

Expediente: 24/2018

Objeto: Proyecto de Decreto Foral por el que se desarrollan las disposiciones de la Ley Foral General Tributaria en materia de infracciones y sanciones tributarias.

Dictamen: 24/2018, de 26 de julio

DICTAMEN

En Pamplona, a 26 de julio de 2018,

el Consejo de Navarra, compuesto por don Alfredo Irujo Andueza Presidente; doña Socorro Sotés Ruiz, Consejera-Secretaria; doña María Ángeles Egusquiza Balmaseda, don José Luis Goñi Sein y don José Iruretagoyena Aldaz, Consejera y Consejeros,

siendo ponente don Alfredo Irujo Andueza,

emite por unanimidad el siguiente dictamen:

I. ANTECEDENTES

I.1ª. Formulación de la consulta

El día 26 de mayo de 2011 tuvo entrada en el Consejo de Navarra escrito de la Presidenta de la Comunidad Foral de Navarra en el que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 15.1, en relación con el artículo 14.1 de la Ley Foral 8/2016, de 9 de junio, sobre el Consejo de Navarra (desde ahora, LFCN), se recaba dictamen preceptivo sobre el proyecto de Decreto Foral por el que se modifica el Decreto Foral 153/2001, de 11 de junio, por el que se desarrollan las disposiciones de la Ley Foral General Tributaria en materia de infracciones y sanciones tributarias de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra, tomado en consideración por el Gobierno de Navarra en sesión celebrada el día 30 de mayo de 2018.

El expediente incluye, entre otros, los documentos que se reseñan seguidamente, de los que resulta la práctica de las siguientes actuaciones:

1. Mediante Orden Foral 30/2018, de 27 de febrero, el Consejero de Hacienda y Política Financiera ordenó la iniciación del procedimiento de elaboración de la norma, designando al Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico del Organismo Autónomo Hacienda Tributaria de Navarra como órgano encargado de su elaboración y tramitación.

2. Obra en el expediente un informe del director del citado Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico, de fecha 18 de abril de 2018, en el que se justifica la omisión de la consulta previa a la elaboración del proyecto, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 133.4 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (en adelante, LPACAP), al tratarse de una propuesta normativa que no tiene impacto significativo en la actividad económica, ni impone obligaciones relevantes a los destinatarios, regulando, además, aspectos parciales de la materia; si bien el proyecto de Decreto Foral se someterá a información pública y se publicará en el portal del Gobierno Abierto, así como en el portal de la Hacienda Tributaria de Navarra, lo que se justifica mediante pantallazo en el que se indica que el plazo para consulta pública se encuentra abierto desde el 18 de abril al 11 de mayo de 2018.

3. Con fecha de 20 de abril de 2018, el proyecto del Decreto Foral se remitió a los distintos departamentos del Gobierno de Navarra para que se pudieran realizar aportaciones en plazo de diez días.

4. Mediante nueva Orden Foral número 53, de 23 de abril de 2018, del mismo Consejero se dio audiencia, durante quince días hábiles, a las instituciones y organizaciones siguientes: Cámara Navarra de Comercio e Industria, Confederación de Empresarios de Navarra (C.E.N.), Asociación Española de Asesores Fiscales (Delegación Territorial de Navarra), Colegio de Abogados de Pamplona, Colegio de Economistas de Navarra, Club de Marketing e Instituto de Censores Jurados de Cuentas de Navarra, siendo la Cámara Navarra de Comercio e Industria la única entidad que ha formulado observaciones mediante escrito de 15 de mayo de 2018.

5. Las referidas observaciones fueron informadas con fecha de 22 de mayo de 2018 por el director del Servicio Jurídico de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico, que propuso su desestimación con fundamento en el ajuste del proyecto a la Ley Foral General Tributaria y proponiéndose, únicamente, la introducción de un nuevo inciso a continuación de la letra c) del artículo 9.3, como elemento clarificador.

6. Conforme a lo informado por el Director del Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico con fecha de 24 de mayo de 2018, el proyecto de Decreto Foral fue publicado en el Portal de Gobierno Abierto, no recibiendo sugerencia alguna. Por otro lado, la elaboración del Decreto Foral se publicó en la página web de Hacienda Tributaria de Navarra y, asimismo, se envió a diversas instituciones y organizaciones. Finalizado el plazo ofrecido se dio contestación a las alegaciones recibidas por la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Servicios de Navarra.

