

MINISTERI D'ECONOMIA I HISENDA

18398 REIAL DECRET 2063/2004, de 15 d'octubre, pel qual s'aprova el Reglament general del règim sancionador tributari. («BOE» 260, de 28-10-2004.)

I

El règim sancionador tributari ha estat objecte d'una profunda reforma amb la promulgació de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, i per això és imprescindible renovar les normes que constitueixen el desplegament reglamentari d'aquesta matèria, atès que la normativa fins ara vigent, integrada fonamentalment pel Reial decret 1930/1998, d'11 de setembre, pel qual es desplega el règim sancionador tributari i s'introdueixen les adequacions necessàries en el Reial decret 939/1986, de 25 d'abril, pel qual s'aprova el Reglament general de la inspecció dels tributs, no es corresponia amb la diferent estructura i sistemàtica del nou règim sancionador que incorpora la Llei 58/2003, de 17 de desembre.

El nou règim sancionador es caracteritza fonamentalment pels aspectes següents:

a) La separació conceptual entre deute tributari i sanció tributària.

b) L'aplicació dels principis generals en matèria sancionadora consagrats en la Constitució i en les normes generals de dret administratiu, entre els quals destaquen el de legalitat, tipicitat, responsabilitat, presumpció d'innocència, proporcionalitat, no-concurrencia i irretroactivitat de les disposicions sancionadores no favorables.

c) La nova tipificació de les infraccions, que adopta la classificació tripartida d'infraccions lleus, greus i molt greus de la Llei 30/1992, de 26 de novembre, de règim jurídic de les administracions públiques i del procediment administratiu comú.

d) La introducció de noves reduccions de les sancions per als supòsits d'actes amb acord i de pagament sense recurs de la sanció.

e) L'especial rellevància atorgada a l'aspecte subjectiu de la infracció, de manera que, en termes generals, qualificar una infracció de greu requereix l'existència d'ocultació, i qualificar de molt greu requereix la concurrència de mitjans fraudulents, com a expressions específiques de l'ànim fraudulent en matèria tributària.

f) L'increment de la seguretat jurídica, de manera que s'ha intentat reduir el grau de discrecionalitat administrativa en l'aplicació del règim sancionador. Per aconseguir aquest objectiu s'han revisat els criteris necessaris per a la quantificació exacta de la sanció i s'han inclòs en el text legal les regles per aplicar-la. Amb aquesta reforma i amb la nova classificació tripartida de les infraccions s'ha aconseguit reduir els intervals previstos en el règim anterior per al càlcul d'algunes sancions.

Aquestes dues últimes circumstàncies esmentades condicionen el desplegament reglamentari del nou règim sancionador, ja que les necessitats són molt diferents de les que existien sota la normativa que ara es deroga. En efecte, el Reial decret 1930/1998, d'11 de setembre, així com el seu precedent, el Reial decret 2631/1985, de 18 de desembre, sobre procediment per sancionar les infraccions tributàries, tenia com a objectiu fonamental, a més d'establir les necessàries normes procedimentals, concretar els intervals que establiria l'anterior Llei 230/1963, de 28

de desembre, general tributària, per a la quantificació de les sancions.

En canvi, la norma reglamentària que ara s'aprova respon a una finalitat diferent, ja que, com s'ha indicat, en el nou règim sancionador que estableix la Llei 58/2003, de 17 de desembre, és la mateixa Llei la que determina en la majoria dels casos la quantia exacta de la sanció que és procedent per a cada infracció tributària. Per tant, la necessitat de la norma reglamentària se centra a establir les fórmules de càlcul necessàries per aplicar correctament determinats conceptes legals d'acord amb la nova sistemàtica emprada, a més de regular el necessari desenvolupament del procediment sancionador.

II

La nova Llei general tributària configura com a eix central de les infraccions que generen perjudici econòmic l'element subjectiu concurrent en cada cas, concretat bàsicament en l'ocultació i en els mitjans fraudulents. Per aplicar el nou règim s'estableix com a regla fonamental la qualificació unitària de la infracció, de manera que, tal com resulta de l'article 184 de la Llei, quan en una determinada regularització s'aprecii simultàniament la concurrència d'ocultació, mitjans fraudulents o qualsevol altra circumstància determinant de la qualificació de la infracció, s'ha d'analitzar la incidència que cadascuna d'aquestes circumstàncies té sobre la base de la sanció als efectes de determinar la qualificació de la infracció de lleu, greu o molt greu. Una vegada qualificada, la infracció es considera única i el percentatge de sanció que correspongui s'aplica sobre tota la base de la sanció.

La incidència de cada circumstància es mesura en forma de relacions o proporcions entre diverses magnituds, la concreció i forma de càlcul de les quals intenta resoldre aquesta norma reglamentària, per reduir els marges de l'actuació administrativa en el càlcul de les sancions. Això és especialment necessari tenint en compte la casuística pròpia d'un règim sancionador, atès que en una mateixa regularització, a més dels increments de tributació que determinen la infracció, també hi poden haver partides que determinen un deute tributari més gran però que no són objecte de sanció.

En relació amb les infraccions que no comporten perjudici econòmic per a la hisenda pública i consisteixen essencialment en l'incompliment de deures o obligacions formals, el desplegament reglamentari conté regles que intenten aclarir la incompatibilitat de determinats tipus infractors d'acord amb el principi de no-concurrencia de sancions tributàries que estableix l'article 180 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

III

El capítol III del Reglament que s'aprova constitueix el desplegament de les normes sobre procediment sancionador que preveuen els articles 207 i següents de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària. En aquesta regulació, la novetat més destacada la constitueix la nova configuració del dret a la tramitació separada del procediment sancionador com un dret renunciabla per part dels interessats en un procediment d'aplicació dels tributs.

D'acord amb això, aquest capítol queda estructurat en quatre seccions. Una primera relativa a disposicions generals; altres dues seccions dedicades, respectivament, a la tramitació separada i conjunta del procediment sancionador, i una última secció relativa a l'execució de les sancions.

Dins la tramitació separada, les modificacions més importants respecte al contingut que sobre aquesta matèria establiria el Reial decret 1930/1998, d'11 de setembre, afecten el tràmit de resolució del procediment, ja que es preveu que l'òrgan competent per emetre resolució

pugui ordenar l'ampliació d'actuacions i rectificar la proposta de resolució. Així mateix, s'ha de destacar que s'incorporen al Reglament general del règim sancionador tributari les normes especials relatives als procediments sancionadors tramitats pels òrgans d'inspecció dels tributs i que en el règim anterior s'ubicaven en l'esmentat Reglament general de la inspecció dels tributs.

Quant a la tramitació conjunta dels procediments, l'article 208 de la Llei distingeix dos supòsits clarament diferenciats, amb una habilitació reglamentària específica als efectes que es reguli la tramitació conjunta de forma coherent amb la naturalesa pròpia de cada supòsit. Així, en el supòsit d'actes amb acord, no és necessària la iniciació, tramitació i resolució d'un procediment sancionador separat, de manera que la sanció s'imposa, si s'escau, en el mateix acte resolutori del procediment d'inspecció. Això té la justificació en l'especial naturalesa d'aquesta forma de conclusió del procediment, com a via absolutament voluntària per a l'interessat.

En canvi, en els altres supòsits de renúncia que estableix l'article 208 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, es preveu la iniciació i terminació específica del procediment sancionador i la seva tramitació conjunta amb el procediment d'aplicació dels tributs. Pel fet d'establir-se la notificació conjunta de les propostes de resolució dels dos procediments, l'obligat pot exercir les diferents opcions que li atorga l'ordenament jurídic en aquesta matèria. D'aquesta forma, es respecten les garanties de l'obligat tributari i, alhora, es permet que el curs dels diferents actes de finalització dels dos procediments pugui ser diferent, atesos els efectes diferents que la Llei estableix per a la interposició de recursos i reclamacions contra la liquidació i la sanció.

S'introdueix un capítol de disposicions especials on es regula la imposició de sancions no pecuniàries i les actuacions en matèria de delictes contra la hisenda pública.

Finalment, s'inclouen tres disposicions addicionals, una disposició transitòria i una disposició final.

En virtut d'això, a proposta del ministre d'Economia i Hisenda, amb l'aprovació prèvia del ministre d'Administracions Públiques, d'acord amb el Consell d'Estat i amb la deliberació prèvia del Consell de Ministres en la reunió del dia 15 d'octubre de 2004,

DISPOSO:

Article únic. *Aprovació del Reglament general del règim sancionador tributari.*

S'aprova el Reglament general del règim sancionador tributari, el text del qual s'insereix a continuació.

Disposició transitòria primera. *Aplicació retroactiva del nou règim sancionador tributari.*

1. El Reglament aprovat per aquest Reial decret és aplicable a les infraccions tributàries comeses abans de l'entrada en vigor de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, sempre que la seva aplicació sigui més favorable per al subjecte infractor i la sanció imposada no hagi adquirit fermesa, segons el que disposa l'apartat 1 de la disposició transitòria quarta.

El Reglament aprovat per aquest Reial decret és aplicable a les infraccions tributàries comeses després de l'entrada en vigor de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, i abans de l'entrada en vigor del Reglament aprovat per aquest Reial decret, sempre que la sanció imposada no hagi adquirit fermesa.

No obstant el que disposa el paràgraf anterior, les normes sobre procediment que preveuen els capítols III i IV del Reglament que aprova aquest Reial decret són aplica-

bles a tots els procediments sancionadors que s'iniciïn a partir que entri en vigor, sigui quin sigui el règim sancionador aplicable.

2. Als efectes d'aplicar el règim més favorable, s'ha de tenir en compte l'import final de la sanció després d'aplicar, si s'escau, la reducció per acord o conformitat, sense considerar l'eventual aplicació de la reducció que preveu l'article 188.3 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

En els supòsits de sancions derivades d'actes amb acord s'ha de considerar, als efectes de comparació, que en el règim sancionador que preveu la Llei 230/1963, de 28 de desembre, general tributària, hauria estat aplicable la reducció per conformitat.

