

I. Disposiciones generales

MINISTERIO DE ECONOMÍA Y HACIENDA

21555 *REAL DECRETO 1930/1998, de 11 de septiembre, por el que se desarrolla el régimen sancionador tributario y se introducen las adecuaciones necesarias en el Real Decreto 939/1986, de 25 de abril, por el que se aprueba el Reglamento General de la Inspección de los Tributos.*

La Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, ha introducido modificaciones esenciales en el ordenamiento jurídico vigente con la finalidad de reforzar la seguridad jurídica en el marco tributario, así como los derechos y garantías del contribuyente en los procedimientos tributarios.

En materia sancionadora estas orientaciones se han considerado prioritarias y de ahí que la citada Ley haya establecido, con vistas al mejor cumplimiento de los objetivos propuestos, que la imposición de sanciones tributarias se realice mediante un expediente distinto o independiente del instruido para la comprobación e investigación de la situación tributaria del sujeto infractor, así como la suspensión de la ejecución de las sanciones tributarias en tanto no sean firmes en vía administrativa, lo que entraña la presentación de los correspondientes recursos o reclamaciones sin necesidad de prestar garantía.

La aplicación de estos principios requiere del necesario desarrollo reglamentario en el que se configure un procedimiento sancionador tributario que incorpore tanto los principios contenidos en el artículo 77 de la Ley General Tributaria, en su redacción dada por la Ley 25/1995, de 20 de julio, como los incorporados por la citada Ley 1/1998.

Esta configuración del procedimiento sancionador tributario determina necesariamente la modificación del Reglamento General de la Inspección de los Tributos, aprobado por el Real Decreto 939/1986, de 25 de abril, al objeto de que este procedimiento se tramite y resuelva de forma separada respecto del procedimiento instruido para la comprobación e investigación de la situación tributaria del contribuyente, teniendo en cuenta las características propias de la tramitación y documentación de las actuaciones desarrolladas por la Inspección de los Tributos, al objeto de incorporar la posibilidad de prestar la conformidad o disconformidad con la propuesta de resolución que se formule al contribuyente y, en consecuencia, establecer una tramitación adecuada a cada una de estas diferentes situaciones.

Asimismo, el presente Real Decreto desarrolla lo previsto en la Ley General Tributaria en materia de sanciones y, en particular, los criterios de graduación aplicables para su imposición, introduciendo unos criterios que

orienten a los órganos administrativos en su actuación; ello permitirá una mayor eficacia y la debida ponderación de la importancia de las conductas de mayor gravedad, evitando el automatismo en la aplicación de las sanciones.

En consecuencia, con la aprobación del presente Real Decreto se da un importante paso en la lucha contra el fraude fiscal, por cuanto que se instrumenta un procedimiento para la imposición de sanciones en el ámbito tributario, en el que, con el máximo respeto a los derechos y garantías del contribuyente, se tiene en cuenta, también, la necesaria eficacia y agilidad de la Administración tributaria en el ejercicio de su labor sancionadora, la cual constituye un factor de gran importancia en cuanto que restablece la legalidad vigente e incentiva el cumplimiento voluntario.

Asimismo, el desarrollo reglamentario de los criterios de graduación de sanciones va a permitir a la Administración tributaria contar con un importante instrumento en el ejercicio de su función, adaptado a las actuales necesidades organizativas y de gestión, así como a los principios que deben inspirar la actuación administrativa, ya que la norma hasta ahora vigente, el Real Decreto 2631/1985, de 18 de diciembre, sobre procedimiento para sancionar las infracciones tributarias, ha venido aplicándose, con carácter transitorio, en lo que no se opusiera a la Ley 25/1995, de 20 de julio, de modificación parcial de la Ley General Tributaria, lo que evidencia la necesidad de contar con una normativa sancionadora actualizada que desarrolle tanto la Ley General Tributaria como la Ley 1/1998, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes.

De acuerdo con lo expuesto, el presente Real Decreto consta de 38 artículos agrupados en seis capítulos, tres disposiciones adicionales, una disposición transitoria, una disposición derogatoria y tres disposiciones finales.

El capítulo I recoge las disposiciones generales y el ámbito de aplicación de la norma. El capítulo II se refiere a la imposición de sanciones pecuniarias por infracciones simples, señalando, en relación con las sanciones previstas en la Ley General Tributaria, la aplicación de cada uno de los criterios de graduación previstos en dicha Ley. El capítulo III contempla la imposición de sanciones pecuniarias por infracciones graves, especificando la aplicación de los criterios de graduación de sanciones previstos en la Ley General Tributaria. El capítulo IV hace referencia a la imposición de sanciones no pecuniarias. Por su parte, el capítulo V regula el procedimiento para la imposición de sanciones tributarias, precisando tanto los órganos competentes para su imposición como el desarrollo del procedimiento. El capítulo VI se refiere a la suspensión de la ejecución de las sanciones y desarrolla lo dispuesto en el artículo 35 de la Ley 1/1998.

Por su parte, la disposición adicional primera prevé una mayor eficacia y celeridad en la comunicación entre órganos administrativos y Tribunales Económico-administrativos para mejor cumplimiento de lo previsto en el presente Real Decreto; la disposición adicional segun-

da extiende al Impuesto General Indirecto Canario y al Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación en las Ciudades de Ceuta y Melilla las menciones contenidas en el Real Decreto al Impuesto sobre el Valor Añadido, y la disposición adicional tercera determina los órganos competentes en materia de procedimientos sancionadores incoados en el ámbito del Impuesto sobre el Patrimonio.

La disposición transitoria única se refiere a la liquidación de intereses de demora.

La disposición final primera da nueva redacción a determinados artículos del Reglamento General de la Inspección de los Tributos e incorpora al mismo nuevos preceptos dedicados al procedimiento sancionador.

Por último, las disposiciones finales segunda y tercera se refieren, respectivamente, a la habilitación al Ministro de Economía y Hacienda para el desarrollo y ejecución del presente Real Decreto y a la entrada en vigor del mismo.

En su virtud, haciendo uso de lo dispuesto en la disposición final quinta de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, y en la disposición final segunda de la Ley 25/1995, de 20 de julio, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, con la aprobación del Ministro de Administraciones Públicas, de acuerdo con el Consejo de Estado y previa deliberación del Consejo de Ministros en su reunión del día 11 de septiembre de 1998,

DISPONGO:

CAPÍTULO I

Disposiciones generales

Artículo 1. *Ámbito de aplicación.*

En la imposición de las sanciones tributarias a que se refiere el artículo 80 de la Ley General Tributaria se seguirán las normas de procedimiento y se aplicarán los criterios de graduación previstos en el presente Real Decreto.

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

Artículo 2. *Exención de responsabilidad.*

En los términos establecidos por las leyes y, de acuerdo con lo previsto en el apartado 2 del artículo 5 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, quedarán exentos de responsabilidad por infracción tributaria los contribuyentes que adecuen su actuación a los criterios manifestados por la Administración tributaria competente en publicaciones de textos actualizados de las normas tributarias, comunicaciones y contestaciones a consultas tributarias.

Artículo 3. *Presunción de buena fe.*

1. La actuación de los contribuyentes se presume realizada de buena fe.

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

Artículo 4. *Efectos de la regularización voluntaria en el orden sancionador.*

A efectos de lo previsto en el apartado 3 del artículo 61 de la Ley General Tributaria, no se impondrán sanciones por infracciones tributarias al que regularice su situación tributaria antes de que se le haya notificado por la Administración tributaria la iniciación de actuaciones tendentes a la determinación de las deudas tributarias objeto de regularización.