7. Obra en el expediente una memoria fechada el 24 de mayo de 2018 que se desarrolla en los siguientes apartados: objetivos del proyecto de Decreto Foral, alternativas al proyecto de Decreto Foral, contenido del mismo, descripción de la tramitación, memoria organizativa y memoria normativa. También hay un informe sobre la estimación del coste, de la misma fecha, suscrito por el Director del Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico, con la conformidad de la Dirección del Presupuesto, en el que se afirma que las modificaciones reglamentarias son en su mayoría de adaptación a la Ley Foral General Tributaria y, en consecuencia, no van a ocasionar por sí mismas ninguna alteración presupuestaria, siendo el impacto en la recaudación de la Hacienda Tributaria de Navarra positivo. Hay también un informe de impacto por razón de sexo, de 24 de mayo de 2018, emitido por el Director del Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico.

8. La Secretaría General Técnica del Departamento de Hacienda y Política Financiera informó el proyecto con fecha de 25 de mayo de 2018, considerándose que el mismo se adecuaba a la legalidad vigente.

9. El proyecto se remitió a todos los Departamentos del Gobierno de Navarra y fue examinado por la Comisión de Coordinación en la sesión celebrada el 28 de mayo de 2018.

10. Finalmente, el Gobierno de Navarra, por Acuerdo de 30 de mayo de 2018, y previa propuesta del Consejero de Hacienda y Política Financiera, tomó en consideración el proyecto a efectos de recabar el preceptivo dictamen del Consejo de Navarra.

I.2ª. El proyecto de Decreto Foral

El proyecto de Decreto Foral por el que se modifica el Decreto Foral 153/2001, de 11 de junio, por el que se desarrollan las disposiciones de la Ley Foral General Tributaria en materia de infracciones y sanciones tributarias de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra (en adelante, el Proyecto) comprende una parte expositiva, un artículo único que se desarrolla en veintitrés apartados y una disposición final.

La parte expositiva del Proyecto señala que la necesidad de la modificación del Decreto Foral 153/2001, de 11 de junio, por el que se desarrollan las disposiciones de la Ley Foral General Tributaria en materia de infracciones y sanciones tributarias de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra, se encuentra en los cambios sustanciales que han tenido lugar en la Ley Foral General Tributaria en materia de infracciones y sanciones tributarias.

Por una parte, la Ley Foral 28/2016, de 28 de diciembre, incorporó un nuevo título V a la citada Ley Foral General Tributaria, "Actuaciones en supuestos de delito contra la Hacienda Pública".

Por otra parte, la Ley Foral 16/2017, de 27 de diciembre, introdujo importantes cambios normativos en materia de infracciones simples y graves, así como en lo relativo a los criterios de graduación, incorporando adicionalmente una reducción por pronto pago de las sanciones derivadas de las infracciones simples y graves.

Como consecuencia de todo ello, resulta necesario adaptar el Decreto Foral 153/2001 en los aspectos siguientes:

1º. En la tramitación del procedimiento administrativo en el caso de delitos contra la Hacienda Pública y de otros delitos relacionados.

2º. En las sanciones por infracción de los deberes de suministrar datos, informes o antecedentes con trascendencia tributaria, a que se refieren los artículos 103 y 104 de la Ley Foral General Tributaria.

3º. En las sanciones por incumplimiento de las obligaciones de índole contable y registral se incorpora la nueva infracción consistente en el transcurso del plazo de tres meses sin que se cumpla con la obligación de comunicar el domicilio fiscal o el cambio de dicho domicilio.

4º. En ese mismo ámbito se regulan las reglas para aplicar las sanciones por el retraso en la obligación de llevar los Libros de Registro a través de los servicios telemáticos (sistema del Suministro Inmediato de Información).

5º. En lo relativo a las sanciones por resistencia, excusa o negativa a la actuación de la Administración tributaria, se precisa que solamente serán sancionables en fase de inspección o recaudación, y no en fase de gestión.

6º. En los criterios de graduación se incorpora la resistencia, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria o la obstrucción a la acción investigadora de la misma, ya sea en fase de gestión, inspección o recaudación, determinándose los importes de esos criterios en función de los requerimientos realizados. También se introducen en materia de infracciones graves, modificaciones en los criterios de graduación de la resistencia, negativa u obstrucción a la acción investigadora.

