de lo que resulte de la aplicación de los artículos 195, 196, 197 y 199 de la Norma Foral General Tributaria.

5. Las mismas reglas contenidas en los apartados anteriores de este artículo serán de aplicación para la determinación de la incidencia de la utilización de personas o entidades interpuestas en la base de la sanción, a los efectos de calcular el porcentaje aplicable en el artículo 8 del presente Reglamento.

## SECCIÓN 2ª

### NORMAS ESPECIALES PARA LA DELIMITACIÓN Y CUANTIFICACIÓN DE OTRAS INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS

#### **Artículo 15. Infracción tributaria por determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos tributarios aparentes.**

1. Cuando la infracción a que se refiere el párrafo segundo del apartado 1 del artículo 199 de la Norma Foral General Tributaria, concorra con las infracciones reguladas en los artículos 195, 196 y 197 de la mencionada Norma Foral, la base de la sanción se determinará de acuerdo con lo dispuesto en los apartados siguientes de este artículo.

2. Cuando lo que se haya declarado incorrectamente sea la renta neta, la sanción proporcional del 10 por 100 se aplicará sobre la base de sanción calculada de la siguiente forma:

a) Si la aplicación de cantidades pendientes sólo se ha llevado a cabo en la base del tributo, la base de la sanción será el incremento de renta neta sancionable que hubiese sido objeto de compensación.

b) Si la aplicación de cantidades pendientes sólo se ha llevado a cabo en la cuota del tributo o en la cantidad a ingresar, la base de la sanción se determinará multiplicando las cantidades que hubiesen sido objeto de compensación o deducción en la cuota o cantidad a ingresar por el resultado, redondeado en dos decimales, de un cociente en el que figuren:

1.º En el numerador, la renta neta sancionable declarada incorrectamente.

2.º En el denominador, la diferencia entre la cuota íntegra regularizada y la declarada inicialmente.

c) Si la aplicación de las cantidades pendientes se ha llevado a cabo tanto en la base como en la cuota del tributo o cantidad a ingresar, la base de la sanción será la suma de las cantidades que resulten de lo dispuesto en las letras a) y b) anteriores, calculadas en ese orden. Para determinar el incremento de renta neta sancionable que constituye la base de la sanción prevista en la letra b) será preciso, en primer lugar, restar de la totalidad del incremento de renta neta sancionable la parte que haya sido compensada en la base del tributo con cantidades pendientes de compensación.

3. Cuando lo que se haya declarado incorrectamente sea la cuota repercutida, la cantidad o cuota a deducir o los incentivos fiscales de un período y la compensación sólo se haya llevado a cabo en la cuota del tributo o en la cantidad a ingresar, la multa proporcional del 30 por 100 se aplicará sobre el incremento de cuota sancionable que hubiese sido objeto de compensación.

4. Cuando lo que se haya declarado incorrectamente sea tanto la renta neta del período como las cantidades a deducir o los incentivos fiscales de dicho período, la base de sanción se calculará de la siguiente forma:

- a) Si sólo se han aplicado cantidades pendientes de compensación en la cuota del tributo o en la cantidad a ingresar, dicha compensación deberá imputarse proporcionalmente tanto al incremento de renta neta sancionable como a las cantidades o incentivos fiscales declarados incorrectamente en la cuota, a efectos de determinar la parte de la base de la sanción que corresponde a cada una de ellas.

Dichas imputaciones se efectuarán en función de los coeficientes que se determinarán multiplicando por 100 el resultante de las fracciones procedentes según las partidas regularizadas, cuyo numerador será, dependiendo del caso:

1.º El resultado de multiplicar el incremento de renta neta sancionable por el tipo de gravamen del impuesto, si dicho incremento se produce en la parte de la base gravada por un tipo proporcional.

2.º El resultado de multiplicar el incremento de renta neta sancionable por el tipo medio de gravamen resultante de la aplicación de la tarifa, si dicho incremento se produce en la parte de la base gravada por una tarifa.

3.º Los incrementos sancionables realizados directamente en la cuota del impuesto.

En todos los casos, el denominador incluirá la suma del resultado de multiplicar todos los incrementos que se hayan regularizado en la base imponible o liquidable por el tipo de gravamen del tributo, si dichos incrementos se producen en la parte de la base gravada por un tipo proporcional o, si se producen en la parte de la base gravada por una tarifa, por el tipo medio de gravamen resultante de su aplicación, más los incrementos realizados directamente en la cuota del tributo.

Estos coeficientes se expresarán redondeados con dos decimales.

Una vez determinadas las imputaciones correspondientes, las que correspondan al incremento de renta neta en base se sancionarán de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 2.b) de este artículo, y la que corresponda a las cantidades o incentivos fiscales declarados incorrectamente en la cuota o cantidad a ingresar se sancionará conforme a lo dispuesto en el apartado 3.

- b) Si se han aplicado cantidades pendientes de compensación o reducción en la base del tributo y cantidades pendientes de compensación o deducción en la cuota del tributo o en la cantidad a ingresar, se aplicará en primer lugar la letra a) del apartado 2 y, en segundo lugar, la letra a) de este apartado 4.

#### **Artículo 16. Infracción tributaria por no presentar en plazo autoliquidaciones o declaraciones sin que se produzca perjuicio económico.**

En los supuestos a los que se refiere el párrafo segundo del apartado 2 del artículo 202 de la Norma Foral General Tributaria, no se impondrá la sanción que resulte por la presentación fuera de plazo de la autoliquidación o declaración exclusivamente en relación con los datos que hubiesen sido correctamente declarados en plazo, sin perjuicio de la sanción que, en su caso, pudiera proceder en relación con la autoliquidación o declaración presentada fuera de plazo por aplicación de lo dispuesto en el artículo 203 de la referida Norma Foral.

**Artículo 17. Infracción tributaria por presentar incorrectamente autoliquidaciones o declaraciones sin que se produzca perjuicio económico o contestaciones a requerimientos individualizados de información.**

1. Cuando se trate de requerimientos individualizados o de declaraciones exigidas con carácter general que tengan por objeto únicamente datos expresados en magnitudes no monetarias, será de aplicación lo dispuesto en el párrafo primero de la letra c) del apartado 2 del artículo 203 de la Norma Foral General Tributaria.