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

Artículo 5. *Procedimiento administrativo y delitos contra la Hacienda Pública.*

1. En los supuestos en que la Administración tributaria estime que las infracciones cometidas pudieran ser constitutivas de los delitos contra la Hacienda Pública regulados en el Código Penal, pasará, previa notificación al interesado, el tanto de culpa a la jurisdicción competente y se abstendrá de seguir el procedimiento administrativo mientras la autoridad judicial no dicte sentencia firme, tenga lugar el sobreseimiento o archivo de las actuaciones o se produzca la devolución del expediente por el Ministerio Fiscal.

2. A tal efecto, los Jefes de las Unidades Administrativas competentes remitirán a los Delegados especiales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria o a los Directores de Departamento correspondientes todas las actuaciones practicadas y diligencias incoadas con el informe del funcionario competente sobre la presunta concurrencia en los hechos de los elementos constitutivos de delito contra la Hacienda Pública.

Los Delegados especiales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y los Directores de Departamento pasarán las actuaciones a la jurisdicción competente o acordarán de forma motivada la continuación de las actuaciones administrativas.

3. La remisión del expediente a la jurisdicción competente interrumpirá los plazos de prescripción para la práctica de las liquidaciones administrativas y la imposición de sanciones tributarias.

Asimismo, esta circunstancia se considerará causa justificada de interrupción del cómputo del plazo de duración del respectivo procedimiento.

4. Si la autoridad judicial no apreciara la existencia de delito, la Administración tributaria continuará el expediente, practicando las liquidaciones y, en su caso, tramitando los correspondientes expedientes sancionadores, que procedan, con base en los hechos que los tribunales hayan considerado probados.

Artículo 6. *Extinción de las sanciones tributarias en sucesiones «mortis causa».*

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

CAPÍTULO II

Imposición de sanciones pecuniarias por infracciones tributarias simples**Artículo 7. Delimitación entre infracción simple, infracción grave y criterio de graduación.**

De acuerdo con lo previsto en el apartado 1 del artículo 78 de la Ley General Tributaria, constituye infracción simple el incumplimiento de obligaciones o deberes tributarios exigidos a cualquier persona, sea o no sujeto pasivo, por razón de la gestión de los tributos cuando no constituyan infracciones graves y no operen como elemento de graduación de la sanción.

Artículo 8. Sanciones por infracción del deber de presentar declaraciones.

1. La falta de presentación de declaraciones o la presentación de declaraciones falsas, incompletas o inexactas será sancionada con multa de 1.000 a 150.000 pesetas por cada infracción simple cometida, siempre que dicha infracción no sea sancionable con arreglo a lo dispuesto en los artículos 9 a 13 del presente Real Decreto.

2. Esta conducta sólo será sancionada como infracción simple cuando no constituya infracción grave de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo b) del artículo 79 de la Ley General Tributaria, ni opere como criterio de graduación de una infracción grave de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo d) del apartado 1 del artículo 82 de dicha Ley, por haber sido el medio necesario para cometer dicha infracción grave.

3. Las sanciones establecidas en el apartado 1 anterior se graduarán atendiendo a las circunstancias reguladas en los párrafos a), c) y d) del artículo 15 del presente Real Decreto.

Artículo 9. Sanciones por infracción de los deberes de suministrar datos, informes o antecedentes con transcendencia tributaria, a que se refieren los artículos 111 y 112 de la Ley General Tributaria.

1. El incumplimiento de los deberes de suministrar datos, informes o antecedentes con transcendencia tributaria, bien con carácter general, bien a requerimiento individualizado, a que se refieren los artículos 111 y 112 de la Ley General Tributaria, será sancionado con multa de 1.000 a 200.000 pesetas por cada dato omitido, falseado o incompleto que debiera figurar en las declaraciones correspondientes o ser aportado en virtud de los requerimientos efectuados, sin que la cuantía total de la sanción impuesta pueda exceder del 3 por 100 del volumen de operaciones del sujeto infractor en el año natural anterior al momento en que se produjo la infracción. Este límite máximo será de 5.000.000 de pesetas cuando en los años naturales anteriores no se hubiesen realizado operaciones, cuando el año natural anterior fuese el del inicio de la actividad o si el ciclo de producción fuese manifiestamente irregular. Si los datos requeridos no se refieren a una actividad empresarial o profesional del sujeto infractor, la cuantía total de la sanción impuesta no podrá exceder de 300.000 pesetas. A estos efectos, se considerará que se han incumplido estos deberes cuando se haya procedido a su cumplimiento fuera de plazo, previo requerimiento de la Administración.

Si, como consecuencia de la resistencia del sujeto infractor o del incumplimiento de sus obligaciones contables y formales, la Administración tributaria no pudiera

conocer la información solicitada ni el número de datos que ésta debiera comprender, la infracción simple inicialmente cometida se sancionará con multa que no podrá exceder del 5 por 100 del volumen de operaciones del sujeto infractor en el año natural anterior al momento en que se produjo la infracción, sin que, en ningún caso, la multa pueda ser inferior a 150.000 pesetas. El límite máximo será de 8.000.000 de pesetas si en los años naturales anteriores no se hubiesen realizado operaciones, el año natural anterior fuese el del inicio de la actividad o si el ciclo de producción fuese manifiestamente irregular. Cuando los datos no se refieran a una actividad empresarial o profesional del sujeto infractor, este límite máximo será de 500.000 pesetas.

2. Las sanciones establecidas en el apartado anterior se graduarán atendiendo a las circunstancias contempladas en los párrafos a), c) y d) del artículo 15 del presente Real Decreto.

Artículo 10. Sanciones por incumplimiento de las obligaciones de índole contable y registral.

1. Serán sancionadas en cada caso con multa de 25.000 a 1.000.000 de pesetas las siguientes infracciones:

a) La inexactitud u omisión de una o varias operaciones en la contabilidad y en los registros exigidos por normas de naturaleza fiscal.

b) La utilización de cuentas con significado distinto del que les corresponda, según su naturaleza, que dificulte la comprobación de la situación tributaria.

2. El incumplimiento de la obligación de llevanza de contabilidad o de los libros y registros establecidos por disposiciones fiscales será sancionado con multa de 25.000 a 1.000.000 de pesetas.

3. El retraso en más de cuatro meses en la llevanza de la contabilidad o de los libros o registros establecidos por las disposiciones fiscales será sancionado, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 83 de la Ley General Tributaria, con multa de 25.000 a 1.000.000 de pesetas.

4. La llevanza de contabilidades diversas que, referidas a una misma actividad y ejercicio económico, no permitan conocer la verdadera situación de la empresa, será sancionada con multa de 25.000 a 1.000.000 de pesetas.

5. La transcripción incorrecta en las declaraciones tributarias de los datos que figuran en los libros y registros obligatorios será sancionada con multa de 25.000 a 1.000.000 de pesetas.

6. La falta de aportación de pruebas y documentos contables requeridos por la Administración tributaria o la negativa a su exhibición será sancionada con multa de 25.000 a 1.000.000 de pesetas.

7. Las sanciones establecidas en los apartados 1 a 6 anteriores se graduarán atendiendo a las circunstancias reguladas en los párrafos a) y d) del artículo 15 del presente Real Decreto. La sanción establecida en el apartado 3 se graduará, también, atendiendo al retraso en el cumplimiento de las correspondientes obligaciones, de conformidad con lo previsto en el párrafo c) del citado precepto.

A estos efectos, se atenderá al número y a la cuantía en más o menos de los cargos, abonos o anotaciones omitidos, falseados, inexactos, recogidos en cuentas con significado distinto del que les corresponda o transcritos incorrectamente en las declaraciones tributarias. En el supuesto de las infracciones contempladas en los apartados 2, 3 y 4 anteriores, se atenderá al volumen de operaciones del sujeto infractor, bien en el ejercicio en

que dichas infracciones se cometan, si se pudiera determinar, bien en el ejercicio anterior, si dicha determinación no pudiera llevarse a cabo o esta circunstancia fuera relevante a efectos de la graduación de la sanción correspondiente.