7º. Se regula de manera pormenorizada la aplicación de las reducciones por pronto pago en infracciones simples y graves, en caso de conformidad.

En el articulado, constituido -como hemos dicho- por un artículo único, incluye los siguientes veintitrés apartados en los que se modifican distintos preceptos del Decreto Foral 153/2001. Todo ello será analizado posteriormente.

La disposición final del Proyecto establece, por último, la entrada en vigor del Decreto Foral, que se producirá el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Navarra.

II. CONSIDERACIONES JURÍDICAS

II.1ª. Carácter preceptivo del dictamen

El proyecto sometido a consulta modifica el Decreto Foral 153/2001, dictado en desarrollo de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LFGT). Por lo tanto, el dictamen del Consejo de Navarra tiene carácter preceptivo, de conformidad con el artículo 14.g) de la LFCN.

II.2ª. Tramitación del proyecto de Decreto Foral

La Ley Foral 14/2004, de 3 de diciembre, del Gobierno de Navarra y de su Presidente (en adelante, LFGNP), regula, en sus artículos 58 a 63, el procedimiento de elaboración de las disposiciones reglamentarias en el ámbito foral navarro.

De acuerdo con los preceptos citados, el ejercicio de la potestad reglamentaria debe realizarse motivadamente, exigiéndose la presencia de un preámbulo en el que conste dicha motivación o bien referencia a los informes que sustenten la norma reglamentaria. En el presente caso, el texto dispone de la justificación legalmente exigida.

Según el artículo 59 de la LFGNP, “la elaboración de disposiciones reglamentarias será iniciada por el Consejero del Gobierno de Navarra competente por razón de la materia, el cual deberá designar el órgano responsable del procedimiento”.

Efectivamente, el procedimiento de elaboración del Proyecto se ha iniciado por el Consejero del Gobierno de Navarra competente en la materia, que designó como órgano responsable del procedimiento al Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico del Organismo Autónomo Hacienda Tributaria de Navarra. Acompañan al Proyecto una memoria que incorpora la correspondiente justificación y, en subsiguientes apartados, una memoria organizativa, una memoria normativa, y un informe sobre la estimación del coste, explicándose su contenido y razonándose la conveniencia de la regulación y la adecuación de las medidas propuestas a los objetivos perseguidos. También se ha incorporado un informe de impacto por razón de sexo, en cumplimiento de lo ordenado por el artículo 62 de la LFGNP.

El Proyecto ha sido sometido a audiencia de los ciudadanos, a través de las siguientes entidades representativas: Cámara Navarra de Comercio e Industria, Confederación de Empresarios de Navarra (C.E.N.), Asociación Española de Asesores Fiscales (Delegación Territorial de Navarra), Colegio de Abogados de Pamplona, Colegio de Economistas de Navarra, Club de Marketing e Instituto de Censores Jurados de Cuentas de Navarra.

A estas entidades se han concedido quince días hábiles para formular alegaciones al Proyecto, habiéndose formulado observaciones por parte de la Cámara Navarra de Comercio e Industria, lo que ha sido informado por el Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico. Se ha dado cumplimiento, en consecuencia, a lo dispuesto por el artículo 60 de la LFGNP.

Asimismo, el Proyecto ha estado publicado en el Portal de Gobierno Abierto y en la página web de Hacienda Tributaria de Navarra, sin que se hayan recibido otras sugerencias

El Proyecto también ha sido informado por la Secretaría General Técnica del Departamento de Hacienda y Política Financiera, ha sido remitido a todos los departamentos de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra y ha sido examinado en la sesión de la Comisión de

Coordinación en la sesión celebrada el 28 de mayo de 2018, y tomado en consideración por el Gobierno de Navarra.

De todo ello se deriva que el Proyecto, sometido a dictamen, se ha tramitado de acuerdo con la normativa vigente.

II.3ª. Competencia de la Comunidad Foral y del Gobierno de Navarra

Al amparo de la disposición adicional 1ª de la CE, el artículo 45.3 de la Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra (desde ahora, LORAFNA), reconoce a Navarra la potestad para mantener, establecer y regular su propio régimen tributario, sin perjuicio de lo dispuesto en el correspondiente Convenio Económico.