Disposició transitòria segona. *Aplicació transitòria del criteri de graduació de comissió repetida d'infraccions tributàries.*

1. Als efectes d'aplicar el criteri de graduació de comissió repetida d'infraccions tributàries, quan es tracti de sancions fermes en via administrativa que hagin estat imposades en aplicació del règim sancionador que preveu la Llei 230/1963, de 28 de desembre, general tributària, es considera antecedent el fet que el subjecte infractor hagi estat sancionat anteriorment per una infracció de la mateixa naturalesa, que té la consideració de lleu als efectes del que preveu l'article 187.1.a) de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

2. Als efectes del que disposa l'apartat anterior, s'entén que les infraccions que preveu l'article 79.a), b) i c) de la Llei 230/1963, de 28 de desembre, general tributària, són de la mateixa naturalesa que les que preveuen els articles 191, 192 i 193 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària. La infracció que preveu l'article 78.1.a) de la Llei 230/1963, de 28 de desembre, general tributària, es considera de la mateixa naturalesa que la que preveu l'article 199 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

Disposició transitòria tercera. *Aplicació transitòria de la reducció que preveu l'article 188.3 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.*

1. La reducció que preveu l'article 188.3 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, s'aplica a totes les sancions l'ingrés en període voluntari de les quals s'hagi efectuat a partir de l'entrada en vigor de la Llei esmentada, sigui quin sigui el règim sancionador aplicat, sempre que es compleixin els requisits que estableixen l'article 188.3 i la disposició transitòria tercera de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

2. La reducció que preveu l'article 188.3 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, també s'aplica les sancions que hagin estat objecte de recurs abans de l'entrada en vigor de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, sempre que hi concorrin les dues circumstàncies següents:

a) Que es desisteixi abans del 31 de desembre de 2004 del recurs o la reclamació interposat contra la sanció i contra la liquidació de la qual, si s'escau, hagi derivat la sanció, i

b) Que s'efectuï l'ingrés de l'import restant de la sanció abans que finalitzi el termini de pagament que estableix l'article 62.2 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària. El termini esmentat s'inicia l'endemà de la notificació de la comunicació que efectuï l'òrgan competent una vegada hagi rebut l'acord de l'òrgan administratiu, economicoadministratiu o l'acte judicial d'arxiu d'actuacions. A la comunicació esmentada s'hi ha d'adjuntar una carta de pagament per l'import restant de la sanció.

Disposició derogatòria única. *Derogació normativa.*

Queden derogats:

a) El Reial decret 1930/1998, d'11 de setembre, pel qual es desplega el règim sancionador tributari i s'introdueixen les adequacions necessàries en el Reial decret 939/1986, de 25 d'abril, pel qual s'aprova el Reglament general de la inspecció dels tributs.

b) Els articles 63 bis, 63 ter, 63 quater i 66 del Reglament general de la inspecció dels tributs, aprovat pel Reial decret 939/1986, de 25 d'abril.

c) Les disposicions del mateix rang o inferior que s'oposin al que preveu aquest Reial decret.

Disposició final única. *Entrada en vigor.*

El present Reial decret entra en vigor l'endemà de la publicació en el «Butlletí Oficial de l'Estat».

Madrid, 15 d'octubre de 2004.

JUAN CARLOS R.

El vicepresident segon del Govern
i ministre d'Economia i Hisenda,
PEDRO SOLBES MIRA

REGLAMENT GENERAL DEL RÈGIM SANCIONADOR TRIBUTARI

ÍNDEX

- Capítol I. Disposicions generals.
- Article 1. Àmbit d'aplicació.
- Article 2. Efectes de la regularització voluntària en l'ordre sancionador.
- Capítol II. Les infraccions i sancions tributàries.
- Secció 1a Qualificació de les infraccions tributàries.
- Article 3. Qualificació unitària de la infracció.
- Article 4. Circumstàncies determinants de la qualificació d'una infracció.
- Secció 2a Quantificació de les sancions tributàries.
- Article 5. Comissió repetida d'infraccions tributàries.
- Article 6. Incompliment substancial de l'obligació de facturació o documentació.
- Article 7. Conformitat de l'obligat tributari.
- Secció 3a Normes especials per a determinades infraccions i sancions tributàries.
- Subsecció 1a Càlcul de la sanció en els supòsits d'infraccions que preveuen els articles 191, 192 i 193 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.
- Article 8. Càlcul de la base de la sanció en els supòsits d'infraccions que preveuen els articles 191, 192 i 193 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.
- Article 9. Càlcul de la incidència sobre la base de la sanció de les circumstàncies determinants de la qualificació d'una infracció.
- Article 10. Càlcul de la incidència de l'ocultació.
- Article 11. Càlcul de la incidència de la gestió incorrecta de llibres o registres.
- Article 12. Càlcul de la incidència de la utilització de factures, justificants o documents falsos o falsejats.

Subsecció 2a Normes especials per delimitar i quantificar altres infraccions i sancions tributàries.

Article 13. Infracció tributària per determinar o acreditar improcedentment partides positives o negatives o crèdits tributaris aparents.

Article 14. Infracció tributària per no presentar en el termini autoliquidacions o declaracions sense que es produeixi perjudici econòmic.

Article 15. Infracció tributària per presentar incorrectament autoliquidacions o declaracions sense que es produeixi perjudici econòmic o respostes a requeriments individualitzats d'informació.

Article 16. Infracció tributària per incomplir obligacions comptables i registrals.

Article 17. Infracció tributària per incomplir obligacions de facturació o documentació.

Article 18. Infracció tributària per resistència, obstrucció, excusa o negativa a les actuacions de l'Administració tributària.

Article 19. Infracció tributària per incomplir l'obligació de lliurar el certificat de retencions o ingressos a compte.

Capítol III. Procediment sancionador.

Secció 1a Disposicions generals.

Article 20. Atribució de les competències en el procediment sancionador.

Article 21. Procediment per a la imposició de sancions tributàries.

Secció 2a Tramitació separada del procediment sancionador.

Article 22. Iniciació del procediment sancionador.

Article 23. Instrucció del procediment sancionador.

Article 24. Resolució del procediment sancionador.

Article 25. Especialitats en la tramitació separada de procediments sancionadors iniciats com a conseqüència d'un procediment d'inspecció.

Secció 3a Tramitació conjunta amb el procediment d'aplicació dels tributs.

Subsecció 1a Renúncia a la tramitació separada del procediment sancionador.

Article 26. Exercici del dret de renúncia a la tramitació separada del procediment sancionador.

Article 27. Tramitació i resolució del procediment sancionador en cas de renúncia.

Subsecció 2a Normes especials per a la imposició de sancions en el supòsit d'actes amb acord.

Article 28. Tramitació conjunta en el supòsit d'actes amb acord.

Secció 4a Execució de les sancions.

Article 29. Suspensió de l'execució de les sancions.

Capítol IV. Disposicions especials.

Secció 1a Imposició de sancions tributàries no pecuniàries.

Article 30. Sancions tributàries no pecuniàries.

Article 31. Especialitats en la tramitació de procediments sancionadors per a la imposició de sancions no pecuniàries.

Secció 2a Actuacions en matèria de delictes contra la hisenda pública.

Article 32. Actuacions en supòsits del delictes que preveu l'article 305 del Codi penal.

Article 33. Actuacions en supòsits d'altres delictes contra la hisenda pública.

Disposició addicional primera. Òrgans equivalents de les comunitats autònomes, de les ciutats de Ceuta i Melilla o de les entitats locals.

Disposició addicional segona. Expedients sancionadors relatius a l'impost sobre patrimoni.

Disposició addicional tercera. Aplicació de les infraccions que preveuen els articles 170.dos.4t de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, i l'article 63.5 de la Llei 20/1991, de 7 de juny.

Disposició transitòria única. Aplicació transitòria de la renúncia a la tramitació separada del procediment sancionador.

Disposició final única. Habilitació normativa.

CAPÍTOL I

Disposicions generals

Article 1. *Àmbit d'aplicació.*

1. L'exercici de la potestat sancionadora que regula el títol IV de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, ha de ser conforme a les normes de procediment i altres disposicions de desplegament que conté aquest Reglament.

2. El que disposa aquest Reglament també s'aplica en l'àmbit de competència normativa de l'Estat, de forma supletòria i en el que sigui procedent, a la imposició de sancions tributàries diferents de les que estableix la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

3. Aquest Reglament és aplicable en els termes que preveu l'article 1 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

Article 2. *Regularització voluntària en l'ordre sancionador.*

Als efectes del que preveu l'article 179.3 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, s'entén per regularització voluntària l'efectuada abans de la notificació d'un requeriment per al compliment de l'obligació tributària o de la notificació de l'inici d'un procediment de comprovació o investigació o d'un procediment sancionador.

CAPÍTOL II

Les infraccions i sancions tributàries

SECCIÓ 1a QUALIFICACIÓ DE LES INFRACCIONS TRIBUTÀRIES

Article 3. *Qualificació unitària de la infracció.*

1. Cada infracció tributària es qualifica de manera unitària de lleu, greu o molt greu, d'acord amb el que disposa aquest capítol i conforme al resultat d'analitzar globalment la conducta realitzada en relació amb la infracció, llevat del supòsit que preveu l'article 191.6 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària; en aquest cas, la infracció és sempre lleu, siguin quines siguin les circumstàncies que concorrin en la conducta del subjecte infractor.

2. Quan en un mateix procediment de verificació de dades, comprovació limitada o inspecció es comprovin diversos períodes impositius o de liquidació, s'ha de considerar, als efectes de la seva qualificació, que hi ha una infracció, en relació amb cadascun dels diferents supòsits d'infracció tipificats per la Llei, per cada tribut i període objecte del procediment.

Quan es tracti d'infraccions relatives a tributs sense període impositiu ni període de liquidació o a fets o operacions la declaració dels quals no sigui periòdica, s'ha de considerar que hi ha una infracció per cada obligació tributària que derivi de cadascun dels fets o les operacions subjectes al tribut.

Quan es tracti d'infraccions consistents en l'incompliment d'obligacions formals, s'ha de considerar que hi ha una infracció per cada incompliment.

3. Quan en relació amb un tribut i període impositiu o de liquidació s'incoï més d'un procediment d'aplicació dels tributs, als efectes de qualificació i quantificació, s'ha de considerar que s'ha comès una única infracció. En aquests supòsits, en cada procediment sancionador que s'incoï s'imposa la sanció que hauria escaigut d'haver-hi un sol procediment d'aplicació dels tributs, minorada en l'import de les sancions imposades en els procediments sancionadors anteriors.

El que disposa el paràgraf anterior també és aplicable als tributs sense període impositiu ni període de liquidació o a fets o operacions la declaració dels quals no sigui periòdica quan en relació amb la mateixa obligació tributària s'incoï més d'un procediment d'aplicació dels tributs.

