

INDICE

Art 191. Infracción tributaria por dejar de ingresar la deuda tributaria que debiera resultar de una autoliquidación.-

Art 192. Infracción tributaria por incumplir la obligación de presentar de forma completa y correcta declaraciones o documentos necesarios para practicar liquidaciones.-

Art 193. Infracción tributaria por obtener indebidamente devoluciones.-

Art 194. Infracción tributaria por solicitar indebidamente devoluciones, beneficios o incentivos fiscales.-

Art 195. Infracción tributaria por determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos tributarios aparentes.-

Art 196. Infracción tributaria por imputar incorrectamente o no imputar bases imponibles, rentas o resultados por las entidades sometidas a un régimen de imputación de rentas.-

Art 197. Infracción tributaria por imputar incorrectamente deducciones, bonificaciones y pagos a cuenta por las entidades sometidas a un régimen de imputación de rentas.-

Art 198. Infracción tributaria por no presentar en plazo autoliquidaciones o declaraciones sin que se produzca perjuicio económico, por incumplir la obligación de comunicar el domicilio fiscal o por incumplir las condiciones de determinadas autorizaciones.-

Art 199. Infracción tributaria por presentar incorrectamente autoliquidaciones o declaraciones sin que se produzca perjuicio económico o contestaciones a requerimientos individualizados de información.-

Art 200. Infracción tributaria por incumplir obligaciones contables y registrales.-

Art 201. Infracción tributaria por incumplir obligaciones de facturación o documentación.-

Art 202. Infracción tributaria por incumplir las obligaciones relativas a la utilización del número de identificación fiscal o de otros números o códigos.-

Art 203. Infracción tributaria por resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria.-

Art 204. Infracción tributaria por incumplir el deber de sigilo exigido a los retenedores y a los obligados a realizar ingresos a cuenta.-

Art 205. Infracción tributaria por incumplir la obligación de comunicar correctamente datos al pagador de rentas sometidas a retención o ingreso a cuenta.-

Art 206. Infracción por incumplir la obligación de entregar el certificado de retenciones o ingresos a cuenta.-

Art 155. Actas con acuerdo.-

Art 184. Calificación de las infracciones tributarias.-

Art 186. Sanciones no pecuniarias por infracciones graves o muy graves.-

Art 187. Criterios de graduación de las sanciones tributarias.-

Art 188. Reducción de las sanciones.-

Arts 208 a 211. Procedimiento para la imposición de sanciones tributarias.-

ENLACES LEGISLACION: LEY 58/2003, DE 17 DE DICIEMBRE LGT (arts. 183 a 212) – (Otros arts.) - RD 2063/2004, DE 15 DE OCTUBRE, Reglamento LGT

▲ (Art. 191.1)
DEJAR DE INGRESAR LA DEUDA TRIBUTARIA QUE DEBIERA RESULTAR DE LA CORRECTA AUTOLIQUIDACIÓN SALVO QUE RESULTEN APLICABLES LOS ARTS 27 ó 161.1.b

Base de la sanción: la cuantía no ingresada en la autoliquidación como consecuencia de la comisión de la infracción (art. 8 Regto)

Infracción MUY GRAVE
Sanción: Multa 100% al 150%
 (191.4)

Infracción GRAVE
Sanción: Multa 50% al 100%
 (191.3)

Infracción LEVE
Sanción: Multa del 50%
 (191.2)

Dejar de ingresar cualquier cantidad utilizando **medios fraudulentos**

- Anomalías sustanciales en la contabilidad (184.3.a)
- Empleo facturas, justificantes u otros documentos falsos o falseados (184.3.b)
- Utilización de personas o entidades interpuestas (184.3.c)

Dejar de ingresar cantidades retenidas o ingresos a cuenta repercutidos, cuando dichas cantidades representen un porcentaje **superior** al 50% del importe de la base de la sanción

Cuando la base de la sanción sea **superior** a 3.000€ y exista **ocultación**

Cuando se hayan utilizado facturas, justificantes u otros documentos falsos, siempre que la incidencia de dichos documentos represente un porcentaje **igual** o **inferior** al 10% de la base de la sanción

Llevanza incorrecta de los libros o registros que represente un porcentaje **superior** al 10% e **inferior** o **igual** al 50% de la base de la sanción

Dejar de ingresar cantidades retenidas o ingresos a cuenta repercutidos, cuando dichas cantidades representen un porcentaje **inferior** o **igual** al 50% del importe de la base de la sanción

Cuando la base de la sanción sea **inferior** o **igual** a 3.000€, aunque exista **ocultación**

Cuando la base de la sanción sea **superior** a 3.000€, siempre que no exista **ocultación**

Dejar de ingresar tributos que hayan sido regularizados en una autoliquidación presentada con posterioridad sin cumplir los requisitos del art. 27.4 (art. 191.6 y art. 3 Regto)

C R I T E R I O S
D E
G R A D U A C I O N

Comisión repetida de infracciones (187.1.a)

Perjuicio económico para la HP (187.1.b)

E X C E P T O

Quando se hayan utilizado facturas, justificantes o documentos falsos

Quando la incidencia de la llevanza incorrecta de los libros representa un porcentaje superior al 10% de la base de la sanción

Quando se hayan dejado de ingresar cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta

▲ (Art. [192.1](#))
NO PRESENTAR DE FORMA COMPLETA Y CORRECTA LAS DECLARACIONES Y DOCUMENTOS NECESARIOS PARA QUE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PUEDA PRACTICAR LA LIQUIDACIÓN DE TRIBUTOS QUE NO SE EXIGEN POR EL PROCEDIMIENTO DE AUTOLIQUIDACIÓN, SALVO QUE RESULTE APLICABLE EL ART. [27](#)

Base de la sanción: la cuantía de la liquidación, si no se presentó declaración, o la diferencia entre la cuantía que resulte de la adecuada liquidación y la que hubiera procedido conforme a los datos declarados (art. [8.6.a Regto](#))

Infracción MUY GRAVE
Sanción: Multa 100% al 150%
[\(192.4\)](#)

Dejar de ingresar cualquier cantidad utilizando [medios fraudulentos](#)

Anomalías sustanciales en contabilidad ([184.3.a](#))
 Empleo de facturas, justificantes u otros documentos falsos o falseados ([184.3.b](#))
 Utilización de personas o entidades interpuestas ([184.3.c](#))

Infracción GRAVE
Sanción: Multa 50% al 100%
[\(192.3\)](#)

Cuando la base de la sanción sea **superior** a 3.000€ y exista [ocultación](#)
 Cuando se hayan utilizado facturas, justificantes u otros documentos falsos, siempre que la incidencia de dichos documentos represente un porcentaje **igual** o **inferior** al 10% de la base de la sanción
 Llevanza incorrecta de los libros o registros que represente un porcentaje **superior** al 10% e **inferior** o **igual** al 50% de la base de la sanción

Infracción LEVE
Sanción: Multa del 50%
[\(192.2\)](#)