Artículo 11. Sanciones por incumplimiento de la obligación de facilitar datos con transcendencia censal de actividades empresariales y profesionales.

1. Se sancionará como infracción, en virtud de lo previsto en el apartado 4 del artículo 83 de la Ley General Tributaria, el incumplimiento de las siguientes obligaciones:

a) La obligación de comunicar a la Administración tributaria, a través de las correspondientes declaraciones censales, el comienzo, las modificaciones y el cese en el desarrollo de actividades empresariales y profesionales, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 107 de la Ley 37/1988, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1989, y en el Real Decreto 1041/1990, de 27 de julio, por el que se regulan las declaraciones censales que han de presentar a efectos fiscales los empresarios, los profesionales y otros obligados tributarios.

b) La obligación de presentar las declaraciones de variaciones de orden físico, económico o jurídico que se produzcan en el ejercicio de las actividades gravadas por el Impuesto sobre Actividades Económicas, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 91 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales.

2. El incumplimiento de las obligaciones descritas se sancionará con multa de 1.000 a 150.000 pesetas, según lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 83 de la Ley General Tributaria.

3. Las sanciones por infracción simple, establecidas en el apartado 2 anterior, se graduarán atendiendo a las circunstancias reguladas en los párrafos a), c) y d) del artículo 15 del presente Real Decreto.

Artículo 12. Sanciones por infracción de los deberes de expedir y entregar factura y de consignar la repercusión de cuotas tributarias.

1. La infracción consistente en el incumplimiento o el cumplimiento incorrecto de los deberes de expedir y entregar factura, justificante o documento equivalente y, en su caso, del deber de consignar la repercusión de cuotas tributarias que incumbe a los empresarios o profesionales, será sancionada, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 5 del artículo 83 de la Ley General Tributaria, con multa de 1.000 a 150.000 pesetas por cada infracción cometida. La cuantía total de las multas impuestas no podrá exceder del 5 por 100 del importe de las contraprestaciones del conjunto de operaciones que hayan originado las infracciones correspondientes.

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

3. Las sanciones establecidas en los apartados anteriores se graduarán atendiendo a las circunstancias contempladas en los párrafos a), b) y d) del artículo 15 del presente Real Decreto.

Artículo 13. Sanciones por incumplimiento de la obligación de utilizar y comunicar el número de identificación fiscal.

1. De acuerdo con lo dispuesto en el apartado 6 del artículo 83 de la Ley General Tributaria, quienes, en sus relaciones de naturaleza o con transcendencia tributaria, no utilicen o faciliten su número de identificación fiscal, en la forma prevista reglamentariamente, serán sancionados con una multa de 1.000 a 150.000 pesetas por cada infracción simple cometida.

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

3. El incumplimiento de los deberes, que específicamente incumben a las entidades de crédito, de identificar debidamente cada cuenta u operación, de acuerdo con el apartado segundo del artículo 113 de la Ley 33/1987, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1988, y el artículo 15 del Real Decreto 338/1990, de 9 de marzo, por el que se regula la composición y la forma de utilización del número de identificación fiscal, será sancionado con multa del 5 por 100 de las cantidades indebidamente abonadas o cargadas, con un mínimo de 150.000 pesetas o, si hubiera debido proceder a la cancelación de la operación o depósito, con multa entre 150.000 y 1.000.000 de pesetas.

4. El incumplimiento de los deberes relativos a la consignación del número de identificación fiscal en el libramiento o abono de cheques al portador, que específicamente incumben a las entidades de crédito, será sancionado con multa del 5 por 100 del valor facial del efecto, con un mínimo de 150.000 pesetas.

5. La falta de presentación de las declaraciones o comunicaciones que las entidades de crédito deban presentar acerca de las cuentas u otras operaciones cuyo titular no haya facilitado su número de identificación fiscal, así como la inexactitud u omisión de los datos que deban figurar en ellas, serán sancionadas en la forma prevista en el artículo 9 del presente Real Decreto.

6. Las sanciones establecidas en los apartados anteriores se graduarán atendiendo a las circunstancias reguladas en los párrafos a) y d) del artículo 15 del presente Real Decreto.

Artículo 14. Sanciones por resistencia, excusa o negativa a la actuación de la Administración tributaria.

1. Se apreciará la existencia de la infracción prevista en el apartado 7 del artículo 83 de la Ley General Tributaria, cuando los obligados tributarios no atiendan los requerimientos de los órganos de inspección o recaudación de la Administración tributaria relativos al examen de documentos, libros, ficheros, facturas, justificantes y asientos de contabilidad principal o auxiliar, programas, sistemas operativos y de control y de cualquier otro antecedente o información de los que se deriven los datos a presentar o aportar, así como a la comprobación o compulsión de las declaraciones o relaciones presentadas. Esta infracción se sancionará con multa de 50.000 a 1.000.000 de pesetas, siempre que no opere como elemento de graduación de la sanción que deba imponerse por la comisión de una infracción tributaria grave.

2. La resistencia, excusa o negativa a otras actuaciones de la Administración tributaria, en fase de gestión,

inspección o recaudación, distintas de las contempladas en el apartado anterior, será sancionada, como infracción simple de carácter general, a tenor de lo dispuesto en los artículos 78.1.f) y 83.1 de la Ley General Tributaria, con multa de 1.000 a 150.000 pesetas.

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

- a) La incomparecencia del obligado tributario, salvo causa justificada, en el lugar y tiempo que se le hubiere señalado con arreglo a las leyes vigentes.
- b) Negar la entrada o permanencia de los órganos de la Administración tributaria en fincas o locales, cuando éstos la hayan solicitado de acuerdo con lo previsto en las leyes vigentes.
- c) Las coacciones a los órganos de la Administración tributaria.

3. Las sanciones establecidas en los apartados anteriores se graduarán atendiendo a las circunstancias reguladas en los párrafos a) y d) del artículo 15 del presente Real Decreto y al número de requerimientos reiterados, de idéntico contenido, que hayan sido desatendidos. El incumplimiento de sucesivos requerimientos reiterados, de idéntico contenido, constituirá una única infracción simple.

Artículo 15. *Criterios de graduación.*

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

- a) La comisión repetida de infracciones tributarias. Se apreciará la existencia de esta circunstancia cuando el sujeto infractor haya sido sancionado, en virtud de resolución firme en vía administrativa, dentro de los cinco años anteriores a la comisión de la infracción objeto del expediente, por infracción tributaria simple de deberes u obligaciones de la misma naturaleza. A estos efectos, se considerarán deberes u obligaciones de la misma naturaleza los regulados en cada uno de los artículos 8 a 14 del presente Real Decreto.

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

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

- b) La utilización de medios fraudulentos en la comisión de la infracción o la comisión de ésta por medio de persona interpuesta. A estos efectos, se considerarán medios fraudulentos el empleo de facturas, justificantes u otros documentos o soportes falsos o falseados.

Cuando concorra esta circunstancia, la cuantía de la sanción mínima prevista se incrementará, al menos, en

un importe equivalente al 25 por 100 de la sanción máxima prevista para la infracción de que se trate.

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

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

Cuando la sanción se imponga por cada dato omitido, falseado o incompleto, la cuantía de la sanción mínima prevista a tal efecto se incrementará, al menos, en un importe equivalente al 0,5 por 100, 1 por 100 ó 1,5 por 100 de la sanción máxima prevista para cada dato omitido, falseado o incompleto, en función de que el retraso hubiera sido inferior a tres meses, entre tres y seis meses o superior a seis meses.