Article 4. *Circumstàncies determinants de la qualificació d'una infracció.*

1. S'entén que hi ha ocultació de dades a l'Administració tributària quan es produeixin les circumstàncies que preveu l'article 184.2 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, encara que l'Administració tributària pugui conèixer la realitat de les operacions o les dades omeses per declaracions de tercers, per requeriments d'informació o per l'examen de la comptabilitat, els llibres o registres i altra documentació del mateix subjecte infractor.

2. Als efectes del que disposa l'article 184.3.a)3r de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, s'entén que hi ha assentaments, registres o imports falsos quan en els llibres de comptabilitat o en els llibres o registres establerts per la normativa tributària es reflecteixin fets o operacions inexistentes o amb magnituds dineràries o d'una altra naturalesa superiors a les reals.

S'entén que hi ha omissió d'operacions quan no es comptabilitzin o registrin operacions realitzades o quan es comptabilitzin o registrin parcialment, per magnituds dineràries o d'una altra naturalesa inferiors a les reals.

S'entén que hi ha comptabilització en comptes incorrectes quan, tractant-se de llibres de comptabilitat o de llibres o registres establerts per la normativa tributària, s'hi anotin operacions que incompleixen la normativa que els regula, de manera que se n'alteri la consideració fiscal i d'això hagi derivat la comissió de la infracció tributària.

3. Als efectes del que disposa l'article 184.3.b) de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, s'entén que són factures, justificants o altres documents o suports falsos o falsejats els que reflecteixin operacions inexistentes o magnituds dineràries o d'una altra naturalesa diferents de les reals i hagin estat l'instrument per cometre la infracció.a

SECCIÓ 2a QUANTIFICACIÓ DE LES SANCCIONS TRIBUTÀRIES

Article 5. *Comissió repetida d'infraccions tributàries.*

1. Als efectes del que disposa l'article 187.1.a) de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, quan el subjecte infractor hagi estat sancionat per diverses infraccions de la mateixa naturalesa, en virtut d'una reso-

lució que hagi adquirit fermesa en via administrativa dins els quatre anys anteriors a la comissió de la infracció, la infracció la qualificació de la qual hagi resultat més greu s'ha de computar com a únic antecedent de totes aquestes.

2. Quan es facin actuacions relatives a una determinada obligació tributària, no ha de constituir antecedent la imposició de sancions per infraccions de la mateixa naturalesa derivades de liquidacions provisionals referides a la mateixa obligació, i s'ha d'aplicar el que disposa l'article 3.3 d'aquest Reglament.

Article 6. *Incompliment substancial de l'obligació de facturació o documentació.*

Quan un procediment de comprovació o investigació tingui per objecte diversos tributs amb períodes impositius o de liquidació de diferent durada, l'apreciació del criteri d'incompliment substancial de l'obligació de facturació o documentació que preveu l'article 187.1.c) de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, s'ha de fer prenent en consideració cadascun dels períodes de menor durada.

Article 7. *Conformitat de l'obligat tributari.*

1. En els procediments de verificació de dades i comprovació limitada, llevat que es requereixi la conformitat expressa, s'entén produïda la conformitat quan l'obligat tributari no interposi recurs o reclamació economicoadministrativa contra la liquidació.

Quan l'obligat tributari hagi manifestat expressament la seva conformitat durant el procediment o, quan en el moment de dictar la resolució del procediment sancionador, no hagi transcorregut el termini per a la interposició del recurs o reclamació que sigui procedent contra la liquidació i no es tingui constància de la seva interposició, la sanció s'ha d'imposar amb la corresponent reducció, sense perjudici que posteriorment s'exigeixi l'import de la reducció aplicada en el cas que l'obligat tributari interposi recurs o reclamació contra la liquidació.

2. En els procediments d'inspecció, s'entén atorgada la conformitat quan l'obligat tributari subscrigui una acta de conformitat o quan, una vegada l'inspector en cap hagi rectificat la proposta de regularització continguda en una acta, l'obligat tributari manifesti la seva conformitat amb la nova proposta continguda a l'acord de rectificació en el termini concedit a l'efecte.

També s'entén atorgada la conformitat quan l'obligat tributari que hagi subscrit una acta de disconformitat manifesti expressament la seva conformitat abans que es dicti l'acte administratiu de liquidació.

SECCIÓ 3a NORMES ESPECIALS PER A DETERMINADES INFRACCIONS I SANCIONS TRIBUTÀRIES

Subsecció 1a Càlcul de la sanció en els supòsits d'infraccions que preveuen els articles 191, 192 i 193 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària

Article 8. *Càlcul de la base de la sanció en els supòsits d'infraccions que preveuen els articles 191, 192 i 193 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.*

1. La base de la sanció en la infracció que preveu l'article 191 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, és l'import de la quantitat per ingressar resultant de la regularització practicada, llevat dels supòsits que preveu l'apartat següent.

2. Quan de la regularització practicada resultin quantitats sancionables i no sancionables, la base de la sanció ha de ser el resultat de multiplicar la quantitat per ingressar pel coeficient que regula l'apartat 3.

3. El coeficient a què es refereix l'apartat anterior es determina multiplicant per 100 el resultat d'una fracció en la qual figurin:

a) En el numerador, la suma del resultat de multiplicar els increments sancionables regularitzats en la base imposable o liquidable pel tipus de gravamen del tribut, si aquests increments es produeixen en la part de la base gravada per un tipus proporcional o, si es produeixen en la part de la base gravada per una tarifa, pel tipus mitjà de gravamen resultant de la seva aplicació, més els increments sancionables fets directament en la quota del tribut o en la quantitat per ingressar.

b) En el denominador, la suma del resultat de multiplicar tots els increments que s'hagin regularitzat en la base imposable o liquidable pel tipus de gravamen del tribut, si aquests increments es produeixen en la part de la base gravada per un tipus proporcional o, si es produeixen en la part de la base gravada per una tarifa, pel tipus mitjà de gravamen resultant de la seva aplicació, més els increments fets directament en la quota del tribut o en la quantitat per ingressar.

Aquest coeficient s'expressa arrodonit amb dos decimals.

4. Quan en la regularització s'hagin realitzat ajustaments en la base, en la quota o en la quantitat per ingressar que minorin el deute tributari, la seva quantia no s'ha de tenir en compte a efectes del càlcul del coeficient a què es refereix l'apartat anterior.

5. No obstant el que disposen els apartats anteriors, en els supòsits en què es doni la conducta que preveu l'article 191.6 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, les quantitats declarades indegudament en un període no han de disminuir la base de sanció que sigui procedent en la regularització d'aquell.

6. El que disposen els apartats anteriors també és aplicable per al càlcul de la base de la sanció en el cas de les infraccions que preveuen els articles 192 i 193 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, i s'entén que les mencions a les quantitats deixades d'ingressar es refereixen, respectivament, a:

a) En el cas de l'article 192, a la quantia de la liquidació quan no s'hagi presentat declaració o a la diferència entre la quantia que resulti de l'adequada liquidació del tribut i la que hagi escaigut d'acord amb les dades declarades.

b) En el cas de l'article 193, a la quantitat retornada indegudament com a conseqüència de la comissió de la infracció.

Article 9. *Càlcul de la incidència sobre la base de la sanció de les circumstàncies determinants de la qualificació d'una infracció.*

1. La incidència de l'ocultació, de la gestió incorrecta de llibres o registres o dels documents o suports falsos o falsejats sobre la base de la sanció es calcula d'acord amb les regles establertes per a cada cas en els articles següents d'aquest Reglament.

Quan hi concorrin més d'una de les circumstàncies determinants de la qualificació de la infracció, s'ha de prendre en consideració la que determini més gravetat de la conducta.

2. El fet que determinats increments es tinguin en compte per al càlcul de la incidència de l'ocultació, de la gestió incorrecta de llibres o registres o dels documents o

suports falsos o falsejats, no impedeix la inclusió d'aquests mateixos imports, si és procedent, a efectes del càlcul de la incidència d'altres de les dites circumstàncies determinants de la qualificació de la infracció.

Article 10. Càlcul de la incidència de l'ocultació.

1. La incidència del deute derivat de l'ocultació sobre la base de la sanció es determina pel coeficient que regula l'apartat 2.

2. El coeficient a què es refereix l'apartat anterior es determina multiplicant per 100 el resultat d'una fracció en la qual figurin:

a) En el numerador, la suma del resultat de multiplicar els increments fets en la base imposable o liquidable en els quals s'hagi apreciat ocultació pel tipus de gravamen del tribut, si aquests increments es produeixen en la part de la base gravada per un tipus proporcional o, si es produeixen en la part de la base gravada per una tarifa, pel tipus mitjà de gravamen resultant de la seva aplicació, més els increments fets directament en la quota del tribut o en la quantitat per ingressar en els quals s'hagi apreciat ocultació.

b) En el denominador, la suma del resultat de multiplicar tots els increments sancionables que s'hagin regularitzat en la base imposable o liquidable pel tipus de gravamen del tribut, si aquests increments es produeixen en la part de la base gravada per un tipus proporcional o, si es produeixen en la part de la base gravada per una tarifa, pel tipus mitjà de gravamen resultant de la seva aplicació, més els increments sancionables fets directament en la quota del tribut o en la quantitat per ingressar.

Aquest coeficient s'expressa arrodonit amb dos decimals.

3. Quan en la regularització s'hagin realitzat ajustaments en la base, en la quota o en la quantitat per ingressar que minorin el deute tributari, la seva quantia no s'ha de tenir en compte als efectes dels càlculs que preveu l'apartat anterior.

4. Per al càlcul de la incidència de l'ocultació s'han de tenir en compte tots els imports que hagin estat regularitzats, amb independència del que resulti d'aplicar els articles 191, 192, 193 i 195 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

5. En el supòsit de falta de presentació de la declaració o autoliquidació, s'entén que la incidència del deute derivat de l'ocultació sobre la base de la sanció és del 100 per cent.

Article 11. Càlcul de la incidència de la gestió incorrecta de llibres o registres.

1. La incidència de la gestió incorrecta dels llibres o registres sobre la base de la sanció es determina pel coeficient que regula l'apartat 2.