Por lo tanto, la Comunidad Foral tiene competencia para regular los tributos en particular y las cuestiones generales, tanto sustantivas, como procedimentales, que afectan a todos los tributos. La expresión "régimen tributario" que utiliza el artículo 45 de la LORAFNA, acorde con la tradición foral, es el vehículo de actualización en el marco constitucional de la competencia plena que siempre ha ostentado Navarra para configurar su propio ordenamiento tributario, dentro de los límites que impone el Convenio Económico para articular y coordinar el ordenamiento tributario foral con el del Estado.

En uso de la citada competencia se aprobó la LFGT, en la que se contiene una habilitación genérica al Gobierno de Navarra para su desarrollo (disposición final segunda).

Por otra parte, el artículo 23.1 de la LORAFNA atribuye al Gobierno la función ejecutiva, comprendiendo la reglamentaria; y, de acuerdo con los artículos 2, 7.12 y 55 de la LFGNP, el Gobierno de Navarra ejerce la potestad reglamentaria, y sus disposiciones adoptarán la forma de Decreto Foral (artículo 12.3 y 55.2 de la LFGNP).

En consecuencia, el Proyecto se dicta en ejercicio de la potestad reglamentaria que corresponde al Gobierno de Navarra y el rango es el adecuado.

II.4ª. Marco normativo

Según se desprende del artículo 128.2 y 3 de la LPACAP, así como del artículo 56.2 y 3 de la LFGNP, el ejercicio de la potestad reglamentaria encuentra como límite infranqueable el respeto a los denominados principios de constitucionalidad, legalidad y jerarquía normativa, de tal modo que las disposiciones administrativas no podrán vulnerar “la Constitución o las leyes, ni regular aquellas materias que la Constitución o los Estatutos de Autonomía reconocen de la competencia de las Cortes Generales o de las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas”; “ni tipificar delitos, faltas o infracciones administrativas, establecer penas o sanciones, así como tributos, exacciones parafiscales u otras cargas o prestaciones personales o patrimoniales de carácter público”, sin perjuicio de su función de desarrollo o colaboración con respecto a la ley, so pena de incurrir en vicio de nulidad de pleno derecho.

El proyecto de Decreto Foral dictaminado desarrolla algunas de las disposiciones de la LFGT, en su redacción actualmente vigente, y es en estos textos legales, además de en las normas de general aplicación, donde se contienen los parámetros que han de servir de contraste para concluir sobre su adecuación al ordenamiento jurídico.

II.5ª. Examen del contenido del Proyecto

A) Justificación

La norma que se pretende aprobar está justificada en la parte expositiva del Proyecto, así como a través de las memorias e informes que conforman el expediente. Se ha cumplido así el mandato legal de motivar la norma reglamentaria.

B) Modificaciones introducidas en el Decreto Foral 153/2001

El artículo único del Proyecto se desarrolla en veintitrés apartados en los que se modifican distintos preceptos del Decreto Foral 153/2001.

El apartado Uno modifica el artículo 4 de dicho Decreto Foral, tanto en el título “Procedimiento administrativo y delitos contra la Hacienda Pública” como en su contenido.

Bajo la nueva denominación “Actuaciones en supuestos de delitos contra la Hacienda Pública y en otros delitos relacionados”, se adapta el régimen del procedimiento sancionador a la nueva regulación legal de la tramitación administrativa del delito contra la Hacienda Pública. Así, en el supuesto de que la Administración tributaria considere que la actuación del obligado tributario pudiera ser constitutiva del delito tipificado en los artículos 305 o 305 bis del Código Penal, el pase del tanto de culpa a la jurisdicción competente o la remisión del expediente al Ministerio Fiscal producirá las siguientes consecuencias:

a) En caso de no haberse iniciado un procedimiento sancionador por los mismos hechos, la Administración tributaria se abstendrá de iniciar dicho procedimiento.

b) En caso de que dicho procedimiento ya se hubiese iniciado, la Administración tributaria se abstendrá de continuar su tramitación, entendiéndose concluido.

c) En caso de haberse impuesto sanción tributaria por los mismos hechos, se suspenderá su ejecución.