2. Cuando se trate de requerimientos individualizados o de declaraciones exigidas con carácter general que tengan por objeto únicamente datos expresados en magnitudes monetarias, será de aplicación lo dispuesto en el párrafo segundo de la letra c) del apartado 2 del artículo 203 de la Norma Foral General Tributaria determinándose la sanción aplicable del modo siguiente: si el importe de las operaciones no declaradas o declaradas incorrectamente representa un porcentaje superior al 10, 25, 50 ó 75 por 100 del importe de las operaciones que debieron declararse, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 0,5, 1, 1,5 ó 2 por 100 del importe de las operaciones no declaradas o declaradas incorrectamente, respectivamente, con un mínimo de 500 euros. En caso de que el porcentaje sea inferior al 10 por 100 se impondrá multa pecuniaria fija de 500 euros. Asimismo se aplicará, en su caso, lo dispuesto en las letras b) y c) del apartado siguiente.

Cuando concorra la circunstancia de comisión repetida de infracciones definida en la letra a) del apartado 1 del artículo 191 de la Norma Foral General Tributaria, la sanción se determinará del modo siguiente: si el importe de las operaciones no declaradas o declaradas incorrectamente representa un porcentaje superior al 10, 25, 50 ó 75 por 100 del importe de las operaciones que debieron declararse, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 0,75, 1,25, 1,75 ó 2 por 100 del importe de las operaciones no declaradas o declaradas incorrectamente, respectivamente. En caso de que el porcentaje sea inferior al 10 por 100 se impondrá multa pecuniaria fija de 1.000 euros. Asimismo se aplicará, en su caso, lo dispuesto en las letras b) y c) del apartado siguiente.

3. Cuando se trate de requerimientos individualizados o de declaraciones exigidas con carácter general que tengan por objeto datos expresados en magnitudes monetarias y no monetarias, será de aplicación lo dispuesto en la letra c) del apartado 2 del artículo 203 de la Norma Foral General Tributaria, de acuerdo con las siguientes reglas:

- a) Si los datos incorrectos, inexactos o falsos son los no monetarios, la base de la sanción será el importe total del dato monetario vinculado a aquéllos o, de ser varios los datos monetarios relativos a la misma persona o entidad, el de mayor importe.
- b) Si los datos incorrectos, inexactos o falsos son los monetarios y los no monetarios, la base de la sanción será la diferencia, expresada en valores absolutos, entre el importe contestado o declarado y el importe correcto del dato requerido o que hubiera debido declararse. Cuando los datos monetarios incorrectos, inexactos o falsos, referidos a una misma persona o entidad, sean dos o más, se tomará como base de la sanción la suma de las diferencias de todos ellos.
- c) Si los datos incompletos, inexactos o falsos expresados en magnitudes monetarias estuviesen referidos a una misma persona o entidad y relacionados entre sí por la aplicación de un porcentaje o tipo de gravamen, la base de sanción para este conjunto de datos se determinará de acuerdo con las siguientes especialidades:

1ª. Si el dato incompleto, inexacto o falso es el importe sobre el que se aplica el porcentaje o tipo de gravamen, la base de la sanción será la diferencia, expresada en valores absolutos, entre el importe contestado o declarado y el importe correcto de los datos requeridos o que hubieran debido declararse. Cuando sean dos o más las magnitudes incompletas, inexactas o falsas, referidas a una misma persona o entidad, se tomará como base de la sanción la suma de las diferencias de todos ellos.

2ª. Si el dato incompleto, inexacto o falso es el porcentaje o tipo de gravamen, la base de la sanción será la diferencia, expresada en valores absolutos, entre el importe declarado como resultante de la aplicación del porcentaje o tipo de gravamen y el importe resultante de la aplicación del porcentaje o tipo de gravamen correcto. Cuando sean dos o más los porcentajes o tipos de gravamen incompletos, inexactos o falsos, referidos a una misma persona o entidad, se tomará como base de la sanción la suma de las diferencias de todos ellos.

3ª. Si los datos incompletos, inexactos o falsos son tanto el porcentaje o tipo de gravamen como el importe sobre el que se aplica el porcentaje o tipo de gravamen, la base de la sanción será la suma de las diferencias de todos ellos, expresada en valores absolutos, entre los importes contestados o declarados y los que hubieran debido contestarse o declararse.

4. En los supuestos previstos en el apartado 3 anterior, la multa proporcional aplicable se determinará por la relación existente entre la base de sanción total determinada de acuerdo con dicho apartado y los importes correctos de todos los datos monetarios requeridos o que hubieran debido declararse y, en el caso de datos relacionados entre sí por la aplicación de un porcentaje o tipo de gravamen, los importes correctos de las magnitudes sobre las que se aplica el porcentaje o tipo de gravamen.

5. Cuando se presenten voluntariamente sin requerimiento previo declaraciones o autoliquidaciones que subsanen las presentadas con anterioridad de forma incorrecta, si la nueva declaración o autoliquidación se presenta conteniendo datos incompletos, inexactos o falsos, se impondrá la sanción que proceda según lo dispuesto en el artículo 203 de la Norma Foral General Tributaria, exclusivamente en relación con los nuevos datos incorrectamente presentados.

6. No se incurrirá en responsabilidad por la contestación incorrecta a un requerimiento cuando se presente voluntariamente, sin nuevo requerimiento, una nueva contestación que subsane la presentada con anterioridad.

En el supuesto a que se refiere el párrafo anterior, si la nueva contestación al requerimiento se presentase a su vez de forma incompleta, inexacta o con datos falsos, se impondrá la sanción que proceda según lo dispuesto en el artículo 203 de la Norma Foral General Tributaria, exclusivamente en relación con los datos incorrectamente declarados en la nueva contestación.

#### **Artículo 18. Infracción tributaria por incumplir obligaciones contables y registrales.**

1. Cuando proceda la multa proporcional del 1 por 100 de la cifra de negocios del sujeto infractor prevista en la letra c) del apartado 2 del artículo 205 de la Norma Foral General Tributaria, por la no llevanza o conservación de la contabilidad, libros registros exigidos por las normas tributarias, programas, ficheros y archivos informáticos que les sirvan de soporte y sistemas de codificación, serán de aplicación las siguientes reglas:

- a) Si se trata de la contabilidad, se considerará la cifra de negocios del sujeto infractor en el ejercicio económico en el que no se hubiera llevado o del que no se conserven los mencionados libros, programas, ficheros, archivos o sistemas.
- b) Si se trata de los libros o registros exigidos por las normas tributarias, se considerará la cifra de negocios del sujeto infractor en el período impositivo o de liquidación en el que no se hubieran llevado o del que no se conserven los mencionados libros, registros, programas, ficheros, archivos o sistemas.