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

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

- 1) La presentación de los resúmenes anuales de retenciones e ingresos a cuenta.
- 2) La presentación de la declaración anual de operaciones con terceras personas.
- 3) La presentación de la declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias establecida por el artículo 78 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre.

- 4) La presentación de la declaración relativa a la identificación de los partícipes en planes y fondos de pensiones y en los sistemas alternativos a los mismos a que se refieren los artículos 60, 62 y 72 del Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 1307/1988, de 30 de septiembre.

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

- 6) Las obligaciones de información que establece la disposición adicional cuarta, apartado 3, de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, y la disposición adicional decimocuarta de la Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social.

- 7) La utilización del número de identificación fiscal en las operaciones a que se refieren los artículos 6 y 15 del Real Decreto 338/1990, de 9 de marzo, por el que se regula la composición y la forma de utilización del número de identificación fiscal, así como la identificación, en los términos del artículo 16 del citado Real Decreto, de los empresarios o profesionales a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

- 8) La comunicación a la Administración tributaria del domicilio fiscal, así como de sus modificaciones.

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

10) La declaración resumen anual correspondiente al Impuesto sobre Primas de Seguros, a que se refiere el apartado 13 del artículo 12 de la Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social.

11) La declaración resumen anual correspondiente al Impuesto sobre el Valor Añadido, a que se refiere el artículo 164, apartado uno, número 6.º, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del citado impuesto.

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

- 1.º El número y, en su caso, serie de la factura.
- 2.º El número de identificación fiscal del emisor de la factura.
- 3.º La cuantía total de la contraprestación y, en su caso, la cuota tributaria repercutida.

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

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

CAPÍTULO III

Imposición de sanciones pecuniarias por infracciones tributarias graves

SECCIÓN 1.ª CRITERIOS DE GRADUACIÓN DE LAS SANCIONES CORRESPONDIENTES A INFRACCIONES GRAVES

Artículo 16. *Criterios de graduación de las sanciones pecuniarias por infracciones graves.*

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

- a) La comisión repetida de infracciones tributarias.
- b) La resistencia, negativa u obstrucción a la acción investigadora de la Administración tributaria.
- c) La utilización de medios fraudulentos en la comisión de la infracción o la comisión de ésta por medio de persona interpuesta.
- d) La ocultación a la Administración tributaria, mediante la falta de presentación de declaraciones o la presentación de declaraciones incompletas o inexactas, de los datos necesarios para la determinación de la deuda tributaria, derivándose de ello una disminución de ésta.

2. Los criterios de graduación son aplicables simultáneamente. Para la determinación de la sanción aplicable se incrementará el porcentaje de la sanción pecuniaria mínima con los puntos porcentuales que procedan por aplicación de lo dispuesto en los artículos 17 a 20 del presente Real Decreto.

3. El importe de la multa resultante no podrá exceder del 150 por 100 de la cuantía a que se refiere el apartado 1 del artículo 80 de la Ley General Tributaria o, en su caso, de los límites previstos en el artículo 88 de dicha Ley.

Artículo 17. *Comisión repetida de infracciones tributarias.*

1. A efectos de lo previsto en el apartado 1.a) del artículo 16 del presente Real Decreto, se apreciará la existencia de comisión repetida de infracciones tributarias cuando el sujeto infractor haya sido sancionado por infracción tributaria grave, en virtud de resolución firme en vía administrativa, dentro de los cinco años anteriores a la comisión de la infracción objeto del expediente.

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

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

4. Exclusivamente a los efectos de este artículo, se computarán como un solo antecedente todas las infracciones graves que se deriven de la misma actuación de comprobación e investigación, entendiéndose por tales las que se pongan de manifiesto con ocasión de las actuaciones realizadas con base en la comunicación de iniciación de actuaciones o la ampliación de las mismas a que se refieren, respectivamente, los artículos 30 y 11 del Real Decreto 939/1986, de 25 de abril, por el que se aprueba el Reglamento General de la Inspección de los Tributos. Asimismo, se computarán como un solo antecedente todas las infracciones graves derivadas de las distintas liquidaciones provisionales o definitivas que, en relación con el mismo tributo y período impositivo, se hubieran practicado.

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

Artículo 18. *Resistencia, negativa u obstrucción a la acción investigadora de la Administración tributaria.*

1. A efectos de lo previsto en el párrafo b) del apartado 1 del artículo 16 del presente Real Decreto, se considerará que existe resistencia, negativa u obstrucción a la acción investigadora de la Administración tributaria cuando los obligados tributarios, debidamente notificados y apercibidos al efecto, no atiendan los requerimientos formulados por la Administración tributaria en el curso de actuaciones de comprobación e investigación para regularizar su situación tributaria en las que se ponga de manifiesto la comisión de infracciones graves.

2. Cuando concorra esta circunstancia, el porcentaje de la sanción a imponer se incrementará entre 10 y 50 puntos, de acuerdo con los siguientes criterios:

a) Cuando el sujeto pasivo se niegue reiteradamente a aportar los datos, informes, justificantes y antecedentes que le sean requeridos a lo largo del procedimiento y,

como consecuencia de ello, la Administración tributaria no pueda conocer la información solicitada, el porcentaje de la sanción a imponer se incrementará entre 30 y 40 puntos.

b) Cuando el sujeto pasivo no comparezca, habiendo sido requerido para ello, al menos tres veces consecutivas, el porcentaje de la sanción a imponer se incrementará entre 20 y 30 puntos.

Cuando de la incomparecencia reiterada se derive la necesidad de efectuar la regularización sin la presencia del obligado tributario, el porcentaje de la sanción a imponer se incrementará entre 40 y 50 puntos.

c) En otros supuestos de resistencia, negativa u obstrucción distintos de los anteriores, el porcentaje de la sanción a imponer se incrementará entre 10 y 30 puntos.

Artículo 19. Utilización de medios fraudulentos en la comisión de la infracción o comisión de ésta por medio de persona interpuesta.

1. Se apreciará la existencia del criterio de graduación previsto en el párrafo c) del apartado 1 del artículo 16 del presente Real Decreto cuando se utilicen medios fraudulentos en la comisión de la infracción o ésta se cometa por medio de persona interpuesta.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Artículo 20. Ocultación a la Administración de los datos necesarios para la determinación de la deuda tributaria.

1. Se apreciará que concurre la circunstancia prevista en el párrafo d) del apartado 1 del artículo 16 del presente Real Decreto, cuando, mediante la falta de presentación de declaraciones o la presentación de declaraciones incompletas o inexactas, se oculten a la Administración tributaria los datos necesarios para la determinación de la deuda tributaria, derivándose de ello una disminución de ésta. No obsta a lo anterior el que la Administración tributaria pudiera conocer dichos datos por declaraciones de terceros o por declaraciones del sujeto infractor relativas a conceptos tributarios distintos de aquél al que se refiere la sanción, ni tampoco el que los datos omitidos figuren o no contabilizados.

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

2. Esta circunstancia no podrá apreciarse cuando la conducta sea constitutiva de la infracción grave tipificada en el párrafo b) del artículo 79 de la Ley General Tributaria. Tampoco se apreciará cuando proceda la aplicación de la circunstancia prevista en el párrafo c) del apartado 2 del artículo 19 del presente Real Decreto 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 grave, el porcentaje de la sanción se incrementará entre 10 y 25 puntos. Este incremento se determinará en función de la disminución en la deuda tributaria que se derive de los datos ocultados, con arreglo a los siguientes criterios:

a) Si la deuda tributaria resulta disminuida en un 10 por 100 o menos, no se incrementará el porcentaje de la sanción.

b) Si la disminución de la deuda tributaria excede del 10, 25, 50 ó 75 por 100, el porcentaje de la sanción se incrementará en 10, 15, 20 ó 25 puntos, respectivamente.