Todo ello sin perjuicio de la posibilidad de iniciar un nuevo procedimiento sancionador o, en su caso, de reanudar la ejecución de la sanción administrativa previamente suspendida, en los casos en que no se hubiera apreciado la existencia de delito, de acuerdo con los hechos que los tribunales hubieran considerado probados.

De igual manera se procederá cuando la infracción cometida pudiera ser constitutiva del delito previsto en el artículo 310 del Código Penal.

En caso de existir indicios de haberse cometido alguno de los delitos previstos en los artículos 306 a 308 del Código Penal, se informará de ello al órgano administrativo competente para efectuar la correspondiente comprobación, salvo que se trate de subvenciones cuya comprobación corresponda a la Hacienda Tributaria de Navarra, en cuyo caso, se procederá de acuerdo con lo dispuesto anteriormente.

La regulación contenida en el Proyecto desarrolla lo que, respecto del pase del tanto de culpa a la jurisdicción competente o de la remisión del expediente al Ministerio Fiscal, determina la Ley Foral 28/2016, de 28 de diciembre, de modificación de la LFGT, siendo acorde con lo dispuesto en los artículos 160 y 161 de esta ley foral y distinguiéndose en los distintos apartados del precepto las tipificaciones delictivas contenidas en los artículos 305 y siguientes del Código Penal.

Por medio del apartado Dos se recogen las modificaciones del artículo 7 del Decreto Foral, referido a las sanciones por infracción del deber de presentar declaraciones.

Por un lado, se incorpora una sanción con multa de 6 a 901,52 euros por cada infracción, cuando se presenten en formato papel las declaraciones, comunicaciones, modelos informativos o demás documentos que, conforme a la normativa tributaria, deba hacerse obligatoriamente por vía telemática.

Ello resulta ajustado a lo dispuesto por el párrafo segundo del artículo 67.1.a) de la LFGT que considera infracción simple la conducta consistente en la presentación en formato papel de las declaraciones, comunicaciones o documentos que deben presentarse por vía telemática.

Por otro lado, se dispone que las sanciones establecidas en este artículo se graduarán atendiendo a las circunstancias reguladas en las letras a), c) y e) del artículo 14.1, que es el que establece precisamente los criterios de graduación de las sanciones pecuniarias por infracción tributaria simple, ajustados a lo señalado por los artículos 71.1.a), e) y b), respectivamente, de la LFGT.

Mediante el apartado Tres se da una nueva redacción al artículo 8, dedicado a las sanciones por infracción de los deberes de suministrar datos, informes o antecedentes con transcendencia tributaria, a que se refieren los artículos 103 y 104 de la LFGT.

Se indica que, 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 pudiera comprender, en ningún caso, la multa podrá ser inferior a 901 euros, con carácter general, o a 3.000 euros para el supuesto de incumplimientos derivados de requerimientos individualizados a que se refieren los artículos 103 y 104 de la LFGT.

Asimismo, en el apartado 2 del artículo 8º se añade un nuevo criterio de graduación de las sanciones reguladas en este artículo: el establecido en la letra e) del artículo 14.1, lo cual, como hemos señalado resulta ajustado a lo dispuesto por el artículo 71.1.b) de la LFGT.

El apartado Cuatro introduce variaciones en el artículo 9 (Sanciones por incumplimiento de las obligaciones de índole contable y registral).

Se incorpora como nueva infracción, sancionada con multa de 150 a 6.010 euros, el transcurso del plazo de tres meses sin que se cumpla con la obligación de comunicar el domicilio fiscal o el cambio de dicho domicilio. Esta sanción se graduará atendiendo a las circunstancias reguladas en las letras a), c), d) y e) del artículo 14.1. Ello resulta ajustado a lo dispuesto por el artículo 72.3.h) de la LFGT.

Al igual que en el artículo anterior, también se añade como nuevo criterio de graduación de las sanciones reguladas en este artículo 9, el establecido en la letra e) del artículo 14.1.

Por último, se adiciona un apartado 3 al artículo 9º para establecer las reglas que resultarán de aplicación en el caso de retraso en la obligación de llevar los Libros Registro a través de los servicios telemáticos de la Hacienda Tributaria de Navarra, señalándose que se entiende por retraso el

suministro de los registros con posterioridad a la finalización del correspondiente plazo previsto en la normativa reguladora de la obligación.