**2.** Cuando se trate de libros o registros exigidos por la normativa de impuestos especiales, se aplicarán las siguientes reglas:

- a) Si la infracción consiste en la inexactitud u omisión de operaciones o la utilización de cuentas con significado distinto del que les corresponda, y las anotaciones no están expresadas en magnitudes monetarias, la sanción se aplicará sobre el valor de los productos fabricados que guarden relación con las operaciones no anotadas o anotadas incorrectamente en el correspondiente libro o registro.
- b) Si la infracción consiste en la no llevanza o conservación de los libros o registros, se entenderá que la cifra de negocios es únicamente la que corresponda a los productos que guarden relación con la no llevanza o conservación de dichos libros o registros.

**3.** No se incurrirá en responsabilidad administrativa por la infracción prevista en el artículo 205 de la Norma Foral General Tributaria, relativa al incumplimiento de obligaciones contables y registrales, cuando deba imponerse al mismo sujeto infractor una sanción por alguna de las infracciones previstas en los artículos 195 a 201 de la Norma Foral General Tributaria como consecuencia de la incorrecta declaración o autoliquidación de las operaciones a las que se refiera el incumplimiento contable o registral.

#### **Artículo 19. Infracción tributaria por incumplir obligaciones de facturación o documentación.**

**1.** Se entenderá por importe de la operación que haya originado el incumplimiento la base imponible determinada a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido o del impuesto general que grave las ventas de que se trate.

Cuando el incumplimiento de la obligación de facturación se produzca en la rectificación de una factura, justificante o documento sustitutivo, la multa proporcional se aplicará sobre el importe de la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido o del impuesto general sobre ventas que grave la operación documentada en la factura, justificante o documento sustitutivo.

**2.** No se incurrirá en responsabilidad por esta infracción, prevista en el artículo 206 de la Norma Foral General Tributaria, en relación con el incumplimiento de la obligación de conservar facturas, justificantes o documentos, cuando deba imponerse al mismo sujeto infractor una sanción por alguna de las infracciones previstas en los artículos 195 a 201 de la Norma Foral General Tributaria en relación con las operaciones afectadas por dicho incumplimiento.



**Artículo 20. Infracción tributaria por resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria.**

1. Las multas previstas en el artículo 208.3, letras a), b) y c) de la Norma Foral General Tributaria, no podrán ser objeto de acumulación, por lo que deberá imponerse una única sanción que se determinará en función del número de veces que se haya desatendido cada requerimiento.

Lo dispuesto en el párrafo anterior también será de aplicación a las multas previstas en el artículo 208.4, letras a), b) y c) de la citada Norma Foral.

2. A efectos de la aplicación de lo dispuesto en la letra c) del apartado 4 del artículo 208 de la Norma Foral General Tributaria, cuando se conozca el importe de las operaciones cuya información se requiere, se procederá conforme a las siguientes reglas:

a) En el caso previsto en el párrafo primero del apartado 4.c), si el importe de las operaciones cuya información no se facilita representa un porcentaje superior al 10, 25, 50 ó 75 por 100 del importe de las operaciones objeto del requerimiento, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 0,5, 1, 1,5 ó 2 por 100 del importe de la cifra de negocios, respectivamente, con un mínimo de 10.000 euros y un máximo de 400.000 euros.

Cuando el importe de las operaciones a que hace referencia esta letra a) represente el 10 por 100 o menos de las que debieron declararse, o no permitiera el cálculo de la misma, se impondrá una sanción consistente en multa de 10.000 euros.

Cuando concorra la circunstancia de comisión repetida de infracciones definida en la letra a) del apartado 1 del artículo 191 de la Norma Foral General Tributaria, la sanción se determinará del modo siguiente: si el importe de las operaciones cuya información no se facilita representa un porcentaje superior al 10, 25, 50 ó 75 por 100 del importe de las operaciones objeto del requerimiento, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 0,75, 1,25, 1,75 ó 2 por 100 del importe de la cifra de negocios, respectivamente. Cuando el importe de las operaciones a que hace referencia esta letra a) represente el 10 por 100 o menos de las que debieron declararse, se impondrá una sanción consistente en multa de 20.000 euros.

Cuando la aplicación de las reglas contenidas en esta letra a) diera lugar a una sanción superior a 400.000 euros, el importe de la misma se reducirá hasta la mencionada cantidad.

b) En el caso previsto en el párrafo tercero del apartado 4.c), si el importe de las operaciones cuya información no se facilita representa un porcentaje superior al 10, 25, 50 ó 75 por 100 del importe de las operaciones que debieron declararse, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 1, 1,5, 2 ó 3 por 100 del importe de la cifra de negocios, respectivamente, con un mínimo de 15.000 euros y un máximo de 600.000 euros.

Cuando el importe de las operaciones a que hace referencia esta letra b) represente el 10 por 100 o menos de las que debieron declararse, o no permitiera el cálculo de la misma, se impondrá una sanción consistente en multa de 15.000 euros.

Cuando concurra la circunstancia de comisión repetida de infracciones definida en la letra a) del apartado 1 del artículo 191 de la Norma Foral General Tributaria, la sanción se determinará del modo siguiente: si el importe de las operaciones cuya información no se facilita representa un porcentaje superior al 10, 25, 50 ó 75 por 100 del importe de las operaciones objeto del requerimiento, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 1,5, 2, 2,5 ó 3 por 100 del importe de la cifra de negocios, respectivamente. Cuando el importe de las operaciones a que hace referencia esta letra a) represente el 10 por 100 o menos de las que debieron declararse, se impondrá una sanción consistente en multa de 30.000 euros.

Cuando la aplicación de las reglas contenidas en esta letra b) diera lugar a una sanción superior a 600.000 euros, el importe de la misma se reducirá hasta la mencionada cantidad.