Cuando la base de la sanción sea **inferior** o **igual** a 3.000€, aunque exista [ocultación](#)
 Cuando la base de la sanción sea **superior** a 3.000€, siempre que no exista [ocultación](#)

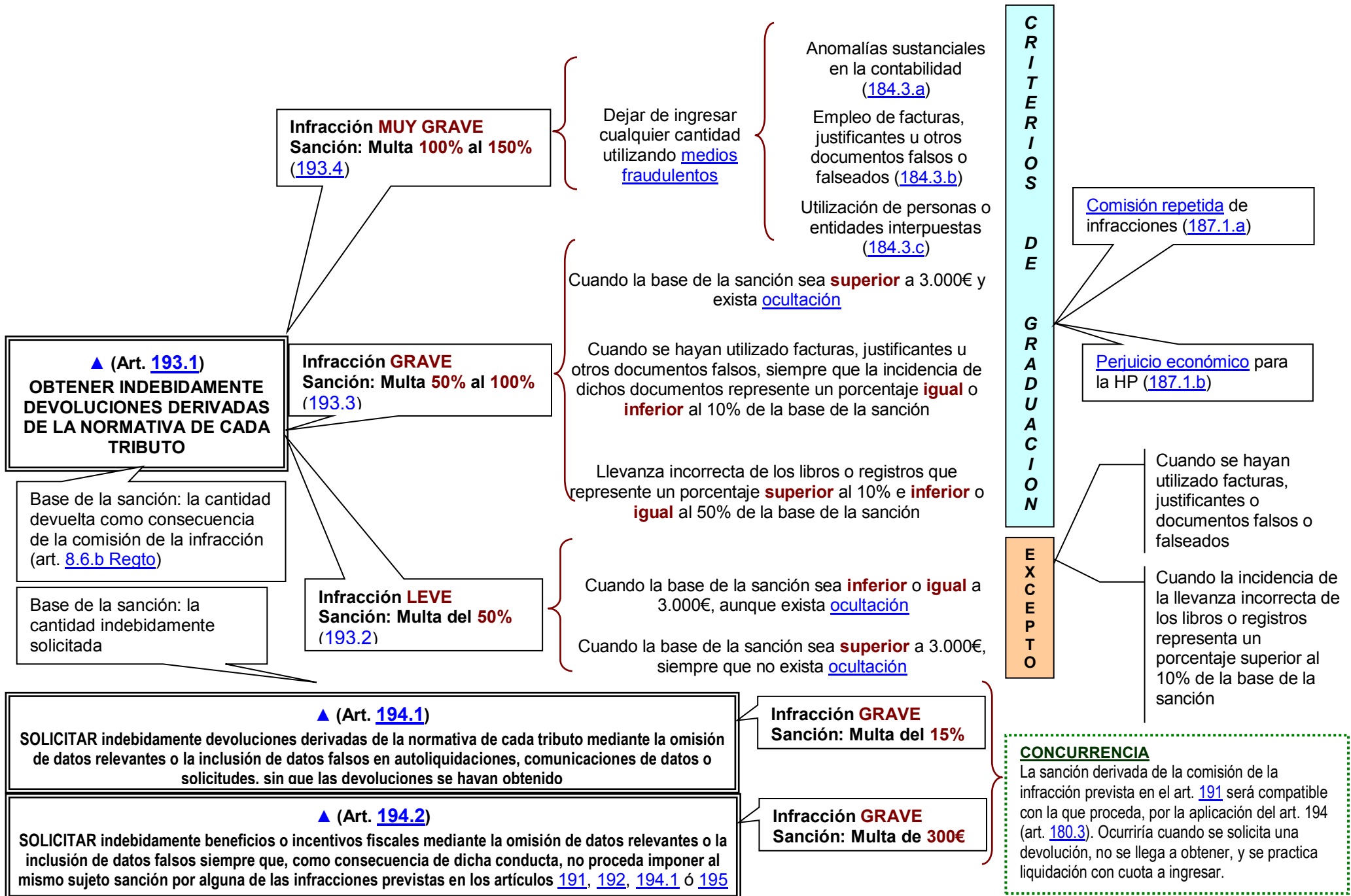
C
R
I
T
E
R
I
O
S

D
E

G
R
A
D
U
A
C
I
O
N

E
X
C
E
P
T
O

Cuando se hayan utilizado facturas, justificantes o documentos falsos
 Cuando la incidencia de la llevanza incorrecta de los libros o registros representa un porcentaje superior al 10% de la base de la sanción



S
A
N
C
I
O
N
E
S

▲ (Art. [195.1.párrafo 1](#))
DETERMINAR o ACREDITAR INDEBIDAMENTE PARTIDAS POSITIVAS o NEGATIVAS o CRÉDITOS TRIBUTARIOS, A COMPENSAR o DEDUCIR EN LA BASE o EN LA CUOTA DE DECLARACIONES FUTURAS, PROPIAS o DE TERCEROS

Infracción **grave**

Base de la sanción: el importe de las cantidades indebidamente determinadas o acreditadas

▲ (Art. [195.1.párrafo 2](#) y art. [13.3 Regto](#))
DECLARAR INCORRECTAMENTE LA RENTA NETA, LAS CUOTAS REPERCUTIDAS, LAS CANTIDADES o CUOTAS A DEDUCIR o LOS INCENTIVOS FISCALES DE UN PERIODO IMPOSITIVO SIN QUE SE PRODUZCA FALTA DE INGRESO U OBTENCIÓN INDEBIDA DE DEVOLUCIONES POR HABERSE COMPENSADO EN UN PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN o INVESTIGACIÓN CANTIDADES PENDIENTES DE COMPENSACIÓN, DEDUCCIÓN o APLICACIÓN

Infracción **grave**

Base de la sanción: el importe de las cantidades indebidamente determinadas o acreditadas, entendiéndose por tal el incremento de la renta neta o de las cuotas repercutidas, o la minoración de las cantidades o cuotas a deducir o de los incentivos fiscales, del periodo impositivo

Si se trata de partidas a compensar o deducir de la base imponible: Multa del **15%** ([195.2](#))

Si se trata de partidas a deducir de la cuota o de créditos tributarios aparentes: Multa del **50%** ([195.2](#))

Estas sanciones serán deducibles en la parte proporcional correspondiente de las que pudieran proceder por las infracciones cometidas ulteriormente por el mismo sujeto infractor como consecuencia de la compensación o deducción de los conceptos aludidos, sin que el importe a deducir pueda exceder de la sanción correspondiente a dichas infracciones ([195.3](#))

CONCURRENCIA
La sanción derivada de la comisión de la infracción prevista en el art. [191](#) será compatible con la que proceda, en su caso, por la aplicación del art. 195 (art. [180.3](#))

INFRACCIONES DE LAS ENTIDADES SOMETIDAS A UN RÉGIMEN DE IMPUTACIÓN DE RENTAS (AIE y UTE)

▲ (Art. 196)
Imputar incorrectamente o no imputar bases imponibles o resultados a los socios o miembros