Como sanción se establece una multa de 150 a 6.000 euros en cada trimestre natural por los retrasos relativos a los Libros Registro de facturas expedidas y recibidas. La sanción establecida se graduará atendiendo a lo dispuesto en el último párrafo del artículo 14.1 d) y se aplicará sobre el importe total que corresponda a cada registro de facturación, incluyendo las cuotas, recargos repercutidos y soportados así como las compensaciones percibidas o satisfechas del Impuesto sobre el Valor Añadido que, en su caso, deriven de la operación. Se determina, igualmente, qué se considera importe total en el caso de los registros de facturación que se correspondan con operaciones a las que sea de aplicación el régimen especial del criterio de caja del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Los retrasos relativos a los Libros Registro de bienes de inversión y de determinadas operaciones intracomunitarias serán sancionados con una multa pecuniaria fija de 200 euros por registro.

Ello se ajusta a lo prevenido por el artículo 72.8 de la LFGT.

Con el apartado Cinco se modifica el artículo 10 del Decreto Foral, que regula las sanciones por incumplimiento de la obligación de facilitar datos con transcendencia censal de actividades empresariales y profesionales.

En virtud de esta modificación, se incorpora como nuevo criterio de graduación de estas sanciones el establecido en la letra e) del artículo 14.1.

Mediante el apartado Seis se modifica el artículo 11 (Sanciones por infracción de los deberes de expedir y entregar factura y de consignar la repercusión de cuotas tributarias) para recoger, al igual que en el artículo anterior, el nuevo criterio de graduación de estas sanciones regulado en la letra e) del artículo 14.1.

Por su parte, el apartado Siete recoge la variación del artículo 12, que se ocupa de las sanciones por incumplimiento de la obligación de utilizar y comunicar el número de identificación fiscal.

Únicamente se adapta la referencia normativa establecida en el apartado 3 con respecto al Decreto Foral que regula el Número de Identificación Fiscal, con expresa cita del artículo 12 del Decreto Foral 8/2010, de 22 de febrero, por el que se regula el Número de Identificación Fiscal y determinados censos relacionados con él.

El apartado Ocho se ocupa de modificar el artículo 13, en el que se regulan las sanciones por resistencia, excusa o negativa a la actuación de la Administración tributaria.

Se suprime la sanción por resistencia, excusa o negativa a actuaciones de la Administración tributaria en fase de gestión, resultando de aplicación, por tanto, sólo en fase de inspección o recaudación, lo que resulta ajustado a lo dispuesto por el artículo 67.1.f) de la LFGT.

El apartado Nueve modifica lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 14 (Criterios de graduación).

Por un lado, se modifica la letra d) para regular los criterios de graduación en los supuestos de inexactitud u omisión de operaciones en la llevanza de los libros de registro del IVA a través de los servicios telemáticos de la Hacienda Tributaria de Navarra, de incumplimiento de la obligación de llevanza de los mencionados libros registro, y de retraso en el suministro electrónico de los registros de facturación. En caso de inexactitud u omisión la cuantía mínima se incrementará en el uno por ciento del importe de la factura objeto de registro. Para el supuesto de incumplimiento la sanción mínima se incrementará en el uno y medio por ciento del volumen de operaciones del sujeto infractor en el ejercicio. En el supuesto de retraso la sanción mínima se incrementará en un 0,50 por ciento del importe de la factura.

Por otro lado, se adiciona una letra e) para recoger como nuevo criterio de graduación la resistencia, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria o la obstrucción a la acción investigadora de la misma, ya sea en fase de gestión, inspección o recaudación. Cuando concorra esta circunstancia, el importe de la sanción mínima se incrementará entre un 20 y un 40 por ciento del importe de la cuantía

máxima. Además, cuando el obligado tributario, debidamente notificado y apercibido al efecto, no haya atendido a requerimientos de dicha Administración, se incrementará en 300 euros, si se ha incumplido por segunda vez el requerimiento y en 600 euros, si se ha incumplido por tercera o ulterior vez.

Todo ello desarrolla lo dispuesto al efecto por los artículos 71 y 72 de la LFGT.

En el apartado Diez simplemente se recoge un cambio en la estructura del capítulo III “Imposición de sanciones pecuniarias por infracciones tributarias graves”.

Así, se suprimen las secciones y se especifica que el citado capítulo consta de los artículos 15 a 19, ambos inclusive.