**Artículo 21. Infracción tributaria por incumplir la obligación de entregar el certificado de retenciones o ingresos a cuenta y por incumplir otras obligaciones establecidas en la normativa reguladora de cada tributo.**

A efectos de lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 211 de la Norma Foral General Tributaria, se entenderá cometida la infracción cuando los obligados tributarios que deban retener o ingresar a cuenta no pongan a disposición de los perceptores de las rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta, antes de los plazos de presentación de las declaraciones, autoliquidaciones o solicitudes de devolución del tributo al que se refiera dicha retención o ingreso a cuenta, el certificado que deben expedir en favor de dichos perceptores, en los términos previstos en la normativa reguladora del tributo.

Asimismo, se entenderá cometida dicha infracción cuando habiéndose establecido por la normativa del tributo la obligación de presentación de las autoliquidaciones, declaraciones o comunicaciones a la Administración tributaria por medios telemáticos, se incumpla dicha obligación por presentar las mismas de otra forma que no sea la telemática.

### TÍTULO III

#### IMPOSICIÓN DE SANCIONES NO PECUNIARIAS

**Artículo 22. Sanciones no pecuniarias por infracciones tributarias.**

1. Las sanciones no pecuniarias a que se refieren los apartados 1 y 2 del artículo 190 de la Norma Foral General Tributaria podrán consistir en la pérdida del derecho a aplicar exenciones, reducciones, deducciones, bonificaciones u otros beneficios o incentivos fiscales de carácter rogado en cualquier tributo, a excepción de los siguientes:

- a) Los previstos en los impuestos indirectos que deban repercutirse obligatoriamente a los adquirentes de bienes o servicios.
- b) Los derivados de los tratados o convenios internacionales que formen parte del ordenamiento interno.
- c) Los concedidos en virtud de la aplicación del principio de reciprocidad internacional.

2. A efectos de lo previsto en las letras a) y b) del apartado 1 del artículo 190 de la Norma Foral General Tributaria, y siempre que la multa pecuniaria impuesta sea igual o superior a 30.000 euros, la sanción no pecuniaria de pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a aplicar beneficios e incentivos fiscales de carácter rogado o la de prohibición de contratar con la Administración pública que hubiera impuesto la sanción, se impondrá por el período que corresponda en función de los siguientes criterios:

- a) Por plazo de un año, cuando la aplicación de los criterios de graduación de la sanción referidos en el mencionado precepto hayan incrementado la misma en, al menos, 40 puntos porcentuales.
- b) Por plazo de dieciocho meses, cuando la aplicación de los criterios de graduación de la sanción referidos en el mencionado precepto hayan incrementado la misma en, al menos, 60 puntos porcentuales.
- c) Por plazo de dos años, cuando la aplicación de los criterios de graduación de la sanción referidos en el mencionado precepto hayan incrementado la misma en, al menos, 90 puntos porcentuales.

### **Artículo 23. Especialidades en la tramitación de procedimientos sancionadores para la imposición de sanciones no pecuniarias.**

1. Cuando resulten acreditados hechos o circunstancias que pudieran determinar la imposición de sanciones no pecuniarias por infracciones tributarias, se procederá a la iniciación, en su caso, del correspondiente procedimiento sancionador, cuya tramitación y resolución se regirá por lo dispuesto en este artículo y, en su defecto, por lo dispuesto en los demás artículos del presente Reglamento, sin perjuicio de lo dispuesto en la normativa propia de cada tributo en relación con las sanciones no pecuniarias en ella previstas.

En la tramitación del procedimiento sancionador para la imposición de sanciones no pecuniarias no podrán discutirse los elementos de la resolución de imposición de la sanción pecuniaria.

2. A los efectos de lo previsto en el apartado anterior, el órgano que hubiese impuesto la sanción pecuniaria será el competente para la iniciación del presente procedimiento sancionador. A tales efectos, se incorporarán al expediente copia de la diligencia o del acta extendida y de los demás antecedentes.

En el caso de que la competencia para imponer la sanción no pecuniaria corresponda al Consejo de Diputados, la competencia para iniciar el procedimiento sancionador será del Diputado Foral de Hacienda, Finanzas y Presupuestos.

3. El plazo de seis meses a que se refiere el apartado 2 del artículo 214 de la Norma Foral General Tributaria comenzará a computarse, en estos supuestos, a partir de la fecha en que se notifique el acto administrativo de imposición de la sanción pecuniaria que corresponda.

## **TÍTULO IV**

### **PROCEDIMIENTO SANCIONADOR**

## **CAPÍTULO I**

### **DISPOSICIONES GENERALES**

#### **Artículo 24. Procedimiento para la imposición de sanciones tributarias.**

1. Como regla general, la imposición de sanciones tributarias se realizará mediante un procedimiento separado del procedimiento de aplicación de los tributos.
2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, en los supuestos en que la persona interesada renuncie a la tramitación separada del procedimiento sancionador y en los supuestos de actas de conformidad, las cuestiones relativas a las infracciones se analizarán en el correspondiente procedimiento de aplicación de los tributos. Dicho análisis conjunto no procederá en aquellos supuestos en los que se preste la conformidad a la regularización tributaria pero no a la propuesta de sanción.

## **CAPÍTULO II**

### **TRAMITACIÓN SEPARADA DEL PROCEDIMIENTO SANCIONADOR**

#### **Artículo 25. Iniciación del procedimiento sancionador.**

1. El procedimiento se iniciará de oficio mediante la notificación del acuerdo del órgano competente, que contendrá necesariamente las siguientes menciones:
  - a) Identificación de la persona o entidad presuntamente responsable.
  - b) Conducta que motiva la incoación del procedimiento y las sanciones que pudieran corresponder, con los criterios de graduación aplicables, sin perjuicio de lo que resulte de la instrucción.
  - c) Órgano competente para la imposición de las sanciones e identificación del instructor.
  - d) Indicación del derecho a formular alegaciones y a la audiencia en el procedimiento, así como del momento y plazos para su ejercicio.
2. Será órgano competente para iniciar el procedimiento sancionador el que se determine en este Reglamento o en la normativa aplicable a los órganos con competencia sancionadora. En defecto de norma expresa, será órgano competente el que tenga atribuida la competencia para su resolución.
3. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, serán de aplicación las siguientes reglas especiales:

- a) Si el procedimiento sancionador se inicia como consecuencia de un procedimiento de comprobación e investigación, será de aplicación lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 29 de este Reglamento.
- b) Si se trata de actuaciones inspectoras distintas de las que integran el procedimiento previsto en la letra a) anterior, y por lo que respecta a la infracción de resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones inspectoras prevista en el artículo 208 de la Norma Foral General Tributaria, será competente para iniciar el procedimiento sancionador quien ostente la jefatura de la unidad que haya desarrollado las actuaciones de las que trae su causa la infracción, sin perjuicio de otros procedimientos sancionadores que como resultado de dichas actuaciones proceda iniciar por órganos distintos a los de inspección.