Infracción grave
Sanción: Multa del 40%

Base de la sanción En el caso de importes no imputados el importe de éstos

Base de la sanción En el caso de importes imputados incorrectamente: El importe que resulte de sumar las diferencias con signo positivo, sin compensación con las diferencias negativas, entre las cantidades que debieron imputarse a cada socio o miembro y las que se imputaron a cada uno de ellos

Estas acciones u omisiones no constituirán infracción por la parte de las bases, resultados o cantidades imputadas que hubiese dado lugar a la imposición de una sanción a las entidades por la comisión de las infracciones de los arts. [191](#), [192](#) ó [193](#)

▲ (Art. 197)
Imputar incorrectamente deducciones, bonificaciones y pagos a cuenta a los socios o miembros

Infracción grave
Sanción: Multa del 75%

Base de la sanción: El importe que resulte de sumar las diferencias con signo positivo, sin compensación con las diferencias negativas, entre las cantidades que debieron imputarse a cada socio o miembro y las que se imputaron a cada uno de ellos

▲ (Art. 198)
NO PRESENTAR EN PLAZO AUTOLIQUIDACIONES o DECLARACIONES, ASÍ COMO LOS DOCUMENTOS RELACIONADOS CON LAS OBLIGACIONES ADUANERAS, SIEMPRE QUE NO SE PRODUZCA PERJUICIO ECONÓMICO A LA H.P.

Infracción leve

Falta de presentación de las autoliquidaciones o declaraciones

Presentación fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración

Criterios de graduación:
 atenuante de arrepentimiento espontáneo

Declaraciones censales

De la comunicación de la designación del representante de personas o entidades

De declaraciones exigidas con carácter general en cumplimiento del deber de suministro de información de los arts [93](#) y [94](#)

De otras autoliquidaciones declaraciones o documentos

Sanción: Multa de 400€

Sanción: Multa de 400€

Sanción: Multa de 20€ por cada dato o conjunto datos referidos a una misma persona o entidad que se haya omitido, con un mín. de 300€ y máx. de 20.000€

Sanción: Multa de 200€

Si se hubieran realizado [requerimientos](#) estas sanciones serán compatibles con las establecidas en el art. [203](#) (art. [198.3](#))

Cuando concurra, la sanción será la mitad de la prevista con carácter general en los cuatro supuestos anteriores (art. [198.2](#))

(Art. [198.5](#))
INCUMPLIR LA OBLIGACIÓN DE COMUNICAR EL DOMICILIO FISCAL o EL CAMBIO DEL MISMO POR LAS PERSONAS FÍSICAS QUE NO REALICEN ACTIVIDADES ECONÓMICAS

Infracción leve
Sanción: Multa de 100€

(Art. [198.4](#))
NO PRESENTAR EN PLAZO DECLARACIONES Y DOCUMENTOS RELACIONADOS CON LAS FORMALIDADES ADUANERAS, CUANDO NO DETERMINEN EL NACIMIENTO DE UNA DEUDA ADUANERA

Infracción leve
Sanción: Multa del 1 por 1000 del valor de las mercancías a las que se refieran las declaraciones y documentos, con un min. de 100€ y un max. de 6.000€

(Art. [198.6](#))
INCUMPLIMIENTO DE LAS CONDICIONES ESTABLECIDAS EN LAS AUTORIZACIONES QUE PUEDA CONCEDER UNA AUTORIDAD ADUANERA O DE LAS CONDICIONES QUE QUEDEN SUJETAS LAS MERCANCIAS POR APLICACION DE LA NORMA ADUANERA, CUANDO DICHO INCUMPLIMIENTO NO CONSTITUYA OTRA INFRACCION PREVISTA EN EL CAPITULO III

Infracción leve
Sanción: Multa de 200€

CONCURRENCIA
 La sanción derivada de la comisión de la infracción prevista en el art. 198 será compatible con la que proceda, en su caso, por la aplicación de los art. [199](#) y [203](#) (art. [180.3](#))

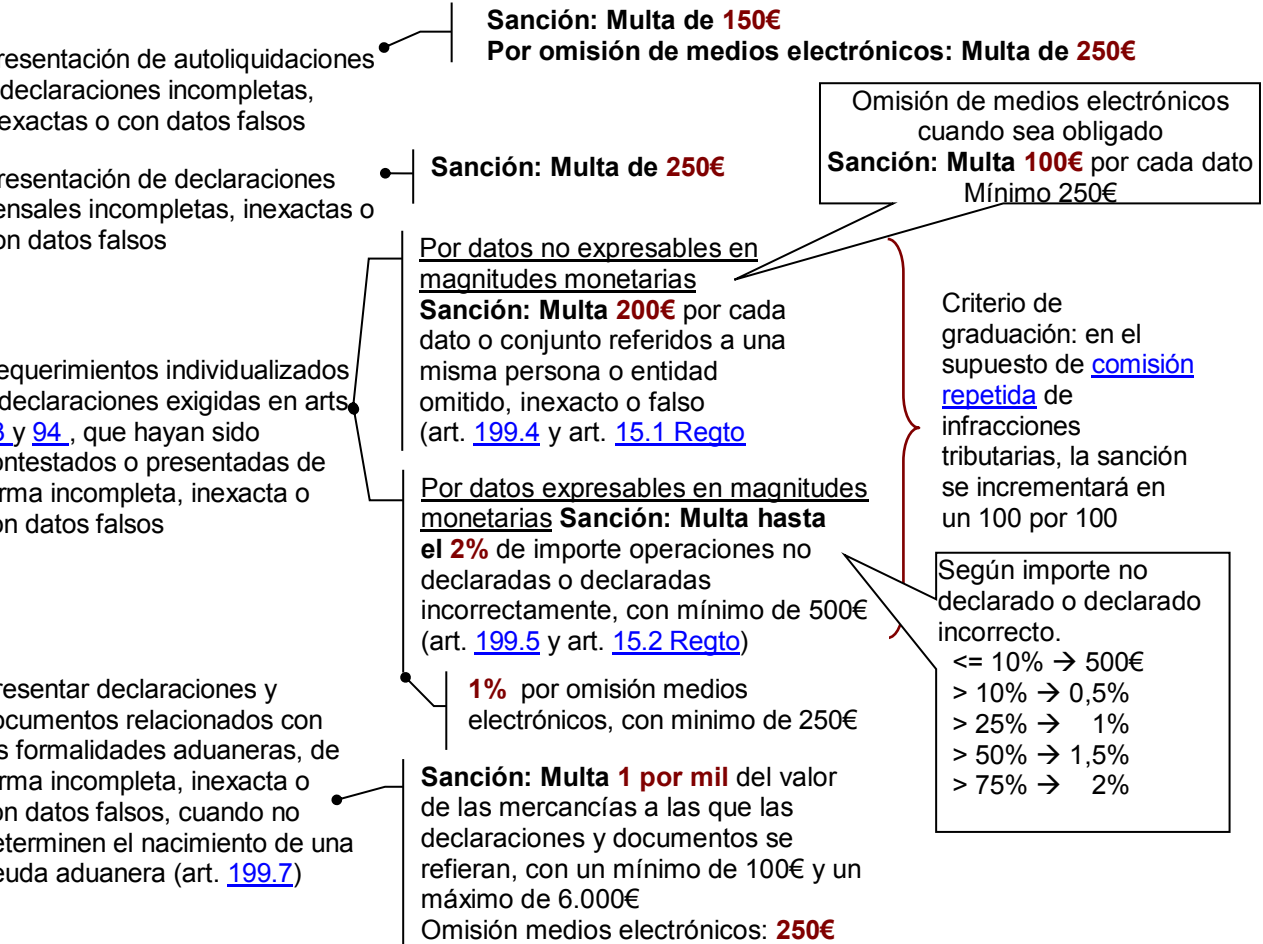
CONCURRENCIA: La sanción derivada de la comisión de la infracción prevista en el art. 198 será compatible con la que proceda, en su caso, por la aplicación del art. 199 (art. 180.3)