Mediante el apartado Once se modifica el artículo 15 dedicado a los criterios de graduación de las sanciones pecuniarias por infracciones graves.

La modificación afecta al apartado 3 para establecer que el importe de la multa resultante no podrá exceder del 200 por 100 de la cuantía a que se refiere el artículo 69.1 de la LFGT o, en su caso, de los límites previstos en los artículos 76 y 77 de la citada Ley Foral.

Ninguna objeción merece.

El apartado Doce da una nueva redacción al artículo 17 “Resistencia, negativa u obstrucción a la acción investigadora de la Administración tributaria.”

Se modifica el porcentaje de la sanción a imponer cuando concorra la circunstancia de resistencia, negativa u obstrucción a la acción investigadora de la Administración tributaria. Así, dicho porcentaje se incrementará entre 20 y 60 puntos, de acuerdo con los siguientes criterios:

a) Se incrementará entre 35 y 50 puntos cuando el sujeto pasivo se niegue reiteradamente a aportar los datos, informes, justificantes y

antecedentes que le sean requeridos y, como consecuencia de ello, la Administración tributaria no pueda conocer la información solicitada.

b) Se incrementará entre 30 y 40 puntos cuando el sujeto pasivo no comparezca, habiendo sido requerido para ello, al menos tres veces. 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 50 y 60 puntos.

c) Se incrementará entre 20 y 30 puntos en otros supuestos de resistencia, negativa u obstrucción distintos de los anteriores.

El precepto se adecua a las determinaciones contenidas en el artículo 71.1.b) de la LFGT.

Con el apartado Trece únicamente se precisa que lo que era sección segunda del capítulo III pasa a ser capítulo IV con nuevo título “Conformidad con las propuestas de regularización”.

Mediante el apartado Catorce se modifica el artículo 20, al que se le da nuevo título “Conformidad con las propuestas de regularización en infracciones graves”.

Con la modificación se recoge la nueva reducción adicional del 20 por 100 en la cuantía de las sanciones por infracciones tributarias graves. Para ello se requiere el ingreso íntegro en efectivo de la deuda tributaria correspondiente a la totalidad de las propuestas de regularización y de sanción a las que se prestó conformidad, dentro del periodo voluntario de pago determinado por la normativa recaudatoria. La solicitud de aplazamiento o fraccionamiento del pago de la deuda tributaria correspondiente a las propuestas de regularización o de sanción supondrá la no aplicación de esta reducción adicional.

Esta reducción adicional se acomoda a lo señalado por el artículo 71.3 de la LFGT.

Por su parte, el apartado Quince adiciona un artículo 20 bis bajo el título “Conformidad con la propuesta de sanción en infracciones simples”.

Se incorpora como novedad la reducción del 30 por 100 en la cuantía de las sanciones por infracciones tributarias simples cuando el infractor o, en su caso, el responsable manifiesten su conformidad con las propuestas de sanción que se les formulen y se realice el ingreso íntegro en efectivo del importe de la totalidad de las sanciones propuestas dentro del periodo voluntario de pago determinado por la normativa recaudatoria. La solicitud de aplazamiento o fraccionamiento del pago de la deuda tributaria correspondiente a las propuestas de sanción supondrá la no aplicación de esta reducción.

La interposición de recurso o reclamación contra la sanción determinará igualmente la inaplicación de la reducción.

Estas determinaciones se ajustan a lo dispuesto por el artículo 71.4 de la LFGT.

Con los apartados Dieciséis y Diecisiete simplemente se precisa que los capítulos IV y V pasan a ser, respectivamente, V (Imposición de sanciones no pecuniarias) y VI (Procedimiento para la imposición de sanciones tributarias).

El apartado Dieciocho modifica el artículo 30 referido a la instrucción del procedimiento sancionador.

La modificación afecta al apartado 2 del citado artículo para añadir que en la propuesta de resolución se deberá hacer constar expresamente la posibilidad de obtener las nuevas reducciones por pronto pago de acuerdo con los artículos 71.3 y 4 de la Ley Foral General Tributaria. Ello resulta conforme a Derecho.

Mediante el apartado Diecinueve se recoge la variación del primer párrafo del artículo 34.2 (Resolución).

Este párrafo regula los aspectos que debe expresar la resolución del procedimiento sancionador, entre ellos las reducciones de la cuantía de las sanciones. Se incluye, con la modificación, la referencia normativa al nuevo artículo 20 bis del propio Decreto Foral.