2. El coeficient a què es refereix l'apartat anterior es determina multiplicant per 100 el resultat d'una fracció en la qual figurin:

a) En el numerador, la suma del resultat de multiplicar els increments fets en la base imposable o liquidable la regularització dels quals estigui originada per la gestió incorrecta dels llibres o registres pel tipus de gravamen del tribut, si els increments esmentats es produeixen en la part de la base gravada per un tipus proporcional o, si es produeixen en la part de la base gravada per una tarifa, pel tipus mitjà de gravamen resultant de la seva aplicació, més els increments realitzats directament en la quota del tribut o en la quantitat per ingressar la regula-

rització dels quals estigui originada per la gestió incorrecta de llibres o registres.

b) En el denominador, la suma del resultat de multiplicar tots els increments sancionables que s'hagin regularitzat en la base imposable o liquidable pel tipus de gravamen del tribut, si els increments es produeixen en la part de la base gravada per un tipus proporcional o, si es produeixen en la part de la base gravada per una tarifa, pel tipus mitjà de gravamen resultant de la seva aplicació, més els increments sancionables realitzats directament en la quota del tribut o en la quantitat per ingressar.

Aquest coeficient s'expressa arrodonit amb dos decimals.

3. Quan en la regularització s'hagin fet ajustaments en la base, en la quota o en la quantitat per ingressar que minorin el deute tributari, la seva quantia no s'ha de tenir en compte als efectes dels càlculs que preveu l'apartat anterior.

4. Per al càlcul de la incidència de la gestió incorrecta dels llibres o registres s'han de tenir en compte tots els imports que hagin estat regularitzats, amb independència del que resulti d'aplicar els articles 191, 192, 193 i 195 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

Article 12. Càlcul de la incidència de la utilització de factures, justificants o documents falsos o falsejats.

1. La incidència dels documents o suports falsos o falsejats sobre la base de la sanció es determina pel coeficient que regula l'apartat 2.

2. El coeficient a què es refereix l'apartat anterior es determina multiplicant per 100 el resultat d'una fracció en la qual figurin:

a) En el numerador, la suma del resultat de multiplicar els increments fets en la base imposable o liquidable la regularització dels quals estigui originada per la utilització de factures, justificants o altres documents o suports falsos o falsejats pel tipus de gravamen del tribut, si els increments es produeixen en la part de la base gravada per un tipus proporcional o, si es produeixen en la part de la base gravada per una tarifa, pel tipus mitjà de gravamen resultant de la seva aplicació, més els increments fets directament en la quota del tribut o en la quantitat per ingressar la regularització dels quals estigui originada per la utilització de factures, justificants o altres documents o suports falsos o falsejats.

b) En el denominador, la suma del resultat de multiplicar tots els increments sancionables que s'hagin regularitzat en la base imposable o liquidable pel tipus de gravamen del tribut, si els increments esmentats es produeixen en la part de la base gravada per un tipus proporcional o, si es produeixen en la part de la base gravada per una tarifa, pel tipus mitjà de gravamen resultant de la seva aplicació, més els increments sancionables fets directament en la quota del tribut o en la quantitat per ingressar.

Aquest coeficient s'expressa arrodonit amb dos decimals.

3. Quan en la regularització s'hagin fet ajustaments en la base, en la quota o en la quantitat per ingressar que minorin el deute tributari, la seva quantia no s'ha de tenir en compte als efectes dels càlculs que preveu l'apartat anterior.

4. Per al càlcul de la incidència dels documents o suports falsos o falsejats s'han de tenir en compte tots els imports que hagin estat regularitzats, amb independència del que resulti de l'aplicació dels articles 191, 192,

193 i 195 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

Subsecció 2a Normes especials per delimitar i quantificar altres infraccions i sancions tributàries

Article 13. Infracció tributària per determinar o acreditar improcedentment partides positives o negatives o crèdits tributaris aparents.

1. Quan la infracció a què es refereix l'article 195.1, paràgraf segon, de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, concorri amb les infraccions que regulen els articles 191, 192 i 193 d'aquesta Llei, la base de la sanció s'ha de determinar d'acord amb el que disposen els apartats següents d'aquest article.

2. Quan el que s'hagi declarat incorrectament sigui la renda neta, la sanció proporcional del 15 per cent s'ha d'aplicar sobre la base de sanció calculada de la manera següent:

a) Si l'aplicació de quantitats pendents només s'ha dut a terme en la base del tribut, la base de la sanció ha de ser l'increment de renda neta sancionable que hagi estat objecte de compensació.

b) Si l'aplicació de quantitats pendents només s'ha dut a terme en la quota del tribut o en la quantitat per ingressar, la base de la sanció s'ha de determinar multiplicant les quantitats que hagin estat objecte de compensació o deducció en la quota o quantitat per ingressar pel resultat, arrodonit en dos decimals, d'un quocient en el qual figurin:

1r En el numerador, la renda neta sancionable declarada incorrectament.

2n En el denominador, la diferència entre la quota íntegra regularitzada i la declarada inicialment.

c) Si l'aplicació de les quantitats pendents s'ha dut a terme tant en la base com en la quota del tribut o quantitat per ingressar, la base de la sanció ha de ser la suma de les quantitats que resultin del que disposen els paràgrafs a) i b) anteriors, calculades en aquest ordre. Per determinar l'increment de renda neta sancionable que constitueix la base de la sanció que preveu el paràgraf b) és necessari, en primer lloc, restar de la totalitat de l'increment de renda neta sancionable la part que hagi estat compensada en la base del tribut amb quantitats pendents de compensació.

3. Quan el que s'hagi declarat incorrectament sigui la quota repercutida, la quantitat o quota per deduir o els incentius fiscals d'un període i la compensació només s'hagi dut a terme en la quota del tribut o en la quantitat per ingressar, la multa proporcional del 50 per cent s'ha d'aplicar sobre l'increment de quota sancionable que hagi estat objecte de compensació.

4. Quan el que s'hagi declarat incorrectament sigui tant la renda neta del període com les quantitats per deduir o els incentius fiscals del període esmentat, la base de sanció s'ha de calcular de la manera següent:

a) Si només s'han aplicat quantitats pendents de compensació en la quota del tribut o en la quantitat per ingressar, la compensació esmentada s'ha imputar proporcionalment tant a l'increment de renda neta sancionable com a les quantitats o els incentius fiscals declarats incorrectament en la quota, als efectes de determinar la part de la base de la sanció que correspon a cadascuna d'aquestes.

Les imputacions esmentades s'efectuen en funció dels coeficients que es determinen multiplicant per 100 el resultat de les fraccions procedents segons les parti-

des regularitzades, el numerador de les quals és, dependent del cas:

1r El resultat de multiplicar l'increment de renda neta sancionable pel tipus de gravamen de l'impost, si l'increment es produeix en la part de la base gravada per un tipus proporcional.

2n El resultat de multiplicar l'increment de renda neta sancionable pel tipus mitjà de gravamen resultant de l'aplicació de la tarifa, si l'increment es produeix en la part de la base gravada per una tarifa.

3r Els increments sancionables realitzats directament en la quota de l'impost.

En tots els casos, el denominador ha d'incloure la suma del resultat de multiplicar tots els increments que s'hagin regularitzat en la base imposable o liquidable pel tipus de gravamen del tribut, si els increments es produeixen en la part de la base gravada per un tipus proporcional o, si es produeixen en la part de la base gravada per una tarifa, pel tipus mitjà de gravamen resultant de la seva aplicació, més els increments realitzats directament en la quota del tribut.

Aquests coeficients s'expressen arrodonits amb dos decimals.

Una vegada determinades les imputacions corresponents, les que corresponguin a l'increment de renda neta en base se sancionen d'acord amb el que disposa l'apartat 2.b) d'aquest article, i la que correspongui a les quantitats o incentius fiscals declarats incorrectament en la quota o quantitat per ingressar se sanciona conforme al que disposa l'apartat 3.

b) Si s'han aplicat quantitats pendents de compensació o reducció en la base del tribut i quantitats pendents de compensació, deducció en la quota del tribut o en la quantitat per ingressar, s'ha d'aplicar en primer lloc el paràgraf a) de l'apartat 2 i, en segon lloc, el paràgraf a) d'aquest apartat 4.

Article 14. Infracció tributària per no presentar en termini autoliquidacions o declaracions sense que es produeixi perjudici econòmic.

En els supòsits a què es refereix l'article 198.2, paràgraf segon, de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, no s'ha d'imposar la sanció que resulti per la presentació fora de termini de l'autoliquidació o declaració exclusivament en relació amb les dades que hagin estat correctament declarades en termini, sense perjudici de la sanció que, si s'escau, pugui ser procedent en relació amb l'autoliquidació o declaració presentada fora de termini per aplicació del que disposa l'article 199 de la Llei.

Article 15. Infracció tributària per presentar incorrectament autoliquidacions o declaracions sense que es produeixi perjudici econòmic o respostes a requeriments individualitzats d'informació.

1. Quan es tracti de requeriments individualitzats o de declaracions exigides amb caràcter general que tinguin per objecte únicament dades expressades en magnituds no monetàries, s'ha d'aplicar el que disposa l'article 199.4 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

2. Quan es tracti de requeriments individualitzats o de declaracions exigides amb caràcter general que tinguin per objecte únicament dades expressades en magnituds monetàries, s'ha d'aplicar el que disposen els paràgrafs b) i c) de l'apartat següent.

3. Quan es tracti de requeriments individualitzats o de declaracions exigides amb caràcter general que tinguin per objecte dades expressades en magnituds

monetàries i no monetàries, s'ha d'aplicar el que disposa l'article 199.5 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, d'acord amb les regles següents:

a) Si les dades incorrectes, inexactes o falses són les no monetàries, la base de la sanció ha de ser l'import total de la dada monetària que hi estigui vinculada o, si són diverses les dades monetàries relatives a la mateixa persona o entitat, la de més import.

b) Si les dades incorrectes, inexactes o falses són les monetàries i les no monetàries, la base de la sanció ha de ser la diferència, expressada en valors absoluts, entre l'import contestat o declarat i l'import correcte de la dada requerida o que s'hauria hagut de declarar. Quan les dades monetàries incorrectes, inexactes o falses, referides a una mateixa persona o entitat, siguin dues o més, s'ha de prendre com a base de la sanció la suma de les diferències de totes aquestes.

c) Si les dades incompletes, inexactes o falses expressades en magnituds monetàries estan referides a una mateixa persona o entitat i relacionades entre si per l'aplicació d'un percentatge o tipus de gravamen, la base de sanció per a aquest conjunt de dades s'ha de determinar d'acord amb les especialitats següents:

1a Si la dada incompleta, inexacta o falsa és l'import sobre el qual s'aplica el percentatge o tipus de gravamen, la base de la sanció ha de ser la diferència, expressada en valors absoluts, entre l'import contestat o declarat i l'import correcte de les dades requerides o que s'haurien hagut de declarar. Quan siguin dues o més les magnituds incompletes, inexactes o falses, referides a una mateixa persona o entitat, s'ha de prendre com a base de la sanció la suma de les diferències de totes aquestes.