▲ (Art. 199)
PRESENTAR DE FORMA INCOMPLETA, INEXACTA o CON DATOS FALSOS AUTOLIQUIDACIONES o DECLARACIONES, ASI COMO LOS DOCUMENTOS RELACIONADOS CON LAS OBLIGACIONES ADUANERAS, SIEMPRE QUE NO SE PRODUZCA PERJUICIO A LA HACIENDA PÚBLICA, o CONTESTACIONES A REQUERIMIENTOS INDIVIDUALIZADOS DE INFORMACIÓN

Infracción grave

De concurrir en la acción u omisión la determinante de un tipo y de una circunstancia calificadora, prevalecerá esta última. (art. 180.1) (**No concurrencia** en arts. 191, 192 y 193)

▲ (Art. 198.2.párrafo 2º y art. 14 Regto)
SI SE PRESENTAN EN PLAZO AUTOLIQUIDACIONES O DECLARACIONES INCOMPLETAS, INEXACTAS o CON DATOS FALSOS Y POSTERIORMENTE SE PRESENTA FUERA DE PLAZO SIN REQUERIMIENTO PREVIO UNA AUTOLIQUIDACIÓN o DECLARACIÓN COMPLEMENTARIA SUSTITUTIVA DE LAS ANTERIORES



Infracción leve
Sanción: la prevista en el art. 198.2, párrafo 1º para los supuestos previstos, pero no las de los arts. 194 y 199
 Relacionarlo con lo dispuesto en el art. 179.3

▲ (Art. 200 y art. 16 Regto)
**INCUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES
CONTABLES Y REGISTRALES**

Infraacción grave

Inexactitud u omisión de operaciones en la contabilidad o en los libros y registros exigidos por normas tributarias

Utilización de cuentas con significado distinto del que les corresponda que dificulte la comprobación de la situación tributaria del obligado

Incumplimiento del deber de llevar o conservar la contabilidad, libros o registros, los programas y archivos informáticos que les sirvan de soporte y los sistemas de codificación utilizados

La llevanza de contabilidades diversas referidas a una misma actividad y ejercicio económico que dificulten el conocimiento de la verdadera situación del obligado tributario

Retraso en más de cuatro meses en la llevanza de la contabilidad o de los libros y registros establecidos por las normas tributarias

La utilización de libros y registros sin haber sido diligenciados o habilitados por la Administración cuando la normativa tributaria o aduanera exija dicho requisito

Otros supuestos de incumplimiento de obligaciones y registrales

Sanción: Multa del 1% de los cargos, abonos o anotaciones recogidos en cuentas con significado distinto del que les corresponda, con un mínimo de 150 y un máximo de 6.000€

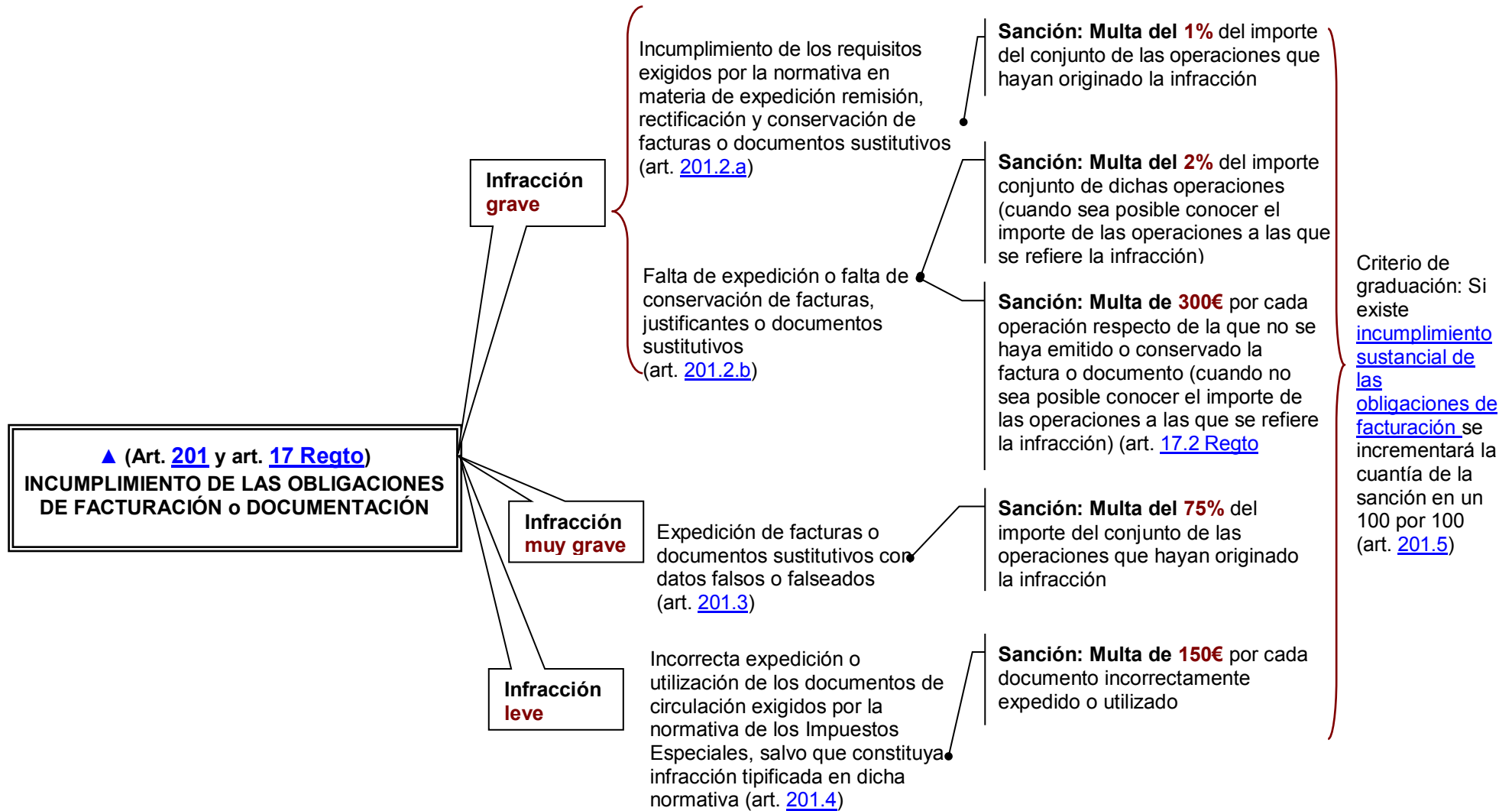
Sanción: Multa del 1% de la cifra de negocios del sujeto infractor en el ejercicio al que se refiere la infracción, con un mínimo de 600€