SECCIÓN 2.^a CONFORMIDAD CON LA PROPUESTA DE REGULARIZACIÓNArtículo 21. *Conformidad con la propuesta de regularización.*

1. Cuando el sujeto infractor o, en su caso, el responsable manifiesten su conformidad con la propuesta de regularización de su situación tributaria que se les formule relativa a la cuota tributaria, recargos e intereses de demora, en el plazo habilitado para ello y, en su caso, antes de que se dicte el acto de liquidación correspondiente, la cuantía de la sanción pecuniaria por infracción tributaria grave, determinada conforme a lo establecido en el apartado 2 del artículo 16 del presente Real Decreto y ajustada de conformidad con lo previsto en el apartado 3 del mismo precepto, se reducirá en un 30 por 100. Dicha reducción podrá afectar, en su caso, a la cuantía de la sanción mínima.

2. La posterior interposición de cualquier recurso o reclamación contra el acto administrativo que contenga la regularización a que se refiere el apartado anterior determinará la exigencia del importe de la reducción practicada de conformidad con lo previsto en el apartado anterior.

SECCIÓN 3.^a PUBLICIDAD DE LAS SANCIONES TRIBUTARIASArtículo 22. *Publicidad de las sanciones tributarias.*

1. La Agencia Estatal de Administración Tributaria, de conformidad con lo previsto en el apartado 3 del artículo 113 de la Ley General Tributaria, dará publicidad en el «Boletín Oficial del Ministerio de Economía y Hacienda» a la identidad de las personas o entidades que hayan sido sancionadas, en virtud de resolución firme, por infracciones tributarias graves, con multa superior a 10.000.000 de pesetas, siempre que concurren las circunstancias previstas en dicho precepto y no haya transcurrido más de un año desde el momento en el que la sanción hubiera adquirido firmeza. A estos efectos, el importe del perjuicio económico se determinará de acuerdo con lo previsto en el artículo 24 del presente Real Decreto.

2. En las mismas condiciones y plazos, se dará publicidad a las sentencias firmes por delitos contra la Hacienda Pública.

CAPÍTULO IV

Imposición de sanciones no pecuniarias

SECCIÓN 1.^a SANCIONES NO PECUNIARIASArtículo 23. *Sanciones no pecuniarias.*

1. Las sanciones no pecuniarias podrán consistir en:

a) Pérdida, durante un plazo de hasta cinco años, de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de beneficios o incentivos fiscales.

b) Prohibición, durante un plazo de hasta cinco años, para celebrar contratos con el Estado u otros entes públicos.

c) Suspensión, por plazo de hasta un año, del ejercicio de profesiones oficiales, empleo o cargo público.

Las sanciones previstas en los párrafos a) y b) anteriores serán aplicables en los supuestos contemplados en los artículos 84 y 87, apartado 3, de la Ley General Tributaria, y las contempladas en el párrafo c) lo serán en el supuesto contemplado en el artículo 86 de la misma.

En el supuesto contemplado en el artículo 84, el plazo a que se refieren los párrafos anteriores no podrá, en ningún caso, exceder de dos años.

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

a) En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas: deducción por inversiones procedente del Impuesto sobre Sociedades y libertad de amortización.

b) En el Impuesto sobre Sociedades: libertad de amortización y deducciones por inversiones.

c) En general, exenciones o bonificaciones en cualquier tributo, así como los previstos en leyes especiales.

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

a) Los previstos en los impuestos indirectos obligatoriamente repercutibles a los adquirentes de bienes o servicios.

b) La transparencia fiscal.

c) Los derivados de los Tratados o Convenios internacionales que formen parte del ordenamiento interno.

d) Los concedidos en virtud de la aplicación del principio de reciprocidad internacional.

SECCIÓN 2.^a PERJUICIO ECONÓMICOArtículo 24. *Perjuicio económico.*

1. A efectos de lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 87 y en el apartado 3 del artículo 113 de la Ley General Tributaria, el perjuicio económico estará constituido por las cantidades dejadas de ingresar o por la cuantía de las devoluciones indebidamente obtenidas.

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

2. El porcentaje a que se refieren los artículos mencionados en el apartado anterior se determinará por la relación existente entre el perjuicio económico definido en dicho apartado y las cantidades que hubieran debido ingresarse. Cuando no proceda ingresar cantidad alguna, dicho porcentaje se determinará por la relación existente entre dicho perjuicio y las devoluciones que hubieran procedido con arreglo a la normativa vigente. En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el Impuesto sobre Sociedades se tomará en cuenta, a estos efectos, la cuota del correspondiente período impositivo, antes de su minoración por las cantidades ingresadas a cuenta.

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

CAPÍTULO V

Procedimiento para la imposición de sanciones tributarias

SECCIÓN 1.^a ÓRGANOS COMPETENTES PARA LA IMPOSICIÓN DE SANCIONESArtículo 25. *Órganos competentes para la imposición de sanciones pecuniarias por infracciones simples.*

1. Serán órganos competentes para acordar e imponer las sanciones consistentes en multa pecuniaria por

infracciones simples, los Directores generales del Ministerio de Economía y Hacienda y los Directores de Departamento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en la esfera central, y los Delegados especiales y Delegados de dicha Agencia, así como los Administradores y Administradores de Aduanas e Impuestos Especiales de la misma y los Delegados del Ministerio de Economía y Hacienda, en la esfera territorial.

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

2. Los órganos competentes de las Haciendas territoriales para la imposición de estas sanciones serán los que ejerzan funciones análogas a las de los mencionados en el apartado anterior.

Artículo 26. Órganos competentes para la imposición de sanciones pecuniarias por infracciones graves.

Serán órganos competentes para acordar e imponer las sanciones pecuniarias por infracciones graves, previstas en los artículos 87 y 88 de la Ley General Tributaria, los que deban dictar los actos administrativos por los que se practiquen las liquidaciones provisionales o definitivas de los tributos o, en su caso, de las retenciones o ingresos a cuenta de los mismos.

Artículo 27. Órganos competentes para la imposición de sanciones no pecuniarias.

1. Serán órganos competentes para acordar e imponer estas sanciones:

- a) El Gobierno, si consisten en suspensión del ejercicio de profesiones oficiales, empleo o cargo público.
- b) El Ministro de Economía y Hacienda o el órgano en quien delegue, cuando consistan en la pérdida del derecho a gozar de beneficios o incentivos fiscales cuya concesión le corresponda o de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas o en la prohibición para celebrar contratos con el Estado u otros entes públicos.
- c) Los Directores generales del Ministerio de Economía y Hacienda y los Directores de Departamento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en la esfera central y los Delegados especiales de dicha Agencia en la esfera territorial si consisten en la pérdida del derecho a gozar de beneficios o incentivos fiscales, salvo lo dispuesto en el párrafo anterior.

2. Los órganos competentes de las Haciendas territoriales para la imposición de las sanciones contempladas en el apartado 1 del artículo anterior, en relación con las subvenciones o ayudas cuya concesión les corresponda, con los beneficios o incentivos fiscales relativos a los tributos de su competencia, con los contratos celebrados con la respectiva Hacienda territorial o entes públicos que de ella dependan y con las profesiones oficiales, empleos o cargos públicos dependientes de las mismas, serán los que ejerzan funciones análogas a las de los mencionados en el apartado 1 de este artículo.

3. Cuando se propongan varias sanciones no pecuniarias, para cuya imposición fueran competentes órganos distintos, resolverá el expediente el superior de entre ellos.

Si los distintos órganos competentes para imponer las sanciones fuesen del mismo nivel, el expediente será resuelto por el superior jerárquico común.