2a Si la dada incompleta, inexacta o falsa és el percentatge o tipus de gravamen, la base de la sanció ha de ser la diferència, expressada en valors absoluts, entre l'import declarat com a resultat de l'aplicació del percentatge o tipus de gravamen i l'import resultant de l'aplicació del percentatge o tipus de gravamen correcte. Quan siguin dos o més els percentatges o tipus de gravamen incomplets, inexactes o falsos, referits a una mateixa persona o entitat, s'ha de prendre com a base de la sanció la suma de les diferències de tots aquests.

3a Si les dades incompletes, inexactes o falses són tant el percentatge o el tipus de gravamen com l'import sobre el qual s'aplica el percentatge o tipus de gravamen, la base de la sanció ha de ser la suma de les diferències de totes aquestes, expressada en valors absoluts, entre els imports contestats o declarats i els que s'haurien hagut de contestar o declarar.

4. En els supòsits que preveu l'apartat 3, la multa proporcional aplicable es determina per la relació existent entre la base de sanció total determinada d'acord amb l'apartat esmentat i els imports correctes de totes les dades monetàries requerides o que s'haurien hagut de declarar i, en el cas de dades relacionades entre si per l'aplicació d'un percentatge o tipus de gravamen, els imports correctes de les magnituds sobre les quals s'aplica el percentatge o tipus de gravamen.

5. Quan es presentin voluntàriament sense requeriment previ declaracions o autoliquidacions que esmenin les presentades abans de forma incorrecta, si la nova declaració o autoliquidació es presenta contenint dades incompletes, inexactes o falses, s'ha d'imposar la sanció que escaigui segons el que disposa l'article 199 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, exclusivament en relació amb les noves dades incorrectament presentades.

6. No s'incorre en responsabilitat per la resposta incorrecta a un requeriment quan es presenti voluntària-

ment, sense nou requeriment, una nova resposta que esmeni la presentada anteriorment.

En el supòsit a què es refereix el paràgraf anterior, si la nova resposta al requeriment es presenta al seu torn de forma incompleta, inexacta o amb dades falses, s'ha d'imposar la sanció que escaigui segons el que disposa l'article 199 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, exclusivament en relació amb les dades incorrectament declarades en la nova resposta.

Article 16. *Infracció tributària per incomplir obligacions comptables i registrals.*

1. Quan sigui procedent la multa proporcional de l'u per cent del volum de negoci del subjecte infractor que preveu l'article 200.3 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, per la no-gestió o conservació de la comptabilitat, llibres registres exigits per les normes tributàries, programes, fitxers i arxius informàtics que els serveixin de suport i sistemes de codificació, s'han d'aplicar les regles següents:

a) Si es tracta de la comptabilitat, s'ha de considerar el volum de negoci del subjecte infractor en l'exercici econòmic en el qual no s'hagi portat o del qual no es conservin els esmentats llibres, programes, fitxers, arxius o sistemes.

b) Si es tracta dels llibres o registres exigits per les normes tributàries, s'ha de considerar el volum de negoci del subjecte infractor en el període impositiu o de liquidació en el qual no s'hagin portat o del qual no es conservin els esmentats llibres, registres, programes, fitxers, arxius o sistemes.

2. Quan es tracti de llibres o registres exigits per la normativa d'impostos especials, s'han d'aplicar les regles següents:

a) Si la infracció consisteix en la inexactitud o omisió d'operacions o la utilització de comptes amb significat diferent del que els correspongui, i les anotacions no estan expressades en magnituds monetàries, la sanció s'ha d'aplicar sobre el valor dels productes fabricats que tinguin relació amb les operacions no anotades o anotades incorrectament en el corresponent llibre o registre.

b) Si la infracció consisteix en la no-gestió o conservació dels llibres o registres, s'ha d'entendre que el volum de negoci és únicament el que correspongui als productes que tinguin relació amb la no-gestió o conservació dels esmentats llibres o registres.

3. No s'incorre en responsabilitat administrativa per la infracció que preveu l'article 200 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, relativa a l'incompliment d'obligacions comptables i registrals, quan s'hagi d'imposar al mateix subjecte infractor una sanció per alguna de les infraccions que preveuen els articles 191 a 197 com a conseqüència de la incorrecta declaració o autoliquidació de les operacions a les quals es refereixi l'incompliment comptable o registral.

Article 17. *Infracció tributària per incomplir obligacions de facturació o documentació.*

1. S'entén per import de l'operació que hagi originat l'incompliment la base imposable determinada a efectes de l'impost general sobre vendes.

Quan l'incompliment de l'obligació de facturació es produeixi en la rectificació d'una factura, justificant o document substitutiu, la multa proporcional s'ha d'aplicar sobre l'import de la base imposable de l'impost general sobre vendes que gravi l'operació documentada en la factura, justificant o document substitutiu.

2. Quan d'acord amb el que disposa l'article 201.2.b) de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, s'hagi d'imposar la multa pecuniària fixa de 300 euros perquè es desconeix l'import de l'operació a què es refereixi la infracció, la quantia esmentada no pot ser incrementada per aplicació del criteri de graduació d'incompliment substancial de l'obligació de facturació com a conseqüència de no conèixer-se l'import de les operacions subjectes a la dita obligació, sense perjudici de la possible aplicació d'aquest criteri sobre la part de la sanció que consisteixi en una multa proporcional sobre l'import de les operacions que hagin originat la infracció.

3. No s'incorre en responsabilitat per la infracció que preveu l'article 201 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, en relació amb l'incompliment de l'obligació de conservar factures, justificants o documents, quan s'hagi d'imposar al mateix subjecte infractor una sanció per alguna de les infraccions que preveuen els articles 191 a 197 en relació amb les operacions afectades per l'incompliment esmentat.

Article 18. Infracció tributària per resistència, obstrucció, excusa o negativa a les actuacions de l'Administració tributària.

1. Quan la resistència, obstrucció, excusa o negativa consisteixi en la desatenció de requeriments que no s'efectuïn a persones o entitats que realitzin activitats econòmiques o que, referits a activitats econòmiques, siguin diferents dels que preveu l'article 203.5 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, és aplicable el que disposa l'article 203.4 de la Llei esmentada.

2. Les multes que preveu l'article 203.4.a), b) i c) de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, no poden ser objecte d'acumulació, per la qual cosa s'ha d'imposar una única sanció que es determina en funció del nombre de vegades que s'hagi desatès cada requeriment.

El que disposa el paràgraf anterior també és aplicable a les multes que preveu l'article 203.5.a), b) i c) de la Llei esmentada.

3. Als efectes de l'aplicació del que disposa l'article 203.5.c) de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, quan es conegui l'import de les operacions la informació de les quals es requereix, s'ha de procedir d'acord amb les regles següents:

a) En el cas que preveu el paràgraf primer de l'apartat 5.c), si l'import de les operacions la informació de les quals no es facilita representa un percentatge superior al 10, 25, 50 o 75 per cent de l'import de les operacions objecte del requeriment, la sanció ha de consistir en multa pecuniària proporcional del 0,5, 1, 1,5 o 2 per cent de l'import del volum de negoci, respectivament, amb un mínim de 10.000 euros i un màxim de 400.000 euros.

b) En el cas que preveu el paràgraf segon de l'apartat 5.c), si l'import de les operacions la informació de les quals no es facilita representa un percentatge superior al 10, 25, 50 o 75 per cent de l'import de les operacions que es van haver de declarar, la sanció ha de consistir en multa pecuniària proporcional de l'1, 1,5, 2 o 3 per cent de l'import del volum de negoci, respectivament, amb un mínim de 15.000 euros i un màxim de 600.000 euros.

Article 19. Infracció tributària per incomplir l'obligació de lliurar el certificat de retencions o ingressos a compte.

Als efectes del que disposa l'article 206 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, la infracció s'entén comesa quan els obligats tributaris que hagin de retenir o ingressar a compte no posin a disposició dels perceptors de les rendes subjectes a retenció o ingressos a compte, abans dels terminis de presentació de les decla-

racions, autoliquidacions, comunicacions de dades o sol·licituds de devolució del tribut a què es refereixi l'esmentada retenció o l'ingrés a compte, el certificat que han d'expedir a favor dels perceptors esmentats, en els termes que preveu la normativa reguladora del tribut.

CAPÍTOL III

Procediment sancionador

SECCIÓ 1a DISPOSICIONS GENERALS

Article 20. Atribució de les competències en el procediment sancionador.

1. Llevat que una disposició estableixi expressament una altra cosa, l'atribució de competències en el procediment sancionador és la mateixa que la del procediment d'aplicació dels tributs del qual derivi.

2. En l'àmbit d'una mateixa Administració tributària, el canvi d'adscripció o la comunicació a aquella d'un canvi de domicili posteriorment a la terminació d'un procediment d'aplicació dels tributs diferent del procediment d'inspecció o de recaptació, excepte els procediments de gestió en matèria de duanes o d'impostos especials, produeix els efectes següents en relació amb la competència dels òrgans administratius en el procediment sancionador:

a) El canvi d'adscripció de l'obligat tributari a una altra dependència o unitat determina que la competència per a l'inici o continuació del procediment sancionador correspon a l'òrgan competent segons la nova adscripció a partir de la data en què es dicti l'acord de canvi d'adscripció.

b) La comunicació a l'Administració tributària del canvi de domicili fiscal determina que la competència per a l'inici o continuació del procediment sancionador correspon a l'òrgan competent segons el nou domicili. Aquest canvi produeix aquest efecte en el termini d'un mes des de la presentació de la comunicació. No obstant això, si durant el termini esmentat l'Administració tributària inicia un procediment de comprovació de la procedència del canvi de domicili, no s'ha d'alterar la competència de l'òrgan mentre no es resolgui el procediment esmentat.

3. En el supòsit de procediments sancionadors iniciats com a conseqüència d'un procediment d'inspecció o de recaptació, el domicili fiscal determinant de la competència de l'òrgan administratiu és el que l'obligat tributari tingui a l'inici de les actuacions inspectores o recaptadores, sense que el posterior canvi de domicili fiscal o d'adscripció alteri la competència esmentada, llevat d'acord exprés del director de departament competent.