Sanción: Multa de 600€ por cada uno de los ejercicios económicos a los que alcance dicha llevanza

Retraso en la obligación de llevar los Libros Registro a través de la sede de la AEAT
Multa del 0,5% del importe factura objeto de registro
Mínimo trimestral de 300€ y máximo de 6.000€

Sanción: Multa de 300€

Estas conductas pueden ser constitutivas de [anomalía sustancial en contabilidad](#) y, por tanto, ser consideradas medios fraudulentos que califiquen como muy grave otra infracción ([184.3.a](#)), en cuyo caso no serían sancionadas por separado ([180.1](#)).



▲ (Art. 202)
INCUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES RELATIVAS A LA UTILIZACIÓN DEL NIF o DE OTROS NÚMEROS O CÓDIGOS ESTABLECIDOS POR LA NORMATIVA TRIBUTARIA o ADUANERA

Infracción grave

Incumplimiento de los deberes que incumben a las entidades de crédito en relación con la utilización del NIF

Incumplimiento por las entidades de crédito del deber de utilizar el NIF en las cuentas u operaciones

Sanción: Multa del 5% de las cantidades indebidamente abonadas o cargadas o del importe de la operación o depósito que debería haberse cancelado, con un mínimo de 1.000 euros

Incumplimiento por las entidades de crédito del deber de utilizar el NIF en el libramiento o abono de los cheques al portador

Sanción: Multa del 5% del valor facial del efecto, con un mínimo de 1.000 euros

Infracción leve

Incumplimiento por las demás personas o entidades de los deberes relativos a la utilización del NIF y otros números o códigos

Sanción: Multa de 150€

CONCURRENCIA

La sanción derivada de la comisión de la infracción prevista en el art. 198 será compatible con la que proceda, en su caso, por la aplicación del art. 203 (art. 180.3)

Infracción grave

▲ (Art. 203 y art. 18 Regto) RESISTENCIA, OBSTRUCCIÓN, EXCUSA o NEGATIVA A LAS ACTUACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

(1) Graduaciones de sanciones "Hasta el ..." en función % op. requeridas no atendidas frente al total en casos 3º requerimiento

En caso del 2%	En caso del 3%
> 10% → 0,5%	> 10% → 1,0%
> 25% → 1,0%	> 25% → 1,5%
> 50% → 1,5%	> 50% → 2,0%
> 75% → 2,0%	> 75% → 3,0%

(art. 18.3.a Regto) (art. 18.3.b Regto)

De desconocerse % o en caso de magnitudes no monetarias: Sanción mínima. (art. 203.5.párrafo 3)

Antes del final del procedimiento si se atiende requerimientos. Sanción = 6.000€ (art. 203.5.párrafo 4)

No facilitar el examen de documentos, libros, ficheros, facturas, justificantes y asientos de la contabilidad principal o auxiliar, programas, sistemas operativos y de control

Sanción: Multa de 300€ por no facilitar la actuación administrativa en el 1º requerimiento. Al 2º requerimiento no atendido: **Multa 1.500€**. Al 3º **Multa de hasta el 2% (1)** de la cifra de negocios del año anterior a aquel en que se produjo la infracción con un mínimo de 10.000€ y máximo de 400.000€

No atender algún requerimiento debidamente notificado

Sanción: Multa de 150€ por no atender al 1º requerimiento. Al 2º requerimiento no atendido: **Multa 300€**. Al 3º **Multa 600€**

Incomparecencia, salvo causa justificada, en el lugar y tiempo que se hubiera señalado

De personas que realizan act. econ. **Sanción: Multa 300€** por la 1ª incomparecencia. Por la 2ª **Multa 1.500€**. Por la 3ª **Multa de hasta el 2% (1)** de la cifra de negocios del año anterior a aquel en que se produjo la infracción con un mínimo de 10.000€ y un máximo de 400.000€

De personas que no realizan act. econ. **Sanción: Multa 150€** por la 1ª incomparecencia. Por la 2ª **Multa 300€**. Por la 3ª **Multa 600€**.

Negar o impedir la entrada o permanencia en fincas o locales a los funcionarios de la Administración tributaria o el reconocimiento de locales, máquinas, instalaciones y explotaciones relacionados con las obligaciones tributarias

Por personas que realizan act. econ. **Sanción: Multa 300€** por la 1ª incomparecencia. Por la 2ª **Multa 1.500€**. Por la 3ª **Multa de hasta el 2% (1)** de la cifra de negocios del año anterior a aquel en que se produjo la infracción con un mínimo de 10.000€ y un máximo de 400.000€

Por personas que no realizan act. econ. **Sanción: Multa 150€** por la 1ª incomparecencia. Por la 2ª **Multa 300€**. Por la 3ª **Multa 600€**.

Las coacciones a los funcionarios de la Administración tributaria

Sanción: Multa de 150€

No atender los requerimientos de la información que deben contener las declaraciones exigidas con carácter general en cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en los arts. 93 y 94

Sanción: Multa de 300€ por no atender al 1º requerimiento. Por el 2º **Multa 1.500€**. Por el 3º **Multa de hasta el 3% (1)** de la cifra de negocios del año anterior a aquel en que se produjo la infracción con un mínimo de 15.000€ y un máximo de 600.000€

Por personas que no realizan act. econ. **Sanción: Multa 150€** por la 1ª incomparecencia. Por la 2ª **Multa 300€**. Por la 3ª **Multa 600€**

Quebrantamiento de las medidas cautelares adoptadas (arts. 146, 162 y 210)

Sanción: Multa del 2% de la cifra de negocios del año anterior a aquel en que se produjo la infracción con un mínimo de 3.000€

▲ (Art. [204](#))
INCUMPLIMIENTO DEL DEBER DE SIGILO QUE EL ART. [95.4](#) EXIGE A RETENEDORES Y OBLIGADOS A REALIZAR INGRESOS A CUENTA

Infracción grave
Sanción: Multa de 300€ por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma persona o entidad que hubiera sido comunicado indebidamente

Criterio de graduación: en el supuesto de [comisión repetida](#) de infracciones tributarias, la sanción se incrementará en un 100 por 100