SECCIÓN 2.^a DESARROLLO DEL PROCEDIMIENTO SANCIONADOR

Artículo 28. Procedimiento separado.

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

Artículo 29. Iniciación.

1. El procedimiento se iniciará de oficio mediante acuerdo del órgano competente para iniciar el procedimiento, bien por propia iniciativa, bien como consecuencia de orden superior o petición razonada de otros órganos.

Será órgano competente para iniciar el procedimiento sancionador el que se determine en la normativa de organización aplicable a los órganos con competencia sancionadora. En defecto de norma expresa, será órgano competente aquél a quien se haya atribuido la competencia para su resolución.

2. La iniciación del procedimiento sancionador se comunicará a los interesados con indicación, en todo caso, de las siguientes menciones:

- a) Identificación de la persona o entidad presuntamente responsable.
- b) Hechos que motivan la incoación del procedimiento, su posible calificación y las sanciones que pudieran corresponder, incluyendo la cuantificación de las mismas.
- c) Órgano competente para la resolución del expediente.
- d) Indicación del derecho a formular alegaciones y a la audiencia en el procedimiento y del momento y plazos para su ejercicio.

3. Cuando en el procedimiento sancionador se tomen en cuenta datos, pruebas o circunstancias que obren o hayan sido obtenidos en el expediente instruido en las actuaciones de comprobación e investigación de la situación tributaria del sujeto infractor o responsable, aquéllos deberán incorporarse formalmente al expediente sancionador antes del trámite de audiencia.

4. En cualquier momento anterior al trámite de audiencia, los interesados podrán formular las alegaciones y aportar los documentos, justificaciones y pruebas que estimen convenientes.

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

Artículo 30. Representación.

La intervención como representante en el procedimiento sancionador requerirá su acreditación a tal efecto en la forma prevista en el apartado 3 del artículo 27 del Reglamento General de la Inspección de los Tributos, aprobado por Real Decreto 939/1986, de 25 de abril.

Artículo 31. Instrucción.

1. Se realizarán de oficio cuantas actuaciones resulten necesarias para determinar, en su caso, la existencia de responsabilidades 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. Concluidas las actuaciones, se formulará propuesta de resolución en la que, a la vista de las alegaciones formuladas, se fijarán de forma motivada los hechos y su calificación jurídica, se determinará la infracción que, en su caso, aquéllos constituyan o se propondrá la declaración de inexistencia de infracción o responsabilidad. Se concretará igualmente la persona o entidad que se propone responsable, especificándose la sanción que se propone con indicación de los criterios de graduación de la misma.

Artículo 32. *Estado de tramitación e identificación de los responsables de la misma.*

El interesado podrá conocer, en los términos de los artículos 14 y 15 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, el estado de la tramitación del procedimiento sancionador, en cualquier momento de su desarrollo, así como la identidad de las autoridades y personal al servicio de la Administración tributaria bajo cuya responsabilidad se tramite dicho procedimiento.

Artículo 33. *Audiencia de los interesados.*

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

2. Si no se formularan alegaciones, se elevará la propuesta de resolución mencionada en el apartado anterior al órgano competente para resolver.

3. Si se hubieran formulado alegaciones, el órgano instructor cursará al órgano competente para resolver la propuesta de resolución que proceda a la vista de las mismas, junto con los documentos y alegaciones que obren en el expediente.

Artículo 34. *Tramitación abreviada.*

Cuando al tiempo de iniciarse el expediente sancionador se encontrasen en poder del órgano competente todos los elementos que permitan formular la propuesta de imposición de sanción, ésta se incorporará al acuerdo de iniciación, que se notificará a los interesados, indicándoles la puesta de manifiesto del expediente y concediéndoles un plazo de quince días para que aleguen cuanto consideren conveniente y presenten los documentos, justificantes y pruebas que estimen oportunos, advirtiéndoles que, de no formular alegaciones ni aportar nuevos documentos o elementos de prueba, podrá dictarse la resolución de acuerdo con dicha propuesta.

Artículo 35. *Resolución.*

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

2. La resolución del procedimiento sancionador contendrá la fijación de los hechos, la valoración de las pruebas practicadas, la determinación de la infracción o infracciones cometidas y de la persona o entidad responsable, así como de la sanción que se impone con indicación de los criterios de graduación de la misma y de la reducción que, en su caso, proceda de acuerdo con lo previsto en el artículo 21 del presente Real Decre-

to, o bien la declaración de inexistencia de infracción o responsabilidad.

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

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

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

Artículo 36. *Plazo para resolver.*

1. De acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 34 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, el plazo máximo para resolver el procedimiento será de seis meses, a contar desde la fecha de notificación al contribuyente de la iniciación del expediente sancionador. Dicho plazo se considerará interrumpido por las dilaciones en la tramitación imputables a los interesados o por la suspensión del procedimiento a que se refiere el artículo 5 de este Real Decreto. Transcurrido dicho plazo sin que la resolución haya sido dictada, se entenderá caducado el procedimiento y se procederá al archivo de las actuaciones, de oficio o a instancia del interesado, sin perjuicio de la posibilidad de iniciar de nuevo el procedimiento, en tanto no haya prescrito la acción de la Hacienda Pública para imponer la correspondiente sanción.

2. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 66 de la Ley General Tributaria en materia de interrupción de la prescripción, los plazos de prescripción para imponer sanciones no pecuniarias se interrumpirán por cualquier acción administrativa, realizada con conocimiento formal del sujeto pasivo, conducente a imponer las sanciones pecuniarias de las que aquéllas traigan causa.

CAPÍTULO VI

Suspensión de la ejecución de sanciones

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

1. La ejecución de las sanciones tributarias quedará automáticamente suspendida, sin necesidad de aportar garantía, por la presentación en tiempo y forma del recurso de reposición o reclamación económico-administrativa que contra aquéllas proceda y sin que puedan ejecutarse hasta que sean firmes en vía administrativa.

2. Esta suspensión se aplicará automáticamente por los órganos encargados del cobro de la deuda, sin necesidad de que el contribuyente lo solicite.

3. Las sanciones suspendidas devengarán los correspondientes intereses de demora conforme a las reglas generales, procediéndose a su cobro una vez que la sanción impuesta adquiera firmeza en vía administrativa.

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

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

Disposición adicional primera. *Comunicación entre los órganos de gestión y los Tribunales Económico-administrativos.*

Para facilitar el cumplimiento de lo previsto en el presente Real Decreto en orden a la ejecución y suspensión de actos administrativos, los Tribunales Económico-administrativos y los órganos de recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria deberán comunicarse a la mayor celeridad las decisiones e incidencias que en orden a dichas materias se produzcan en cada caso concreto.

Disposición adicional segunda. *Adaptación de referencias.*

Las menciones contenidas en el presente Real Decreto al Impuesto sobre el Valor Añadido se entenderán realizadas, cuando proceda, al Impuesto General Indirecto Canario y al Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación en las Ciudades de Ceuta y Melilla en su respectivo ámbito territorial de aplicación.

Disposición adicional tercera. *Expedientes sancionadores relativos al Impuesto sobre el Patrimonio.*

En relación con el Impuesto sobre el Patrimonio, la competencia para iniciar, tramitar y resolver los expedientes sancionadores corresponderá a los órganos competentes de la respectiva Comunidad Autónoma en los términos que resulten de la legislación reguladora de la cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas.

Disposición transitoria única. *Intereses de demora.*

1. En las liquidaciones de intereses de demora cuyo período de devengo se haya iniciado antes del 23 de julio de 1995 y cuyo término sea posterior a la fecha de entrada en vigor del presente Real Decreto, el interés de demora aplicable se determinará de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo c) del apartado 2 del artículo 58 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, en su redacción dada por la Ley 25/1995, de 20 de julio.