4. Se iniciarán tantos procedimientos sancionadores como liquidaciones o propuestas de liquidación se hayan dictado, sin perjuicio de los que hayan de iniciarse por las conductas constitutivas de infracción puestas de manifiesto durante el procedimiento y que no impliquen liquidación.

No obstante, cuando exista identidad en los motivos o circunstancias que determinen la apreciación de varias infracciones podrán acumularse la iniciación e instrucción de los distintos procedimientos, aunque deberá dictarse una resolución individualizada para cada uno de ellos.

#### **Artículo 26. Instrucción del procedimiento sancionador.**

1. Se realizarán de oficio cuantas actuaciones resulten necesarias para determinar, en su caso, la existencia de infracciones susceptibles de sanción.
2. A los efectos previstos en el apartado anterior, se unirán al expediente sancionador las pruebas, declaraciones e informes necesarios para su resolución.
3. Las personas o entidades interesadas podrán formular alegaciones y aportar los documentos, justificaciones y pruebas que estimen convenientes en cualquier momento anterior a la propuesta de resolución.
4. Concluidas las actuaciones, se formulará propuesta de resolución que será notificada a la persona o entidad interesada, concediéndole, sin perjuicio de lo establecido en el apartado anterior, un plazo de 15 días para la puesta de manifiesto del expediente y para que alegue cuanto considere conveniente y presente los documentos, justificantes y pruebas que estime oportunos.

Si no se formularan alegaciones, se elevará la propuesta de resolución al órgano competente para resolver.

Si se hubieran formulado alegaciones, se remitirá al órgano competente para imponer la sanción la propuesta de resolución que estime procedente a la vista de las alegaciones presentadas, junto con la documentación que obre en el expediente.

#### **Artículo 27. Resolución del procedimiento sancionador.**

1. El órgano competente dictará resolución motivada, a la vista de la propuesta formulada en la instrucción del procedimiento y de los documentos, pruebas y alegaciones que obren en

el expediente, sin perjuicio de que previamente pueda ordenar que se amplíen las actuaciones practicadas; en este caso, concluidas éstas, deberá formularse una nueva propuesta de resolución, a la que será de aplicación lo dispuesto en el apartado 4 del artículo anterior.

No se tendrán en cuenta en la resolución hechos distintos de los que obren en el expediente, determinados en el curso del procedimiento o aportados a éste por haber sido acreditados previamente.

**2.** En el caso de que el órgano competente para imponer la sanción rectifique la propuesta de resolución por concurrir alguna de las circunstancias previstas en el párrafo siguiente, la rectificación se notificará al interesado, el cual podrá formular las alegaciones que estime pertinentes en el plazo de 10 días contados desde el siguiente a la notificación.

Las circunstancias a que se refiere el párrafo anterior son las siguientes:

- a) Cuando se consideren sancionables conductas que en el procedimiento sancionador se hubiesen considerado como no sancionables.
- b) Cuando se modifique la tipificación de la conducta sancionable.
- c) Cuando se cambie la apreciación de las circunstancias que gradúan la sanción.

**3.** La resolución se notificará a los interesados. En la notificación también deberá hacerse mención a:

- a) Los medios de impugnación que pueden ser ejercitados, plazos y órganos ante los que habrán de ser interpuestos.
- b) El lugar, plazo y forma en que debe ser satisfecho el importe de la sanción impuesta.
- c) Las circunstancias cuya concurrencia determinará la exigencia del importe de las reducciones practicadas en las sanciones.
- d) La no exigencia de intereses de demora en los casos de suspensión de la ejecución de sanciones por la interposición en tiempo y forma de un recurso o reclamación administrativa contra ellas.
- e) Cuando la resolución fuese susceptible de impugnación en vía contencioso-administrativa, se informará de que, en caso de solicitarse la suspensión, ésta se mantendrá hasta que el órgano judicial se pronuncie sobre la solicitud, siempre que el interesado cumpla los requisitos regulados en el apartado 2 del artículo 30 de este Reglamento.

**4.** El plazo máximo para notificar la resolución del procedimiento sancionador a que se refiere el apartado 2 del artículo 217 de la Norma Foral General Tributaria, se suspenderá de acuerdo con lo dispuesto en su artículo 185.

Además, no se computarán dentro del plazo máximo para la notificación de la resolución del procedimiento las interrupciones justificadas y las dilaciones imputables a los interesados, que se determinarán conforme a lo previsto en el artículo 100 de la Norma Foral General

Tributaria y a lo previsto en el Reglamento de Inspección de los tributos del Territorio Histórico de Álava.

5. El órgano competente para dictar el acto resolutorio del procedimiento sancionador será el establecido en el apartado 5 del artículo 217 de la Norma Foral General Tributaria.

#### **Artículo 28. Procedimiento abreviado.**

No obstante lo dispuesto en este Capítulo, en aquellos casos en que se cumplan las circunstancias previstas en el artículo 216 de la Norma Foral General Tributaria, el procedimiento sancionador se tramitará en la forma y con los efectos previstos en el referido artículo.

#### **Artículo 29. Reglas especiales aplicables en la tramitación separada de procedimientos sancionadores iniciados como consecuencia de uno de los procedimientos de inspección.**

1. Será competente para acordar la iniciación del procedimiento sancionador quien ostente la jefatura de unidad que hubiera desarrollado las actuaciones de inspección del que traigan causa.

El procedimiento se iniciará de oficio mediante acuerdo del órgano competente, bien por propia iniciativa, bien como consecuencia de orden del Jefe del Servicio de Inspección o previa petición razonada de otros órganos. Dicho acuerdo podrá adoptarse en cualquier momento del procedimiento de inspección de que se trate o una vez finalizado éste, antes del transcurso del plazo máximo establecido en el apartado 2 del artículo 214 de la Norma Foral General Tributaria.