▲ (Art. [205](#))
NO COMUNICAR DATOS o COMUNICAR DATOS FALSOS, INCOMPLETOS o INEXACTOS AL PAGADOR DE RENTAS SOMETIDAS A RETENCIÓN O INGRESO A CUENTA, DERIVÁNDOSE DE ELLO RETENCIONES o INGRESOS A CUENTA INFERIORES A LOS PROCEDENTES

Infracción leve
Cuando el obligado tributario tenga obligación de presentar autoliquidación que incluya las rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta
Sanción: Multa del 35%

Infracción muy grave
Cuando el obligado tributario no tenga obligación de presentar autoliquidación que incluya las rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta
Sanción: Multa del 150%

Base de la sanción: la diferencia entre la retención o ingreso a cuenta procedente y la efectivamente practicada durante el periodo de aplicación de los datos falsos, incompletos o inexactos

▲ (Art. [206](#) y art. [19 Regto](#))
INCUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN DE ENTREGAR EL CERTIFICADO DE RETENCIONES E INGRESOS A CUENTA PRACTICADOS A LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS PERCEPTORES DE LAS RENTAS SUJETAS A RETENCIÓN o INGRESO A CUENTA

Infracción leve
Sanción: Multa de 150€

▲ (Art. 186 y arts. 30 y 31 del Regto)
**SANCIÓNES NO PECUNIARIAS POR
INFRACCIONES GRAVES Y MUY GRAVES**

Haber sido sancionado con multa por infracción grave o muy grave y haber sido de aplicación el criterio de graduación de la [Comisión repetida](#)

Sanción accesoria: En caso de haber sido la Multa igual o mayor a 30.000€

Impide obtener subvenciones o ayudas públicas y pérdida del derecho a aplicar beneficios fiscales de carácter rogado durante un plazo de un año si la infracción cometida hubiera sido grave o de dos años si hubiera sido muy grave.

Prohibición para contratar con la Administración que hubiera impuesto la sanción durante un plazo de un año si la infracción cometida hubiera sido grave o de dos años si hubiera sido muy grave. ([art. 186.1](#))

Sanción accesoria: En caso de haber sido la Multa igual o mayor a 60.000€

Impide obtener subvenciones o ayudas públicas y pérdida del derecho a aplicar beneficios fiscales de carácter rogado o de contratar con la Administración durante un plazo tres, cuatro o cinco años, cuando el importe de la sanción impuesta hubiera sido igual o superior a 60.000, 150.000 ó 300.000 euros, respectivamente. ([art. 186.2](#))

Cuando las autoridades o las personas que ejerzan profesiones oficiales cometan infracciones derivadas de la vulneración de los deberes de colaboración de los artículos [93](#) y [94](#) de esta ley y siempre que, en relación con dicho deber, hayan [desatendido tres requerimientos](#) ([art. 186.3](#))

Además de las pecuniaria que corresponda por desatender los requerimientos

Sanción accesoria: la suspensión del ejercicio de profesiones oficiales, empleo o cargo público por un plazo de tres meses.

La suspensión será por un plazo de doce meses si se hubiera ya sancionado al sujeto infractor con la suspensión por un plazo de tres meses en virtud de resolución firme en vía administrativa dentro de los cuatro años anteriores a la comisión de la infracción.

**▲ (Art. 184 y art. 9 Regto)
CIRCUNSTANCIAS DETERMINANTES
EN LA CALIFICACION DE LAS
INFRACCIONES TRIBUTARIAS**

De concurrir en la acción u omisión un tipo de infracción con una circunstancia calificadora, prevalecerá esta última. (art. 180.1)
(No concurrencia con el art. 199)

**(Art. 184.2 y arts. 4.1 y 10 del Regto)
OCULTACIÓN DE DATOS A LA
ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

Se apreciará esta circunstancia cuando no se presenten declaraciones o se presenten declaraciones que incluyan hechos u operaciones inexistentes o con importes falsos o, en las que se omitan total y parcialmente operaciones, ingresos, rentas, productos, bienes o cualquier otro dato que incida en la determinación de la deuda tributaria, siempre que la incidencia de la deuda derivada de la ocultación en relación con la base de la sanción sea superior al 10%.

**(Art. 184.3.a y arts. 4.2 y 11 del Regto)
ANOMALIAS
SUSTANCIALES EN LA
CONTABILIDAD Y EN LOS
LIBROS O REGISTROS
OBLIGATORIOS**

El incumplimiento absoluto de la obligación de llevanza de la contabilidad o de los libros registros establecidos por la normativa tributaria. La llevanza de contabilidades diversas que, referidas a una misma actividad y ejercicio económico, no permitan conocer la verdadera situación de la empresa. La falsedad de asientos, registros o importes, la omisión de operaciones realizadas o la contabilización en cuentas incorrectas de forma que se altere su consideración fiscal, siempre que la incidencia de esta llevanza incorrecta de los libros o registros represente un porcentaje superior al 50% del importe de la base de la sanción.

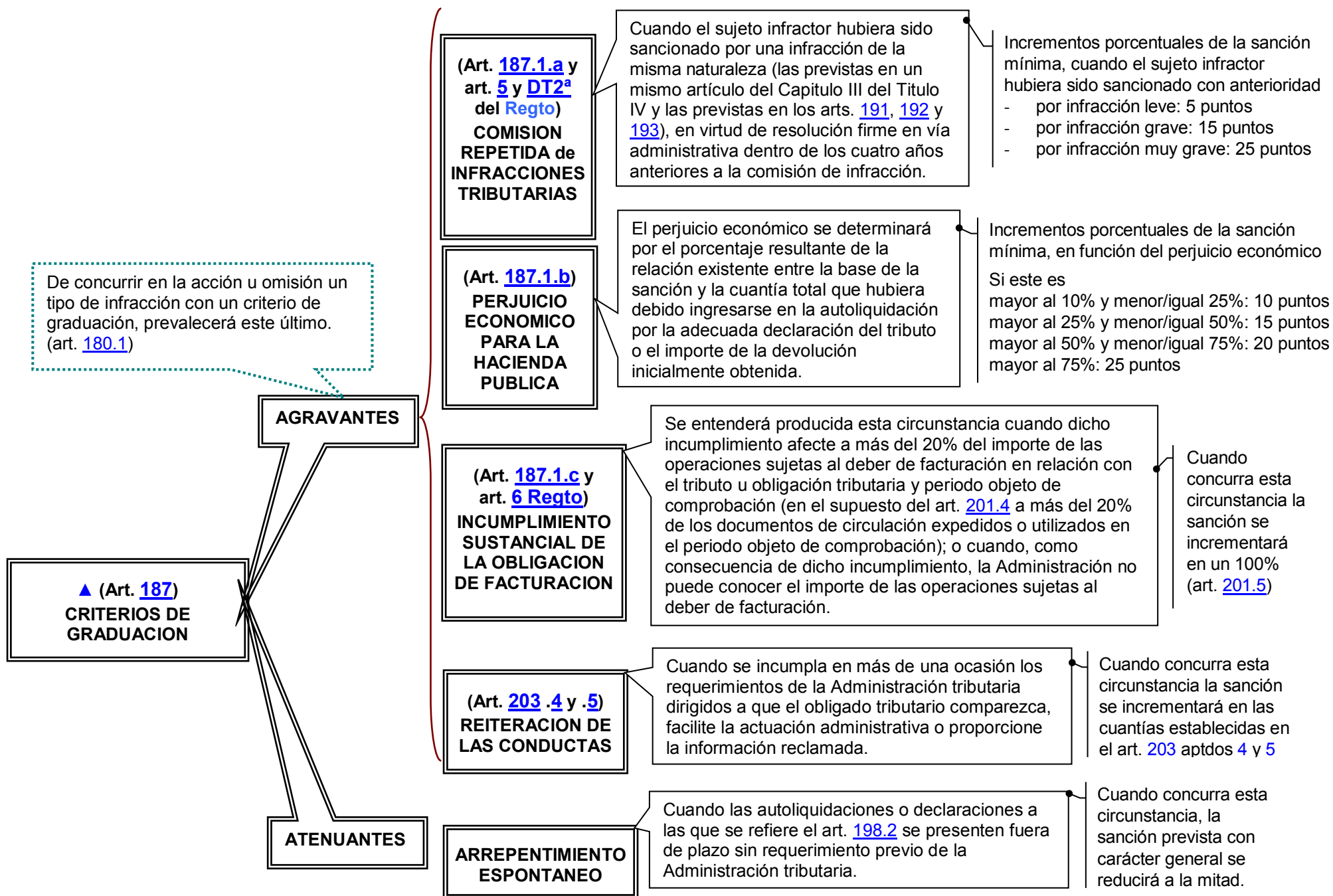
**(Art. 184.3)
UTILIZACIÓN DE MEDIOS
FRAUDULENTOS**