Nada se opone a esta regulación.

El apartado Veinte da una nueva redacción al artículo 35, encargado de regular el plazo para resolver.

Por un lado, con la nueva tramitación del procedimiento administrativo en el caso de delitos contra la Hacienda Pública, se elimina como causa de interrupción del plazo máximo de resolución del procedimiento sancionador la remisión del expediente a la jurisdicción competente.

Ello está directamente relacionado con las modificaciones introducidas en el artículo 4 del mismo Decreto Foral.

Por otro lado, se añade un segundo párrafo para recoger la extensión del plazo del procedimiento sancionador. Cuando habiéndose iniciado el procedimiento sancionador concurra en el procedimiento inspector del que trae causa alguna de las circunstancias previstas en los apartados 4 ó 5 del artículo 139 de la LFGT, el plazo para concluir el procedimiento sancionador se extenderá por el mismo periodo que resulte procedente de acuerdo con lo dispuesto en dichos apartados.

Ninguna objeción merece esta determinación.

El apartado Veintiuno únicamente determina que el capítulo VI “Suspensión de la ejecución de sanciones” pasa a ser el capítulo VII.

Con el apartado Veintidós se introducen modificaciones en el artículo 37 (Suspensión de la ejecución de sanciones).

La modificación afecta a los intereses de demora y establece que se exigirán a partir del día siguiente a la finalización del plazo de pago en periodo voluntario abierto por la notificación de la resolución que ponga fin a la vía administrativa. Asimismo, se añade un apartado 4 en el que se dispone que lo establecido en este artículo se aplicará a los efectos de suspender las sanciones tributarias objeto de derivación de responsabilidad.

Esta determinación se ajusta a lo prevenido por el artículo 70.6 de la LFGT.

Por último, mediante el apartado Veintitrés se da nueva redacción a la disposición adicional única con el título “Liquidaciones provisionales dictadas por los órganos de gestión tributaria. Simultaneidad de envío de propuesta de liquidación provisional de oficio y de propuesta de imposición de sanción”.

Cuando en los procedimientos de liquidación provisional de oficio a que se refiere el artículo 113 de la LFGT, se hubieran puesto de manifiesto hechos o circunstancias que pudieran ser constitutivas de infracciones tributarias y, en su caso, causa para proceder a la apertura del procedimiento sancionador, los órganos competentes para dictar los actos administrativos de liquidación tributaria iniciarán el procedimiento sancionador. El procedimiento de liquidación provisional de oficio y el procedimiento sancionador se podrán simultanear con arreglo a las siguientes reglas:

1. Las propuestas de liquidación provisional y de imposición de sanción se enviarán de manera simultánea.

2. Se entenderán practicadas la notificación de la liquidación tributaria y la de la sanción, de acuerdo con las propuestas formuladas si, transcurrido el plazo de quince días desde la notificación de las propuestas, no se presentan alegaciones a aquellas o, en dicho plazo, se renuncia expresamente a la presentación de alegaciones.

3. En caso de que se presenten alegaciones a las dos propuestas, habrá de dictarse resolución en ambos procedimientos.

4. Si se presentan alegaciones solamente a la propuesta de sanción, habrá de dictarse resolución en ese procedimiento. En este supuesto, la propuesta de liquidación provisional de oficio se habrá convertido en liquidación tributaria.

5. En caso de que se presenten alegaciones solamente a la propuesta de liquidación, se entenderá que se han presentado también a la propuesta de sanción y ello implicará que habrá de dictarse resolución en ambos procedimientos.

Estas determinaciones son desarrollo de las previsiones contenidas en el artículo 70 de la LFGT.

C) Entrada en vigor

La disposición final del Proyecto establece, por último, la entrada en vigor del Decreto Foral, que se producirá el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Navarra. Es conforme a Derecho.

III. CONCLUSIÓN

El Consejo de Navarra considera que el proyecto de Decreto Foral por el que se modifica el Decreto Foral 153/2001, de 11 de junio, por el que se desarrollan las disposiciones de la Ley Foral General Tributaria en materia de infracciones y sanciones tributarias de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra, se ajusta al ordenamiento jurídico.

En el lugar y fecha señalados en el encabezamiento.