2. Se iniciarán tantos procedimientos sancionadores como actas de inspección se hayan incoado, sin perjuicio de los que hayan de iniciarse por las conductas constitutivas de infracción puestas de manifiesto durante el procedimiento inspector y que no impliquen liquidación.

No obstante, cuando exista identidad en los motivos o circunstancias que determinan la apreciación de varias infracciones podrán acumularse la iniciación e instrucción de los distintos procedimientos, aunque deberá dictarse una resolución individualizada para cada uno de ellos.

En los procedimientos a los que se refiere el párrafo anterior, deberán aparecer debidamente individualizadas las infracciones sancionadas en dichos procedimientos.

3. La instrucción del procedimiento podrá encomendarse por el Jefe del Servicio de Inspección a una unidad operativa distinta de la competente para acordar la iniciación del procedimiento sancionador, en función de las necesidades del Servicio o de las circunstancias del caso.

4. Con ocasión del trámite de alegaciones, el interesado podrá manifestar de forma expresa su conformidad o disconformidad con la propuesta de resolución del procedimiento sancionador que se le formule.

Para que la conformidad tenga los efectos previstos en el artículo 192 de la Norma Foral General Tributaria, será preciso que la misma incluya la propuesta de regularización derivada del procedimiento de inspección del que traiga causa.

5. Si la persona interesada manifiesta su disconformidad a la propuesta de sanción, el órgano competente para imponer la sanción dictará resolución motivada, sin perjuicio de que previamente pueda ordenar que se amplíen las actuaciones practicadas.

6. Si la persona o entidad interesada presta su conformidad a la propuesta de sanción, renuncia de forma expresa al plazo previsto para presentar las alegaciones o finaliza el plazo sin que se haya formulado alegaciones, será aplicable lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 216 de la Norma Foral General Tributaria, salvo que en el curso del plazo de un mes previsto en el referido artículo, el órgano competente para imponer la sanción notifique un acuerdo en el que rectifique los errores materiales apreciados en la propuesta, ordene completar las actuaciones practicadas dentro del plazo máximo de duración del procedimiento, dicte resolución expresa confirmando la propuesta de sanción o rectifique la propuesta por considerarla incorrecta. Cuando la referida notificación se produzca con posterioridad al plazo de un mes a contar desde la notificación de la propuesta de sanción, esta actuación carecerá de efecto frente a la persona o entidad interesada.

En el caso de que el órgano competente para imponer la sanción rectifique la propuesta, la nueva propuesta de sanción se notificará al interesado dentro del mismo plazo de un mes antes citado. En dicha notificación se deberá indicar al interesado su derecho a formular las alegaciones que estime pertinentes en el plazo de 15 días contados desde el siguiente a la notificación. En este caso también será de aplicación lo dispuesto en el párrafo anterior en cuanto a los efectos de la conformidad expresa al acuerdo de rectificación, la no presentación de alegaciones o la renuncia expresa al plazo de las alegaciones.

7. El órgano competente para dictar el acto resolutorio del procedimiento sancionador será el establecido en el apartado 5 del artículo 217 de la Norma Foral General Tributaria.

## TÍTULO V

### EJECUCIÓN DE LAS SANCIONES

#### **Artículo 30. Suspensión de la ejecución de las sanciones.**

1. La suspensión de la ejecución de las sanciones, pecuniarias y no pecuniarias, como consecuencia de la interposición en tiempo y forma de un recurso o reclamación en vía administrativa se aplicará automáticamente por los órganos competentes, sin necesidad de que el interesado lo solicite.

2. Una vez que la sanción sea firme en vía administrativa, no se iniciarán las actuaciones del procedimiento de apremio mientras no concluya el plazo para interponer el recurso contencioso-administrativo.

Si durante ese plazo el interesado comunica la interposición del recurso con petición de suspensión, ésta se mantendrá hasta que el órgano judicial adopte la decisión que corresponda en relación con la suspensión solicitada.



3. Para la efectiva aplicación de lo dispuesto en este artículo, los órganos administrativos competentes para la tramitación de los recursos o reclamaciones comunicarán en el plazo de 10 días a los órganos competentes para la ejecución de sanciones las decisiones e incidencias que en cada caso se produzcan.

## TÍTULO VI

### CONDONACIÓN DE SANCIONES TRIBUTARIAS

#### **Artículo 31. Solicitud de condonación de sanciones tributarias.**

1. Podrá solicitarse la condonación graciable de las sanciones tributarias firmes, que se concederá discrecionalmente por el Diputado Foral de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, pudiendo condonar la totalidad o parte de la sanción impuesta.

2. Cuando la ejecución de la sanción impuesta afectare grave y sustancialmente al mantenimiento de la capacidad productiva y nivel de empleo de un sector de la industria o de la economía, o bien produjere grave quebranto para los intereses generales, la solicitud deberá ser informada previamente por el Director de Hacienda.

#### **Artículo 32. Plazo de solicitud.**

La condonación se solicitará por el interesado dentro del plazo de un mes desde que adquiriera firmeza el acto que hubiera impuesto la sanción tributaria.

No obstante, si se presenta la solicitud con anterioridad a que adquiriera firmeza el acto administrativo de imposición de la sanción, la tramitación de la misma quedará suspendida hasta que haya transcurrido un mes desde la notificación del citado acto administrativo, entendiéndose presentada dentro del plazo correspondiente la mencionada solicitud.

Si durante este plazo se interpusiera recurso o reclamación contra el acto administrativo de imposición de la sanción, se declarará la inadmisibilidad de la solicitud de condonación presentada, sin perjuicio de la posibilidad de volver a solicitar la condonación una vez resuelto el recurso o la reclamación.

#### **Artículo 33. Requisitos de la solicitud.**

1. La solicitud deberá dirigirse al Diputado Foral de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, conteniendo como mínimo los siguientes datos:

- a) Nombre y apellidos o razón social y Número de Identificación Fiscal del solicitante y, en su caso, de la persona que lo represente, así como el lugar que se señale a efectos de notificaciones.
- b) Sanción tributaria respecto de la que se solicita la condonación, con expresión de su firmeza, además de los hechos, razones y súplica en que se concreta la petición.
- c) Lugar, fecha y firma del solicitante o, en su caso, de su representante.