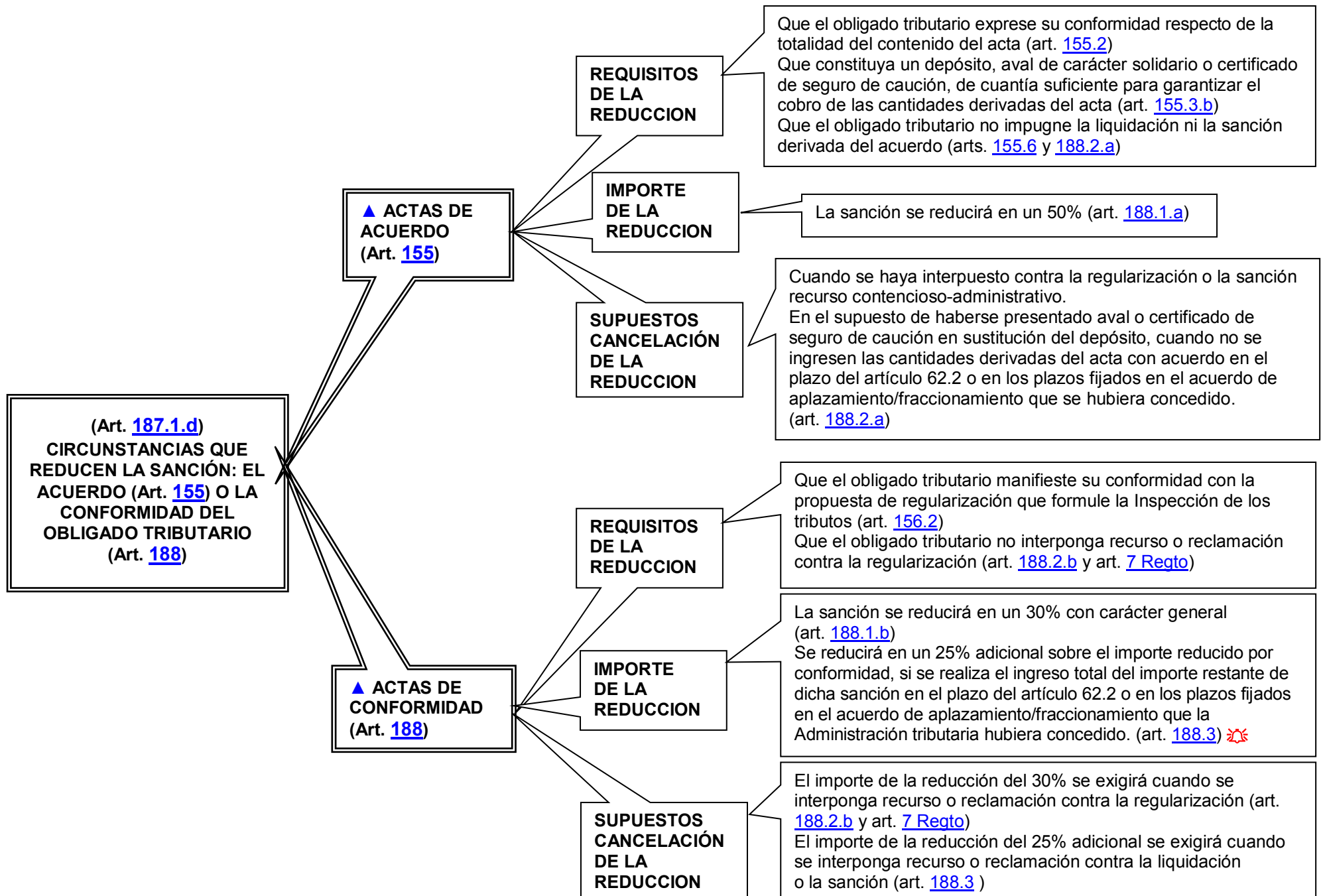
**(Art. 184.3.b y arts. 4.3 y 12 del Regto)
EMPLEO DE FACTURAS,
JUSTIFICANTES U OTROS
DOCUMENTOS FALSOS o
FALSEADOS**