Article 21. Procediment per a la imposició de sancions tributàries.

1. Com a regla general, la imposició de sancions tributàries es fa mitjançant un procediment separat del procediment d'aplicació dels tributs, d'acord amb el que disposa la secció 2a d'aquest capítol.

2. No obstant el que disposa l'apartat anterior, en els supòsits en què l'interessat renunciï a la tramitació separada del procediment sancionador i en els supòsits d'actes amb acord, les qüestions relatives a les infraccions s'han d'analitzar en el corresponent procediment d'aplicació dels tributs d'acord amb la seva normativa reguladora i amb el que disposa la secció 3a d'aquest capítol.

SECCIÓ 2a TRAMITACIÓ SEPARADA DEL PROCEDIMENT
SANCIONADOR

Article 22. *Iniciació del procediment sancionador.*

1. El procediment s'inicia d'ofici mitjançant la notificació de l'acord de l'òrgan competent, que ha de contenir necessàriament les mencions següents:

- a) Identificació de la persona o entitat presumptament responsable.
- b) Conducta que motiva la incoació del procediment, la seva possible qualificació i les sancions que pugin correspondre.
- c) Òrgan competent per a la resolució del procediment i identificació de l'instructor.
- d) Indicació del dret a formular al·legacions i a l'audiència en el procediment, així com del moment i els terminis per exercir-lo.

2. L'òrgan competent per iniciar el procediment sancionador és el que determini la normativa d'organització aplicable als òrgans amb competència sancionadora. Si hi manca una norma expressa, l'òrgan competent és el que tingui atribuïda la competència per emetre'n resolució.

3. No obstant el que disposa l'apartat anterior, en els procediments sancionadors iniciats per òrgans d'inspecció són aplicables les regles següents:

- a) Si el procediment sancionador s'inicia com a conseqüència d'un procediment d'inspecció, és aplicable el que disposa l'article 25.1.
- b) Si es tracta d'actuacions inspectores diferents de les que integren el procediment d'inspecció, és competent per iniciar el procediment sancionador l'equip o la unitat que hagi desenvolupat les actuacions de les quals porta causa la infracció.

4. S'han d'iniciar tants procediments sancionadors com propostes de liquidació s'hagin dictat, sense perjudici dels que s'hagin d'iniciar per les conductes constitutives d'infracció posades de manifest durant el procediment i que no impliquin liquidació. No obstant això, quan hi hagi identitat en els motius o les circumstàncies que determinin l'apreciació de diverses infraccions es poden acumular la iniciació i instrucció dels diferents procediments, però s'ha de dictar una resolució individualitzada per a cadascun d'aquests.

Article 23. *Instrucció del procediment sancionador.*

1. És òrgan competent per instruir el procediment sancionador el que determini la normativa d'organització aplicable.

2. S'han de fer d'ofici totes les actuacions que siguin necessàries per determinar, si s'escau, l'existència d'infraccions susceptibles de sanció.

3. Als efectes que preveu l'apartat anterior, s'han d'unir a l'expedient sancionador les proves, les declaracions i els informes necessaris per emetre'n resolució.

4. Els interessats poden formular al·legacions i aportar els documents, les justificacions i les proves que considerin convenients en qualsevol moment anterior a la proposta de resolució.

5. Concloues les actuacions, es formula una proposta de resolució que s'ha de notificar a l'interessat, i, sense perjudici del que estableix l'apartat anterior, se li concedeix un termini de 15 dies per posar de manifest de l'expedient i perquè al·legui tot el que consideri convenient i presenti els documents, els justificants i les proves que consideri oportuns.

Si no es formulen al·legacions, s'ha d'elevat la proposta de resolució a l'òrgan competent per emetre'n resolució.

Si s'han formulat al·legacions, l'òrgan instructor ha de remetre a l'òrgan competent per imposar la sanció la proposta de resolució que consideri procedent en vista de les al·legacions presentades, juntament amb la documentació que consti a l'expedient.

6. En els supòsits de tramitació abreujada que preveu l'article 210.5 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, la proposta de resolució s'ha d'incorporar a l'acord d'iniciació del procediment, i s'ha d'advertir expressament a l'interessat que, si no formula al·legacions ni aporta nous documents o elements de prova, es pot dictar la resolució d'acord amb la dita proposta.

Article 24. *Resolució del procediment sancionador.*

1. L'òrgan competent ha de dictar una resolució motivada, en vista de la proposta formulada en la instrucció del procediment i dels documents, les proves i les al·legacions que constin a l'expedient, sense perjudici que prèviament pugui ordenar que s'ampliïn les actuacions practicades; en aquest cas, concloses aquestes, s'ha de formular una nova proposta de resolució a la qual és aplicable el que disposa l'apartat 5 de l'article anterior.

En la resolució no s'han de tenir en compte fets diferents dels que figurin a l'expedient, determinats en el curs del procediment o que s'hi hagin aportat per haver estat acreditats prèviament.

2. En cas que l'òrgan competent per imposar la sanció rectifiqui la proposta de resolució perquè es dona alguna de les circumstàncies que preveu el paràgraf següent, la rectificació s'ha de notificar a l'interessat, el qual pot formular les al·legacions que consideri pertinents en el termini de 10 dies comptats des del següent de la notificació.

Les circumstàncies a què es refereix el paràgraf anterior són les següents:

- a) Quan es considerin sancionables conductes que en el procediment sancionador s'hagin considerat no sancionables.
- b) Quan es modifiqui la tipificació de la conducta sancionable.
- c) Quan es canviï la qualificació d'una infracció de lleu a greu o molt greu, o de greu a molt greu.

3. La resolució es notifica als interessats. En la notificació també s'han d'esmentar:

- a) Els mitjans d'impugnació que es poden exercir, els terminis i els òrgans davant els quals s'han d'interposar.
- b) El lloc, el termini i la forma en què ha de ser satisfet l'import de la sanció imposada.
- c) Les circumstàncies la concurrència de les quals determina l'exigència de l'import de les reduccions practicades en les sancions.
- d) La no-exigència d'interessos de demora en els casos de suspensió de l'execució de sancions per la interposició dins el termini i en la forma escaient d'un recurs o reclamació administrativa contra aquestes.
- e) Quan la resolució sigui susceptible d'impugnació en via contenciosa administrativa, s'ha d'informar que, en cas que se'n sol·liciti la suspensió, aquesta s'ha de mantenir fins que l'òrgan judicial es pronunciï sobre la sol·licitud, sempre que l'interessat compleixi els requisits de l'article 29.2 d'aquest Reglament.

4. El termini màxim per notificar la resolució del procediment sancionador que estableix l'article 211.2 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, es suspèn d'acord amb el que disposa el seu article 180.

Article 25. Especialitats en la tramitació separada de procediments sancionadors iniciats com a conseqüència d'un procediment d'inspecció.

1. És competent per acordar la iniciació del procediment sancionador l'equip o la unitat que hagi desenvolupat l'actuació de comprovació i investigació, llevat que l'inspector en cap en designi un altre de diferent.

En tot cas, l'inici del procediment sancionador requereix autorització prèvia de l'inspector en cap, que pot ser concedida en qualsevol moment del procediment de comprovació i investigació o una vegada finalitzat aquest, abans del transcurs del termini màxim que estableix l'article 209 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

2. S'inicien tants procediments sancionadors com actes d'inspecció s'hagin incoat, sense perjudici dels que s'hagin d'iniciar per les conductes constitutives d'infracció posades de manifest durant el procediment inspector i que no impliquin liquidació. No obstant això, quan hi hagi identitat en els motius o les circumstàncies que determinen l'apreciació de diverses infraccions es poden acumular la iniciació i instrucció dels diferents procediments, encara que s'ha de dictar una resolució individualitzada per a cadascun d'aquests.

En els procediments a què es refereix el paràgraf anterior, han d'aparèixer degudament individualitzades les infraccions sancionades en els procediments esmentats.

3. La instrucció del procediment la pot encomanar l'inspector en cap a l'equip o unitat competent per acordar l'inici o a un altre equip o unitat diferent, en funció de les necessitats del servei o de les circumstàncies del cas.

4. En ocasió del tràmit d'al·legacions, l'interessat pot manifestar de forma expressa la seva conformitat o disconformitat amb la proposta de resolució del procediment sancionador que se li formuli, de manera que es presumeix la seva disconformitat si no es pronuncia expressament sobre això.

5. Si l'interessat manifesta la seva disconformitat amb la proposta de sanció, l'òrgan competent per imposar la sanció ha de dictar resolució motivada, sense perjudici que prèviament pugui ordenar que s'ampliïn les actuacions practicades.

6. Si l'interessat presta la seva conformitat a la proposta de sanció, la resolució d'acord amb la dita proposta s'ha d'entendre dictada i notificada pel transcurs del termini d'un mes a comptar de l'endemà de la data en què va prestar la conformitat, sense necessitat d'una nova notificació expressa a l'efecte, llevat que en el curs del termini esmentat l'òrgan competent per imposar la sanció notifiqui un acord en què rectifiqui els errors materials apreciats en la proposta, ordeni completar les actuacions practicades dins el termini màxim de durada del procediment, dicti resolució expressa que confirmi la proposta de sanció o rectifiqui la proposta pel fet de considerar-la incorrecta. Quan la notificació referida no es produeixi en el termini d'un mes a comptar de l'endemà de la data en què va prestar la conformitat, aquesta actuació manca d'efecte davant l'interessat.

En cas que l'òrgan competent per imposar la sanció rectifiqui la proposta, la nova proposta de sanció s'ha de notificar a l'interessat dins el mateix termini d'un mes abans esmentat. En la notificació esmentada s'ha d'indicar a l'interessat el seu dret a formular les al·legacions que consideri pertinents en el termini de 15 dies comptats des de l'endemà de la notificació. Si l'interessat presta la seva conformitat a la rectificació realitzada, la resolució es considera dictada en els termes de l'acord de rectificació i s'entén notificada pel transcurs del termini d'un mes a comptar de l'endemà de la data en què va prestar la conformitat, llevat que en

el curs del termini esmentat l'òrgan competent per imposar la sanció notifiqui una resolució expressa que confirmi la proposta. Si ha transcorregut el termini d'al·legacions sense que se n'hagin produït o si l'interessat manifesta la seva disconformitat, l'òrgan competent per imposar la sanció ha de notificar expressament la resolució.