2. En las liquidaciones de intereses de demora correspondientes a períodos posteriores al momento en que se practique la liquidación o se formule su propuesta, se aplicará el interés de demora vigente en la fecha en que se practique dicha liquidación o se formule tal propuesta, sin perjuicio de que la liquidación así dictada tenga el carácter de provisional en lo relativo a los intereses liquidados y deba ser rectificadora cuando resulte

modificado el tipo de interés de demora vigente durante el período liquidado.

Disposición derogatoria única. *Derogación normativa.*

1. Quedan derogadas cuantas disposiciones de igual o inferior rango se opongan a lo previsto en el presente Real Decreto.

2. En particular, quedan derogados:

a) El Real Decreto 2631/1985, de 18 de diciembre, sobre procedimiento para sancionar las infracciones tributarias.

b) El artículo 19 del Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero, por el que se dictan normas para la gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas y se regula la delegación de competencias en materia de gestión censal de dicho impuesto.

c) El artículo 5 del Real Decreto 1448/1989, de 1 de diciembre, por el que se desarrolla el artículo 77 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales.

d) El artículo 74 del Reglamento General de la Inspección de los Tributos, aprobado por Real Decreto 939/1986, de 25 de abril.

3. Las infracciones y sanciones específicas de cada tributo continuarán rigiéndose por la normativa vigente.

Disposición final primera. *Modificación parcial del Real Decreto 939/1986, de 25 de abril, por el que se aprueba el Reglamento General de la Inspección de los Tributos.*

Con efectos desde la fecha de entrada en vigor del presente Real Decreto, se da nueva redacción a determinados artículos del Reglamento General de la Inspección de los Tributos, aprobado por Real Decreto 939/1986, de 25 de abril, y se adicionan nuevos preceptos al citado Reglamento, en la forma que a continuación se indica, y se dispone, asimismo, la introducción, en el título II, de un nuevo capítulo III bis, titulado «Imposición de sanciones tributarias», y comprensivo de los artículos 63 bis a 63 quater:

1. «Artículo 49. *Actas de inspección.*

1. Son actas aquellos documentos que extiende la Inspección de los Tributos con el fin de recoger los resultados de sus actuaciones de comprobación e investigación, proponiendo, en todo caso, la regularización que estime procedente de la situación tributaria del sujeto pasivo, retenedor u obligado a efectuar ingresos a cuenta en concepto de cuota, recargos e intereses de demora o bien declarando correcta la misma.

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

2. En las actas de la inspección que documenten el resultado de sus actuaciones se consignarán:

a) El lugar y la fecha de su formalización.

b) La identificación personal de los actuarios que la suscriben.

c) El nombre y apellidos, número de documento nacional de identidad y la firma de la persona con la que se entienden las actuaciones y el carácter o representación con que interviene en las mismas; así como, en cualquier caso, el nombre y ape-

lidos o la razón o denominación social completa, el número de identificación fiscal y el domicilio tributario del interesado.

d) La fecha de inicio de las actuaciones y el criterio seguido en el cómputo del plazo de duración de las mismas cuando excedan de doce meses.

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

f) Asimismo, se hará constar si el interesado ha presentado o no, al amparo del artículo 21 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, alegaciones y, en el caso de que las hubiera efectuado, deberá realizarse una valoración de las mismas.

g) En su caso, la regularización de la situación tributaria del interesado que los actuarios estimen procedente, con expresión de la deuda tributaria debida por el sujeto pasivo, retenedor u obligado a efectuar ingresos a cuenta o responsable solidario, en concepto de cuota, recargos e intereses de demora.

h) La conformidad o disconformidad del sujeto pasivo, retenedor u obligado a efectuar ingresos a cuenta o responsable tributario.

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

j) En su caso, se hará constar la ausencia de motivos para proceder a la apertura de procedimiento sancionador, en el supuesto de que, a juicio del actuario, no esté justificada su iniciación.

A estos efectos, y si transcurridos los plazos previstos en el apartado 2 del artículo 60 de este Reglamento, en relación con las actas de conformidad, y en el apartado 4 del mismo, respecto de las actas de disconformidad, no se hubiera ordenado la iniciación de procedimiento sancionador, el mismo no podrá iniciarse con posterioridad al transcurso de tales plazos, sin perjuicio de lo dispuesto en la Ley General Tributaria en materia de revisión de actos administrativos.

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

4. En relación con cada tributo o concepto impositivo, podrá extenderse una única acta respecto de todo el período objeto de comprobación, al objeto de que la deuda resultante del conjunto de los ejercicios integrantes de dicho período pueda determinarse mediante la suma algebraica de las liquidaciones referidas a los distintos ejercicios.

5. La Inspección de los Tributos extenderá sus actas en los modelos oficiales aprobados al efecto por la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Si, por su extensión, no pudieran recogerse en el modelo de acta todas las circunstancias que deban constar en ella, se reflejarán en anexo a las mismas; el anexo formará parte del acta a todos los efectos y se formalizará en modelo oficial.»

2. «Artículo 56. *Actas de disconformidad.*

1. Cuando el sujeto pasivo, retenedor u obligado a ingresar a cuenta o responsable se niegue a suscribir el acta o suscribiéndola no preste su conformidad a la propuesta de regularización contenida en la misma, se incoará el correspondiente expediente administrativo que se tramitará por el órgano actuante de la Inspección de los Tributos, quedando el interesado advertido en el ejemplar que se le entregue de su derecho a presentar ante dicho órgano las alegaciones que considere oportunas dentro del plazo de los quince días siguientes a la fecha en que se haya extendido el acta o a su recepción.

2. Si la persona con la cual se realizan las actuaciones se negare a firmar el acta, la Inspección lo hará constar en ella, así como la mención de que se le entrega un ejemplar duplicado. Si dicha persona se negare a recibir el duplicado del acta, el inspector lo hará constar igualmente y, en tal caso, el correspondiente ejemplar le será enviado al interesado, en los tres días siguientes, por alguno de los medios previstos en las disposiciones vigentes.

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

3. «Artículo 59. *Tramitación de las diligencias.*

1. Las diligencias que extienda la Inspección de los Tributos para hacer constar hechos o circunstancias, conocidos en el curso del procedimiento inspector y relativos al obligado tributario en las mismas actuaciones inspectoras, se incorporarán al respectivo expediente de inmediato.

2. Las diligencias que reflejen los resultados de actuaciones inspectoras de obtención de información se entregarán por los actuarios, conforme a las directrices recibidas, para el análisis de la información obtenida.

3. Las diligencias que extienda la Inspección de los Tributos para permitir la incoación del correspondiente procedimiento o expediente al margen del propio procedimiento inspector se entregarán por el actuario, equipo o unidad de inspección en el plazo de cinco días, adoptando el inspector-jefe las medidas precisas para que se incoen los expedientes que procedan o se dé traslado de las diligencias por el conducto adecuado a las Administraciones u órganos competentes.

4. Cuando una diligencia recoja acciones u omisiones que puedan ser constitutivas de infracciones tributarias simples, se procederá, en su caso,

a la iniciación del correspondiente expediente sancionador, cuya tramitación y resolución se regirá por lo previsto en el capítulo V del Real Decreto por el que se desarrolla el régimen sancionador tributario.»

4. «Artículo 61. *Recursos y reclamaciones contra las liquidaciones derivadas de las actas de Inspección.*

1. Las liquidaciones tributarias producidas conforme a la propuesta contenida en un acta de conformidad y los demás actos de liquidación dictados por la Inspección de los Tributos serán reclamables en vía económico-administrativa, previo el recurso de reposición ante el inspector-jefe, si el interesado decidiera interponerlo.