- d) En los casos contemplados en el apartado 2 del artículo 31 del presente Reglamento, se acompañará, además, memoria pormenorizada que justifique la concurrencia de las circunstancias previstas en dicho apartado.

**2. A la solicitud se acompañarán:**

Fotocopia del Documento Nacional de Identidad de la persona solicitante y, en su caso, del representante.

La representación, que deberá acreditarse de conformidad con lo dispuesto en el artículo 46 de la Norma Foral General Tributaria.

**Artículo 34. Tramitación.**

La tramitación de las solicitudes de condonación de sanciones se llevará a efecto por los órganos que hayan impuesto la sanción.

En los casos en que se invoquen las circunstancias contempladas en el apartado 2 del artículo 31 del presente Reglamento, el órgano competente para la tramitación del procedimiento trasladará el expediente al Director de Hacienda, a efectos de que proceda a la emisión del informe correspondiente.

Los trámites de solicitud de informes, práctica de pruebas y audiencia al interesado se realizarán, cuando se estime necesario, con arreglo a las normas comunes previstas en el Capítulo II del Título III de la Norma Foral General Tributaria.

**Artículo 35. Suspensión de la ejecución de la sanción.**

**1.** Quedará automáticamente suspendida la ejecución de la sanción desde el momento en que el interesado lo solicite y aporte garantía bastante conforme a lo dispuesto en los apartados siguientes.

**2.** La garantía a constituir por el solicitante para obtener la suspensión se depositará en la Hacienda Foral, y podrá consistir en alguna de las garantías previstas en el apartado 2 del artículo 222 de la Norma Foral General Tributaria.

**3.** La garantía deberá cubrir el importe de la sanción más los intereses de demora que se devenguen hasta la resolución que ponga fin al procedimiento, así como los recargos que, en su caso, se devenguen.

**4.** La suspensión se entenderá acordada desde la fecha de la solicitud cuando se presente garantía suficiente de conformidad con lo dispuesto en el apartado 2 anterior.

Cuando la garantía presentada no sea considerada suficiente por adolecer de algún defecto subsanable, se podrá acordar la suspensión provisional de la ejecución de la sanción en tanto se tramita la subsanación del defecto o error detectado. Una vez subsanado aquél en el plazo otorgado, la suspensión se elevará a definitiva. En otro caso, se levantará la suspensión provisional.

**5.** Asimismo, se podrá solicitar el aplazamiento o fraccionamiento de la sanción en las condiciones establecidas en el artículo 64 de la Norma Foral General Tributaria.

### **Artículo 36. Resolución.**

1. El procedimiento para la tramitación de los expedientes de solicitud de condonación de sanciones tributarias habrá de resolverse en el plazo máximo de seis meses a partir de la fecha de la presentación de la solicitud, entendiéndose desestimado cuando no recaiga resolución dentro de dicho plazo. No obstante, en los supuestos en los que la solicitud se hubiera presentado con anterioridad a que adquiriera firmeza el acto administrativo de imposición de la sanción, el plazo empezará a contar al día siguiente de la adquisición de firmeza.

2. La resolución del expediente se notificará a la persona o entidad interesada con indicación expresa, en su caso, del levantamiento de la suspensión.

3. En caso de resultar resolución denegatoria se liquidarán los intereses de demora que se pudieran haber generado desde la finalización del plazo del pago de la sanción no condonada, así como, en su caso, el recargo correspondiente.

En caso de resultar resolución favorable, bien sobre la totalidad de la sanción o bien sobre parte de ella, y haberse ingresado el importe de la sanción correspondiente, la Administración tributaria procederá a la devolución, total o parcial, según disponga la resolución, en el plazo de tres meses a contar desde la fecha de la resolución, sin que se devenguen intereses de demora por la parte de la sanción que haya resultado condonada.

Los intereses de demora de la sanción que no haya sido objeto de condonación se liquidarán hasta la fecha de la resolución de la solicitud de condonación.

4. Contra la resolución que ponga fin al procedimiento para la condonación de sanciones tributarias no cabe la interposición de recurso ni reclamación alguna.

## **TÍTULO VII**

### **DELITOS CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA**

#### **Artículo 37. Tramitación de expedientes en que se aprecien indicios sobre la comisión de delitos contra la Hacienda Pública.**

1. En el supuesto de que la Administración tributaria considere que la conducta del obligado tributario pudiera ser constitutiva del delito tipificado en el artículo 305 del Código Penal, se abstendrá de seguir el procedimiento administrativo, que quedará suspendido, y procederá de conformidad con lo dispuesto en este artículo.

También quedará suspendido el procedimiento administrativo cuando la Administración tributaria tenga conocimiento de que se está desarrollando un proceso penal sobre los mismos hechos.

2. Cuando se aprecie la circunstancia prevista en el apartado anterior, la unidad administrativa actuante remitirá las actuaciones practicadas, con las diligencias en las que consten los hechos y circunstancias que a su juicio determinan la posible responsabilidad

penal, y un informe preceptivo sobre la presunta concurrencia en los hechos de los elementos constitutivos del delito, al Jefe del Servicio que esté tramitando el correspondiente procedimiento tributario.

Cuando dicha apreciación se produzca durante la tramitación del procedimiento sancionador, y los actos de liquidación ya hayan sido dictados, la unidad administrativa que instruya dicho procedimiento suspenderá su tramitación y trasladará las actuaciones de comprobación y las del procedimiento sancionador, junto con el correspondiente informe, al Jefe del Servicio competente para sancionar. Asimismo, se suspenderá la ejecución de la liquidación hasta que recaiga la correspondiente resolución judicial.

3. A la vista de la documentación, el Jefe del Servicio competente podrá solicitar cuantos informes estime oportunos o acordar la devolución del expediente a quien se lo hubiera remitido para que lo ultime o complete en vía administrativa, según aprecie o no la existencia de delito. Realizado dicho trámite, el Jefe del Servicio competente remitirá el expediente al Director de Hacienda.

4. Una vez recibida la documentación, el Director de Hacienda resolverá, según aprecie o no la posible existencia de delito, la remisión del expediente a la jurisdicción competente o al Ministerio Fiscal, o la devolución del mismo al órgano actuante.