7. L'òrgan competent per dictar l'acte resolutori del procediment sancionador és l'inspector en cap.

SECCIÓ 3a TRAMITACIÓ CONJUNTA DEL PROCEDIMENT SANCIONADOR I DEL PROCEDIMENT D'APLICACIÓ DELS TRIBUTS

Subsecció 1a Renúncia a la tramitació separada del procediment sancionador

Article 26. Exercici del dret de renúncia a la tramitació separada del procediment sancionador.

1. Als efectes del que estableix l'article 208 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, l'interessat pot renunciar a la tramitació separada del procediment sancionador mitjançant una manifestació expressa que s'ha de formular durant els dos primers mesos del procediment d'aplicació dels tributs, llevat que abans del termini esmentat es produeixi la notificació de la proposta de resolució; en aquest cas, la renúncia es pot formular fins a la finalització del tràmit d'al·legacions posterior.

En el procediment d'inspecció, l'interessat pot renunciar a la tramitació separada del procediment sancionador durant els sis primers mesos, llevat que abans del termini esmentat es produeixi la finalització del tràmit d'audiència previ a la subscripció de l'acta; en aquest cas, la renúncia es pot formular fins al moment esmentat.

Per al còmput dels terminis a què es refereixen els paràgrafs anteriors no s'han de tenir en compte els períodes d'interrupció justificada i les dilacions no imputables a l'Administració tributària.

La renúncia regulada en aquest apartat s'ha de fer per escrit.

2. No obstant el que estableix l'apartat anterior, en els procediments d'aplicació dels tributs que s'hagin iniciat directament mitjançant la notificació de la proposta de resolució es pot renunciar a la tramitació separada del procediment sancionador exclusivament durant el termini d'al·legacions posterior a aquesta proposta.

3. No es pot exercir el dret a la renúncia a la tramitació separada del procediment sancionador fora dels terminis que preveuen els apartats anteriors. L'opció expressa de l'interessat de renunciar a la tramitació separada del procediment sancionador tampoc es pot rectificar després d'exercir-la, llevat del supòsit que preveu l'article 28.5.

4. Quan l'interessat no hagi renunciat a la tramitació separada del procediment sancionador en els termes que preveu aquest article, el procediment sancionador s'ha d'iniciar dins el termini màxim que preveu l'article 209.2 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, i s'ha de tramitar de forma separada al d'aplicació dels tributs segons el que estableix la secció 2a d'aquest capítol.

Article 27. Tramitació i resolució del procediment sancionador en cas de renúncia.

1. Quan l'interessat hagi manifestat que renuncia a la tramitació separada del procediment sancionador, s'ha de notificar l'inici i, a partir d'aquest moment, la tramitació es desenvolupa de forma conjunta amb el procediment d'aplicació dels tributs, i és aplicable per

als dos procediments la regulació que estableixen la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, i la normativa de desplegament per al corresponent procediment d'aplicació dels tributs, inclosa la relativa als terminis i als efectes del seu incompliment.

Als efectes del que disposa l'article 104.2 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, es considera període d'interrupció justificada en el còmput del termini del procediment d'aplicació dels tributs el temps transcorregut des de la data del primer intent de notificació de l'inici del procediment sancionador degudament acreditat fins a la data en què la notificació esmentada es consideri produïda.

Una vegada notificat l'inici, les qüestions relatives al procediment sancionador s'han d'analitzar conjuntament amb les del procediment d'aplicació dels tributs, i la documentació i els elements de prova obtinguts durant la tramitació conjunta es consideren integrants dels dos expedients, i s'hi han d'incorporar formalment, amb vista als recursos que es puguin interposar contra la resolució dictada en cada procediment.

2. No obstant la tramitació conjunta, cada procediment finalitza amb un acte resolutori diferent.

3. Les propostes de resolució del procediment d'aplicació dels tributs i la dels procediments sancionadors que en derivin s'han de notificar simultàniament. En el procediment d'inspecció, les propostes de sanció notificades s'han de tramitar conforme al que disposen els apartats 5 i 6 de l'article 25.

No obstant això, en els supòsits que preveuen el primer paràgraf de l'apartat 1 i l'apartat 2 de l'article anterior, s'han de notificar l'inici i la proposta de resolució del procediment sancionador abans de la notificació de la resolució del procediment d'aplicació dels tributs o simultàniament, sense que s'hagi de notificar de nou la proposta de resolució d'aquest.

Subsecció 2a Normes especials per a la imposició de sancions en el supòsit d'actes amb acord

Article 28. *Tramitació conjunta en el supòsit d'actes amb acord.*

1. Als efectes del que estableix l'article 208 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, quan en els supòsits d'actes amb acord s'aprecii que es donen les circumstàncies que constitueixen la comissió d'una infracció tributària, el procediment sancionador s'ha de tramitar conjuntament, i s'ha de procedir d'acord amb el que disposa aquest article.

2. Les qüestions relatives a les infraccions s'analitzen tenint en compte els elements i les proves obtinguts en el corresponent procediment d'inspecció d'acord amb la seva normativa reguladora, inclosa la relativa als terminis i als efectes del seu incompliment.

3. El procediment sancionador s'entén iniciat amb l'acta amb acord que s'estengui, en la qual també s'ha d'incloure la proposta de sanció que sigui procedent i s'hi ha de fer constar expressament la renúncia a la tramitació separada del procediment sancionador, així com la conformitat de l'interessat amb les propostes de regularització i de sanció que es formulin.

4. En els supòsits a què es refereix aquest article, s'entén imposada i notificada la sanció en els termes que preveu l'article 155.5 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, sense que calgui dictar un acte resolutori específic d'imposició de la sanció.

5. Quan abans de la formalització d'una acta amb acord s'hagi iniciat el procediment sancionador, la subscipió de l'acta amb acord suposa l'acceptació íntegra de la proposta de sanció que contingui, i s'entén que el procediment sancionador finalitza amb la notificació que preveu l'article 155.5 de la Llei 58/2003, de 17 de desem-

bre, general tributària, amb independència que abans s'hagi renunciat o no a la tramitació separada del procediment sancionador, sense perjudici dels efectes d'aquesta actuació de l'obligat tributari respecte al procediment sancionador corresponent a la regularització no practicada en l'acta amb acord.

SECCIÓ 4a EXECUCIÓ DE LES SANCIONS

Article 29. *Suspensió de l'execució de les sancions.*

1. La suspensió de l'execució de les sancions, pecuniàries i no pecuniàries, com a conseqüència de la interposició dins el termini i amb la forma escaient d'un recurs o reclamació en via administrativa, l'han d'aplicar automàticament els òrgans competents, sense necessitat que l'interessat ho sol·liciti.

2. Una vegada la sanció sigui ferma en via administrativa, els òrgans de recaptació no han d'iniciar les actuacions del procediment de constrenyiment mentre no conclogui el termini per interposar el recurs contenciós administratiu. Si durant aquest termini l'interessat comunica als òrgans esmentats la interposició del recurs amb petició de suspensió, aquesta s'ha de mantenir fins que l'òrgan judicial adopti la decisió que correspongui en relació amb la suspensió sol·licitada.

3. Per a l'aplicació efectiva del que disposa aquest article, en el termini de 10 dies els òrgans administratius competents per a la tramitació dels recursos o reclamacions han de comunicar als òrgans competents per a l'execució de sancions les decisions i incidències que en cada cas es produeixin.

CAPÍTOL IV

Disposicions especials

SECCIÓ 1a IMPOSICIÓ DE SANCIONS TRIBUTÀRIES NO PECUNIÀRIES

Article 30. *Sancions tributàries no pecuniàries.*

Les sancions no pecuniàries a què es refereixen els apartats 1 i 2 de l'article 186 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, poden consistir en la pèrdua del dret a aplicar exempcions, reduccions, deduccions, bonificacions o altres beneficis o incentius fiscals que s'hagin de sol·licitar en qualsevol tribut, a excepció dels següents:

- Els previstos en els impostos indirectes que s'hagin de repercutir obligatòriament als adquirents de béns o serveis.
- Els derivats dels tractats o convenis internacionals que formin part de l'ordenament intern.
- Els concedits en virtut de l'aplicació del principi de reciprocitat internacional.

Article 31. *Especialitats en la tramitació de procediments sancionadors per a la imposició de sancions no pecuniàries.*

1. Quan siguin acreditats fets o circumstàncies que puguin determinar la imposició de sancions no pecuniàries per infraccions tributàries greus o molt greus, s'ha d'iniciar, si s'escau, el corresponent procediment sancionador, la tramitació i resolució del qual es regeix pel que disposa aquest article i, si no, pel que disposen els articles anteriors.

En la tramitació del procediment sancionador per a la imposició de sancions no pecuniàries no es poden discu-

tir els elements de la resolució d'imposició de la sanció pecuniària.

2. Als efectes del que preveu l'apartat anterior, l'òrgan que ha imposat la sanció pecuniària proposa la iniciació del procediment sancionador mitjançant un escrit dirigit a l'òrgan competent per acordar-ne la iniciació, i s'hi adjunta una còpia de la diligència o de l'acta estesa i dels altres antecedents.

En cas que la competència per imposar la sanció no pecuniària correspongui al Consell de Ministres, la competència per iniciar el procediment sancionador és del ministre d'Economia i Hisenda. En els altres casos, és aplicable el que disposa l'article 22.

SECCIÓ 2a ACTUACIONS EN MATÈRIA DE DELICTES CONTRA LA HISENDA PÚBLICA

Article 32. *Actuacions en supòsits del delicte que preveu l'article 305 del Codi penal.*

1. En el supòsit que l'Administració tributària consideri que la conducta de l'obligat tributari pot ser constitutiva del delicte tipificat a l'article 305 del Codi penal, s'ha d'abstenir de seguir el procediment administratiu, que queda suspès, i ha de procedir de conformitat amb el que disposa aquest article.

També queda suspès el procediment administratiu quan l'Administració tributària tingui coneixement que s'està desenvolupant un procés penal sobre els mateixos fets.

2. Quan la circumstància que preveu l'apartat anterior s'aprecii abans de la proposta de liquidació, l'òrgan, l'equip o la unitat ha de remetre les actuacions practicades amb les diligències en les quals constin els fets i les circumstàncies que, al seu parer, determinen la possible responsabilitat penal i un informe preceptiu sobre la presumpció concurrència en els fets dels elements constitutius del delicte al cap de l'òrgan administratiu competent, per mitjà del seu superior jeràrquic.