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

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

Si el interesado hubiese comparecido mediante representante e impugnase la liquidación derivada de un acta por falta o insuficiencia del poder o alegase esta circunstancia acerca de un acta de disconformidad, la liquidación o el acta serán válidas si las actuaciones inspectoras se han practicado observando lo dispuesto en el artículo 27 de este Reglamento.»

5. «Artículo 63 bis. *Imposición de sanciones pecuniarias por la comisión de infracciones tributarias graves.*

1. Cuando en el curso del procedimiento de comprobación e investigación se hubieran puesto de manifiesto hechos o circunstancias que pudieran ser constitutivas de infracciones tributarias graves, se procederá a la iniciación del correspondiente procedimiento sancionador, cuya tramitación y resolución se regirá por lo previsto en el capítulo V del Real Decreto por el que se desarrolla el régimen sancionador tributario y, en particular, cuando proceda, por lo previsto en el artículo 34 del citado Real Decreto para la tramitación abreviada.

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

2. A los efectos de lo previsto en el apartado anterior, será competente para acordar la iniciación del expediente sancionador el funcionario, equipo o unidad que hubiera desarrollado la actuación de comprobación e investigación, con autorización del Inspector-Jefe, quien, en su caso, podrá conceder esta autorización en cualquier momento del procedimiento de comprobación e investigación.

3. La tramitación e instrucción de la propuesta de resolución del expediente podrá encomendarse al funcionario, equipo o unidad a que se refiere

el apartado anterior o a otro funcionario, equipo o unidad distinto en función de las necesidades del servicio o de las circunstancias del caso. En el caso de actuaciones encomendadas a un equipo o unidad, la propuesta será suscrita por el jefe del mismo.

4. Será competente para resolver el expediente sancionador el inspector-jefe.

5. La intervención como representante en el procedimiento sancionador requerirá su acreditación a tal efecto en la forma prevista en el apartado 3 del artículo 27 de este Reglamento.

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

7. Si el contribuyente, de acuerdo con lo previsto en el artículo 21 del Real Decreto por el que se desarrolla el régimen sancionador tributario, hubiera prestado su conformidad a la propuesta de regularización relativa a la cuota tributaria, recargos e intereses de demora que se le hubiera formulado, en la resolución del expediente sancionador se aplicará una reducción del 30 por 100 del importe de la sanción que, finalmente, se imponga.

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

Si el contribuyente presta su conformidad a la propuesta de resolución, se entenderá dictada la resolución, por el inspector-jefe, de acuerdo con dicha propuesta, por el transcurso del plazo de un mes a contar desde la fecha en que dicha conformidad se manifestó, sin necesidad de nueva notificación expresa al efecto, salvo que en el curso de dicho plazo el inspector-jefe rectifique los errores apreciados en la propuesta o la deje sin eficacia y ordene completar las actuaciones practicadas durante un plazo no superior a tres meses o que, en el curso de tal plazo, dicte resolución expresa confirmando la propuesta de resolución.

En el caso de que el inspector-jefe rectifique la propuesta, se notificará dicha rectificación al interesado dentro del mismo plazo de un mes a contar desde la fecha en que éste manifestó su conformidad con la propuesta originaria, haciendo constar el derecho del interesado a formular las alegaciones que estime pertinentes en el plazo de los quince días siguientes a la notificación del acuerdo adoptado. Transcurrido el plazo de alegaciones sin que éstas se hayan producido o si el contribuyente presta su conformidad a la rectificación realizada por el inspector-jefe, la resolución se considerará dictada por éste, en los términos recogidos en el acuerdo de rectificación, sin necesidad de nueva notificación expresa al efecto.

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

9. En el supuesto de que el contribuyente interponga recurso de reposición o reclamación econó-

mico-administrativa contra la liquidación resultante del acta de regularización de su situación tributaria relativa a la cuota, recargos e intereses de demora, firmada en conformidad, quedará sin efecto la reducción por conformidad inicialmente aplicada.

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

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

6. «Artículo 63 ter. *Imposición de sanciones pecuniarias por la comisión de infracciones tributarias simples.*

1. Cuando los hechos o antecedentes puestos de manifiesto por la Inspección de los Tributos pudiesen ser constitutivos de una infracción tributaria simple, se procederá, en su caso, a la iniciación del correspondiente procedimiento sancionador, cuya tramitación y resolución se regirá por lo dispuesto en el capítulo V del Real Decreto por el que se desarrolla el régimen sancionador tributario.

2. A los efectos de lo previsto en el apartado anterior, serán órganos competentes para acordar la iniciación del expediente sancionador y para su resolución los Directores generales del Ministerio de Economía y Hacienda y los Directores de Departamento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en la esfera central, y los Delegados especiales y Delegados de dicha Agencia, así como los Administradores y Administradores de Aduanas e Impuestos Especiales de la misma y los Delegados del Ministerio de Economía y Hacienda, en la esfera territorial. En cuanto a la tramitación e instrucción del expediente, la misma podrá encomendarse al actuario que desarrolló las actuaciones en cuyo procedimiento se pusieron de manifiesto los hechos o actuaciones que pudiesen ser constitutivos de infracción tributaria simple.

3. En lo relativo a la regulación de la representación, los recursos procedentes contra el acuerdo de imposición de sanción y la suspensión de la ejecución de la misma, se estará a lo dispuesto en el artículo 63 bis de este Reglamento.»

7. «Artículo 63 quater. *Imposición de sanciones no pecuniarias por la comisión de infracciones tributarias simples o graves.*

1. Cuando en el curso de las actuaciones desarrolladas por la Inspección de los Tributos se pusiesen de manifiesto hechos o circunstancias que, recogidas en una diligencia o en un acta, pudiesen determinar la imposición de sanciones no pecuniarias por infracciones tributarias simples o graves, se procederá a la iniciación, en su caso, del correspondiente expediente sancionador, cuya tramitación y resolución se regirá por lo previsto en el capítulo V del Real Decreto por el que se desarrolla el régimen sancionador tributario.

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

3. A los efectos de lo previsto en el apartado 1, serán órganos competentes para acordar y resolver el expediente sancionador los que correspondan de los contemplados en el artículo 27 del Real Decreto por el que se desarrolla el régimen sancionador tributario, en función de la naturaleza de la sanción propuesta.

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

5. En lo relativo a la regulación de la representación, la interposición de recursos o reclamaciones contra la sanción impuesta y la suspensión de la ejecución de la misma, se estará a lo dispuesto en el artículo 63 bis de este Reglamento.»

8. «Artículo 69. *Liquidación de los intereses de demora.*

1. De acuerdo con lo previsto en el apartado 2 del artículo 58 de la Ley General Tributaria, se exigirán intereses de demora por el tiempo transcurrido entre la finalización del plazo voluntario de pago y el día en que se practique la liquidación que regularice la situación tributaria.

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

3. A estos efectos, si el acta fuese de conformidad, el día en que se entiende practicada la liquidación se determinará de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 60 de este Reglamento.

Tratándose de actas de disconformidad, se liquidarán intereses de demora hasta el día en que el inspector-jefe, de acuerdo con lo previsto en el artículo 60 de este Reglamento, practique la liquidación que corresponda o, si ésta no se hubiera practicado en el plazo previsto en el apartado 4 de dicho artículo, hasta el día en que finalice dicho plazo.»

Disposición final segunda. *Habilitación normativa.*

Se autoriza al Ministro de Economía y Hacienda para dictar las disposiciones necesarias para el desarrollo y ejecución del presente Real Decreto.

Disposición final tercera. *Entrada en vigor.*

El presente Real Decreto entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

Dado en Madrid a 11 de septiembre de 1998.

JUAN CARLOS R.