5. Concluido el proceso penal o devuelto el expediente por el Ministerio Fiscal, se estará a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 185 y en la Disposición Adicional Séptima de la Norma Foral General Tributaria.

De no haberse apreciado la existencia de delito, la Administración tributaria continuará el procedimiento de comprobación e iniciará o continuará el procedimiento sancionador de acuerdo con los hechos que los tribunales hubieran considerado probados.

6. En los supuestos en que la Administración tributaria estime que la infracción cometida pudiera ser constitutiva del delito previsto en el artículo 310 del Código Penal, se procederá conforme a lo dispuesto en los apartados anteriores, aunque se podrán dictar los actos de liquidación que procedan, sin que sea posible iniciar o continuar el procedimiento para la imposición de sanciones por los mismos hechos y sin que éstos puedan ser considerados para la graduación de las infracciones cometidas.

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

7. En los supuestos en que la Administración tributaria estime que en los hechos descubiertos pudieran existir indicios de haberse cometido alguno de los delitos previstos en los artículos 306 a 309 del Código Penal, hará constar en diligencia los hechos y circunstancias concurrentes e informará de ello al órgano administrativo competente para efectuar la correspondiente comprobación. No obstante, cuando se trate de subvenciones cuya comprobación corresponda al Departamento de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, se procederá conforme a lo dispuesto en los apartados 1 a 5 anteriores.

## **DISPOSICIÓN ADICIONAL**

## **Norma especial en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido.**

Cuando se haya cometido la infracción prevista en el número 4º del apartado Dos del artículo 170 del Decreto Foral Normativo 12/1993, de 19 de enero, del Impuesto sobre el Valor Añadido, no se impondrá sanción por las infracciones previstas en los artículos 195, 197, 198 ó 199 de la Norma Foral General Tributaria que se hubiesen originado por la no consignación de cantidades en la autoliquidación, y deberá imponerse la sanción correspondiente a la infracción prevista en el referido Decreto Foral Normativo.

## **DISPOSICIONES TRANSITORIAS**

### **Primera. Procedimientos en tramitación.**

Los procedimientos sancionadores iniciados antes de la fecha de entrada en vigor de este Decreto Foral se regirán por la normativa anterior a dicha fecha hasta su conclusión, aplicando las normas establecidas al efecto en el Decreto Foral 28/1997, de 25 de marzo, por el que se regula la imposición de sanciones por infracciones simples derivadas de la falta de presentación de declaraciones o relaciones a que se refieren los artículos 108 y 109 de la Norma Foral General Tributaria de Álava de 31 de mayo de 1981, y, en su caso, lo dispuesto en el Reglamento de Inspección de los Tributos del Territorio Histórico de Álava, aprobado mediante Decreto Foral 41/2006, de 6 de junio.

### **Segunda. Aplicación retroactiva del nuevo régimen sancionador tributario.**

1. Lo dispuesto en este Reglamento será de aplicación a las infracciones tributarias cometidas con anterioridad a la entrada en vigor de la Norma Foral 6/2005, de 28 de febrero, General Tributaria de Álava, siempre que su aplicación resulte más favorable para el sujeto infractor y la sanción impuesta no haya adquirido firmeza, según lo dispuesto en la Disposición Transitoria Tercera de la mencionada Norma Foral.

Lo dispuesto en este Reglamento también será de aplicación a las infracciones tributarias cometidas con posterioridad a la entrada en vigor de la Norma Foral 6/2005, de 28 de febrero, General Tributaria de Álava, y con anterioridad a la entrada en vigor de este Reglamento, siempre que su aplicación resulte más favorable para el sujeto infractor y la sanción impuesta no haya adquirido firmeza.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, las normas sobre procedimiento previstas en los Títulos I, III, IV, V y VII de este Reglamento serán de aplicación tanto a los procedimientos sancionadores que se inicien a partir de su entrada en vigor, como a los ya iniciados a partir de la entrada en vigor de la Norma Foral 6/2005, de 28 de febrero, General Tributaria de Álava, pero que no hayan finalizado a la entrada en vigor de aquél, cualquiera que sea el régimen sancionador aplicable.

2. A efectos de aplicar el régimen más favorable, se tendrá en cuenta el importe final de la sanción después de la aplicación, en su caso, de la reducción por conformidad establecida en el artículo 192 de la Norma Foral 6/2005, de 28 de febrero, General Tributaria de Álava.

### **Tercera. Aplicación transitoria del criterio de graduación de comisión repetida de infracciones tributarias.**

**1.** A efectos de aplicar el criterio de graduación de comisión repetida de infracciones tributarias, cuando se trate de sanciones firmes en vía administrativa que hayan sido impuestas en aplicación del régimen sancionador previsto en la Norma Foral General Tributaria de Álava, aprobada por Acuerdo de las Juntas Generales de 31 de mayo de 1981, se considerará como antecedente el hecho de que el sujeto infractor hubiera sido sancionado anteriormente por una infracción de la misma naturaleza.

**2.** A efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, se entenderá que las infracciones previstas en las letras a), b) y c) del artículo 79 de la Norma Foral General Tributaria de Álava, aprobada por Acuerdo de las Juntas Generales de 31 de mayo de 1981, son de la misma naturaleza que las previstas en los artículos 195, 196 y 197 de la Norma Foral 6/2005, de 28 de febrero, General Tributaria de Álava.

A los mismos efectos, la infracción prevista en la letra a) del apartado 1 del artículo 78 de la Norma Foral General Tributaria de Álava, aprobada por Acuerdo de las Juntas Generales de 31 de mayo de 1981, se considerará de la misma naturaleza que la prevista en los artículos 202 y 203 de la Norma Foral 6/2005, de 28 de febrero, General Tributaria de Álava.

### **DISPOSICIÓN DEROGATORIA**

A la entrada en vigor del presente Decreto Foral quedarán derogadas cuantas disposiciones de igual o inferior rango se opongan a lo establecido en el mismo.

### **DISPOSICIONES FINALES**

**Primera.** Se autoriza al Diputado Foral de Hacienda, Finanzas y Presupuestos para dictar las disposiciones necesarias para el desarrollo y ejecución del presente Decreto Foral.

**Segunda.** El presente Decreto Foral entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial del Territorio Histórico de Álava.

### **NOTAS**