Quan l'apreciació tingui lloc després de la proposta de liquidació, és l'òrgan competent per liquidar el que ha d'impulsar el procediment, amb l'elaboració prèvia del preceptiu informe.

Quan l'apreciació esmentada es produeixi durant la tramitació del procediment sancionador, i els actes de liquidació ja hagin estat dictats, l'òrgan, l'equip o la unitat que instrueixi el procediment esmentat ha de suspendre la seva tramitació i traslladar les actuacions de comprovació i les del procediment sancionador, juntament amb el corresponent informe, al cap de l'òrgan administratiu competent, per mitjà del seu superior jeràrquic. Així mateix, s'ha de suspendre l'execució de la liquidació fins que es dicti la corresponent resolució judicial.

Als efectes del que disposa aquest article, s'entén per òrgan administratiu competent el que, segons la normativa d'organització aplicable, tingui atribuïdes les funcions d'apreciació de l'existència de fets constitutius de delicte contra la hisenda pública. En els procediments d'inspecció, el cap de l'òrgan administratiu competent és l'inspector en cap corresponent.

3. En vista de la documentació, el cap de l'òrgan administratiu competent, que pot sol·licitar tots els informes que consideri oportuns, ha d'acordar l'audiència a l'interessat, al qual s'ha de comunicar la posada de manifest de l'expedient perquè pugui al·legar tot el que consideri convenient i presentar els documents, els justificants i les proves que consideri oportuns durant un termini de 15 dies, o la devolució de l'expedient a qui l'hi hagi remès perquè l'últim o el completi en via administrativa, segons aprecii o no l'existència de delicte.

En el primer cas, el cap de l'òrgan administratiu competent ha de remetre l'expedient al delegat especial o al direc-

tor de departament corresponent, segons quin sigui l'àmbit territorial de l'òrgan actuant.

4. Una vegada rebuda la documentació, el delegat especial o el director de departament competent segons que aprecii o no la possible existència de delicte ha d'acordar la remissió de l'expedient a la jurisdicció competent o al ministeri fiscal, o la devolució a l'òrgan actuant.

5. Conclòs el procés penal o tornat l'expedient pel ministeri fiscal, cal atènyer-se al que disposen l'article 180.1 i la disposició addicional desena de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

Si no s'ha apreciat l'existència de delicte, l'Administració tributària ha de continuar el procediment de comprovació i iniciar o continuar el procediment sancionador d'acord amb els fets que els tribunals hagin considerat provats.

Article 33. *Actuacions en supòsits d'altres delictes contra la hisenda pública.*

1. En els supòsits en què l'Administració tributària consideri que la infracció comesa pot ser constitutiva del delicte que preveu l'article 310 del Codi penal, s'ha de procedir de conformitat amb el que disposa l'article anterior, encara que es poden dictar els actes de liquidació que siguin procedents, sense que sigui possible iniciar o continuar el procediment per a la imposició de sancions pels mateixos fets i sense que aquests puguin ser considerats per a la qualificació de les infraccions comeses.

En els casos que preveu aquest apartat, si no s'ha apreciat l'existència de delicte, l'Administració tributària ha d'iniciar o continuar el procediment sancionador d'acord amb els fets que els tribunals hagin considerat provats.

2. En els supòsits en què l'Administració tributària consideri que en els fets descoberts puguin haver indicis d'haver-se comès algun dels delictes que preveuen els articles 306 a 309 del Codi penal, s'ha de fer constar en una diligència els fets i les circumstàncies concurrents i se n'ha d'informar a l'òrgan administratiu competent per efectuar la comprovació corresponent. No obstant això, quan es tracti de subvencions la comprovació de les quals correspongui a l'Agència Estatal d'Administració Tributària, s'ha de procedir conforme al que disposa l'article anterior.

Disposició addicional primera. *Òrgans equivalents de les comunitats autònomes, de les ciutats de Ceuta i Melilla o de les entitats locals.*

Els òrgans competents de les comunitats autònomes, de les ciutats de Ceuta i Melilla i de les entitats locals en matèria del procediment sancionador regulat en els capítols III i IV d'aquest Reglament es determinen d'acord amb el que estableix la seva normativa específica.

Disposició addicional segona. *Expedients sancionadors relatius a l'impost sobre patrimoni.*

En relació amb l'impost sobre patrimoni, la competència per iniciar, tramitar i resoldre els expedients sancionadors correspon als òrgans competents de la respectiva comunitat autònoma en els termes que resulten de la legislació reguladora de la cessió de tributs de l'Estat a les comunitats autònomes.

Disposició addicional tercera. *Aplicació de les infraccions que preveuen els articles 170.dos.4t de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, i l'article 63.5 de la Llei 20/1991, de 7 de juny.*

Quan s'hagi comès la infracció que preveu l'article 170.dos.4t de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'impost sobre el valor afegit, o la que preveu l'article 63.5 de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes

tes fiscals del règim econòmic fiscal de les Canàries, no s'ha d'imposar sanció per les infraccions que preveuen els articles 191, 193, 194 o 195 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, que s'hagin originat per la no-consignació de quantitats en l'autoliquidació, i s'han d'imposar les sancions corresponents a les infraccions que preveuen les normes esmentades.

Disposició transitòria única. *Aplicació transitòria de la renúncia a la tramitació separada del procediment sancionador.*

En els procediments d'aplicació dels tributs, llevat dels d'inspecció, iniciats a partir de l'1 de juliol de 2004 en els quals no s'hagi notificat la proposta de liquidació a l'entrada en vigor d'aquest Reglament i no siguin aplicables els terminis que preveu l'article 26.1, es pot renunciar a la tramitació separada del procediment sancionador en el termini de 15 dies següents a l'entrada en vigor esmentada.

En els procediments d'inspecció iniciats a partir de l'1 de juliol de 2004 en els quals no hagi finalitzat el tràmit d'audiència previ a la subscripció de l'acta a l'entrada en vigor d'aquest Reglament i no siguin aplicables els terminis que preveu l'article 26.1 d'aquest Reglament, es pot renunciar a la tramitació separada del procediment sancionador en el termini de 15 dies següents a l'entrada en vigor esmentada.

El termini que estableixen els paràgrafs anteriors té la consideració d'interrupció justificada.

Disposició final única. *Habilitació normativa.*

En l'àmbit de competències de l'Estat, s'autoritza el ministre d'Economia i Hisenda per dictar les disposicions necessàries per al desplegament i l'execució del que disposen els capítols III i IV d'aquest Reglament.

MINISTERI D'AFERS EXTERIORS I DE COOPERACIÓ

18478 *ENTRADA en vigor del Bescanvi de notes de data 25 de setembre de 2003 constitutiu d'Acord entre el Regne d'Espanya i la República de l'Equador sobre el reconeixement recíproc i el canvi dels permisos de conducció nacionals.* («BOE» 261, de 29-10-2004.)

El Bescanvi de notes de data 25 de setembre de 2003 constitutiu d'Acord entre el Regne d'Espanya i la República de l'Equador sobre el reconeixement recíproc i el canvi dels permisos de conducció nacionals va entrar en vigor el 8 de setembre de 2004, data de l'última notificació encreuada entre les parts en què es comunica el compliment dels requisits interns necessaris, segons estableix el paràgraf final de les Notes.

Es fa públic per a coneixement general, i es completa així la inserció efectuada en el «Butlletí Oficial de l'Estat» número 264, de 4 de novembre de 2003.

Madrid, 13 d'octubre de 2004.—El secretari general tècnic, Ignacio Matellanes Martínez.

MINISTERI D'ECONOMIA I HISENDA

18479 *ORDRE EHA/3492/2004, de 25 d'octubre, per la qual es modifica l'Ordre HAC/2116/2003, de 22 de juliol, per la qual s'aproven el model 190 per al resum anual de retencions i ingressos a compte de l'impost sobre la renda de les persones físiques sobre rendiments del treball, de determinades activitats econòmiques, premis i determinades imputacions de renda, els dissenys físics i lògics per a la substitució dels fulls interiors del model esmentat per suports directament llegibles per ordinador, s'estableixen les condicions generals i el procediment per a la seva presentació telemàtica per Internet i es modifiquen les normes de presentació de determinats models de declaració anual.* («BOE» 261, de 29-10-2004.)

En ús de l'habilitació inclosa en l'article 101.5 del llibre vigent Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat per l'article únic del Reial decret 214/1999, de 5 de febrer («Butlletí Oficial de l'Estat» del 9), l'Ordre HAC/2116/2003, de 22 de juliol («Butlletí Oficial de l'Estat» del 26) va aprovar el model 190 per al resum anual de retencions i ingressos a compte de l'impost sobre la renda de les persones físiques sobre rendiments del treball, de determinades activitats econòmiques, premis i determinades imputacions de renda, així com els dissenys físics i lògics per a la substitució dels fulls interiors del model esmentat per suports directament llegibles per ordinador. Així mateix, en l'Ordre esmentada es van establir les condicions generals i el procediment per a la presentació telemàtica per Internet del dit resum anual i es van modificar les normes de presentació de determinats models de declaració anual.

Des de l'entrada en vigor de l'Ordre esmentada, que, per primera vegada, va afectar les declaracions resum anual de retencions i ingressos a compte de l'impost sobre la renda de les persones físiques ajustades al model 190 corresponents a l'exercici 2003, s'han produït determinades modificacions normatives que han de tenir el reflex adequat en la declaració resum anual, model 190, corresponent a l'exercici 2004. Aquestes modificacions normatives s'inclouen en l'article 1 i en la disposició addicional trenta-quatre de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social («Butlletí Oficial de l'Estat» del 31).

L'article 1 de la dita Llei ha fet una nova redacció, amb efectes des del dia 1 de gener de 2004, dels paràgrafs h), i) i j) de l'article 7 de la Llei 40/1998, de 9 de desembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres normes tributàries. Atès que aquesta Llei va ser derogada el dia 11 de març de 2004, data d'entrada en vigor del Reial decret legislatiu 3/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de les persones físiques («Butlletí Oficial de l'Estat» del 10), les remissions esmentades s'entenen fetes als preceptes corresponents al mateix article i paràgrafs del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

D'acord amb la nova redacció, l'exempció inclosa en el paràgraf h) s'estén a les prestacions públiques per naixement, part múltiple, adopció i fills a càrrec, així com les prestacions públiques per maternitat percebudes de les comunitats autònomes o entitats locals. Per la seva part, en el paràgraf i), dins de l'exempció de les quantitats