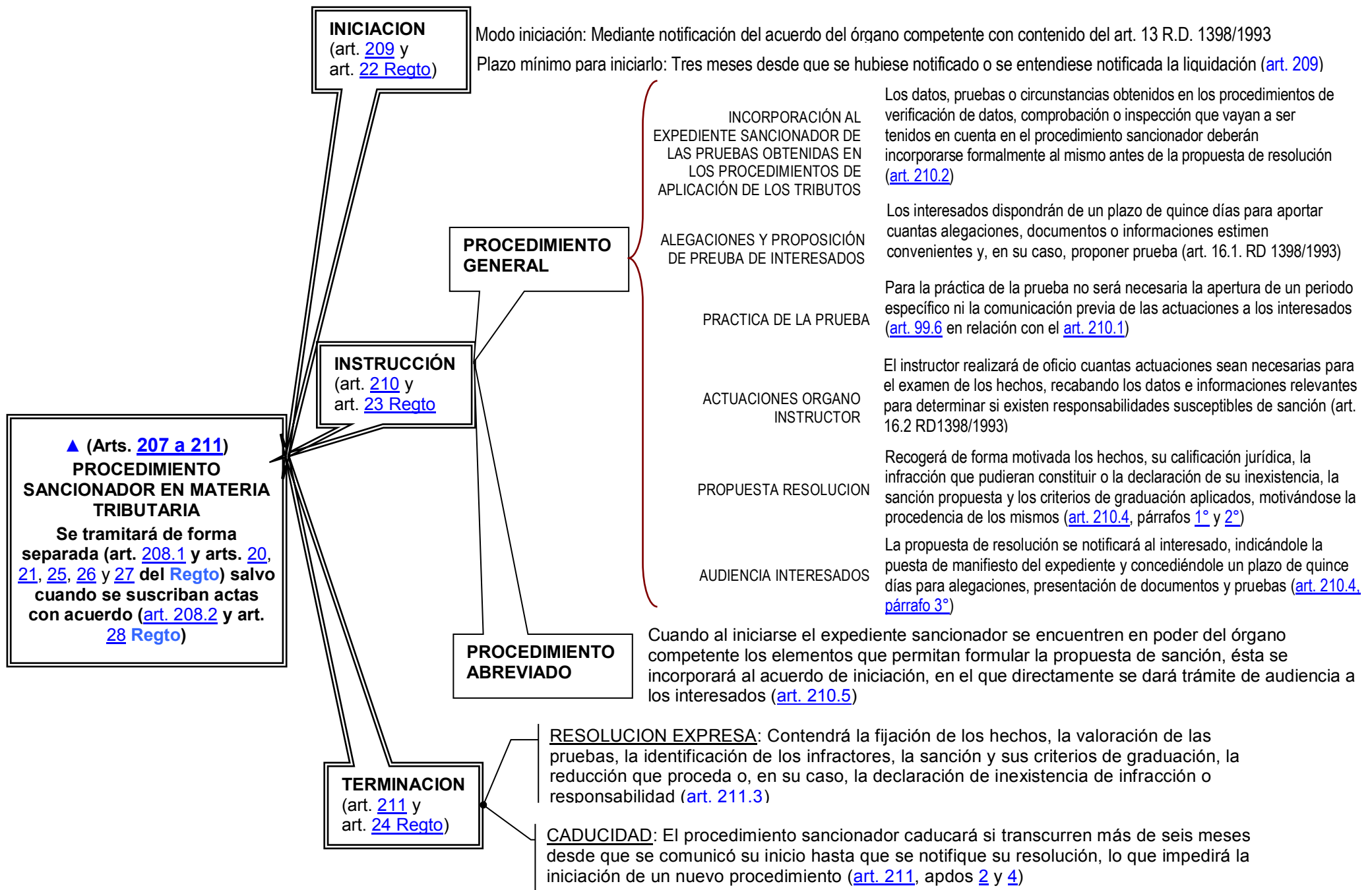
Se apreciará esta circunstancia siempre que la incidencia de los documentos o soportes falsos o falseados represente un porcentaje superior al 10% de la base de la sanción.

**(Art. 184.3.c)
UTILIZACION DE
PERSONAS O ENTIDADES
INTERPUESTAS**

Se apreciará esta circunstancia cuando el sujeto infractor, con el fin de ocultar su identidad, haya hecho figurar a nombre de un tercero la titularidad de bienes o derechos, la obtención de rentas o ganancias patrimoniales o la realización de operaciones con trascendencia tributaria de las que deriva la obligación tributaria cuyo incumplimiento constituye la infracción que se sanciona.







ENLACES LEGISLACION

LEY 58/2003, DE 17 DE DICIEMBRE, GENERAL TRIBUTARIA

Art 183. Concepto y clases de infracciones tributarias.-

1. Son infracciones tributarias las acciones u omisiones dolosas o culposas con cualquier grado de negligencia que estén tipificadas y sancionadas como tales en esta u otra ley.
2. Las infracciones tributarias se clasifican en leves, graves y muy graves.
3. Las infracciones y sanciones en materia de contrabando se regirán por su normativa específica.

Art 184. Calificación de las infracciones tributarias.- ↔ ▲

([art. 9](#) [Reglamento 2063/2004](#))

1. Las infracciones tributarias se calificarán como leves, graves o muy graves de acuerdo con lo dispuesto en cada caso en los artículos [191](#) a [206](#) de esta ley. Cada infracción tributaria se calificará de forma unitaria como leve, grave o muy grave y, en el caso de multas proporcionales, la sanción que proceda se aplicará sobre la totalidad de la base de la sanción que en cada caso corresponda, salvo en el supuesto del [apartado 6 del artículo 191](#) de esta ley.
2. A efectos de lo establecido en este título, se entenderá que existe ocultación de datos a la Administración tributaria cuando no se presenten declaraciones o se presenten declaraciones en las que se incluyan hechos u operaciones inexistentes o con importes falsos, o en las que se omitan total o parcialmente operaciones, ingresos, rentas, productos, bienes o cualquier otro dato que incida en la determinación de la deuda tributaria, siempre que la incidencia de la deuda derivada de la ocultación en relación con la base de la sanción sea superior al 10 por ciento. ([art. 4](#) y [art. 10](#): [\[coef. ocultación\]](#) [Reglamento 2063/2004](#))
3. A efectos de lo establecido en este título, se consideran medios fraudulentos:
 - a) Las anomalías sustanciales en la contabilidad y en los libros o registros establecidos por la normativa tributaria.
Se consideran anomalías sustanciales:
 - 1.º El incumplimiento absoluto de la obligación de llevanza de la contabilidad o de los libros o registros establecidos por la normativa tributaria.
 - 2.º La llevanza de contabilidades distintas que, referidas a una misma actividad y ejercicio económico, no permitan conocer la verdadera situación de la empresa.
 - 3.º La llevanza incorrecta de los libros de contabilidad o de los libros o registros establecidos por la normativa tributaria, mediante la falsedad de asientos, registros o importes, la omisión de operaciones realizadas o la contabilización en cuentas incorrectas de forma que se altere su consideración fiscal. La apreciación de esta circunstancia requerirá que la incidencia de la llevanza incorrecta de los libros o registros represente un porcentaje superior al 50 por ciento del importe de la base de la sanción. ([art. 4.2](#) y [art. 11](#): [\[coef. incidencia en Libros\]](#) [Reglamento 2063/2004](#))
 - b) El empleo de facturas, justificantes u otros documentos falsos o falseados, siempre que la incidencia de los documentos o soportes falsos o falseados represente un porcentaje superior al 10 por ciento de la base de la sanción. ([art. 4.3](#) y [art. 12](#): [\[coef. incidencia facturas falsas\]](#) [Reglamento 2063/2004](#))
 - c) La utilización de personas o entidades interpuestas cuando el sujeto infractor, con la finalidad de ocultar su identidad, haya hecho figurar a nombre de un tercero, con o sin su consentimiento, la titularidad de los bienes o derechos, la obtención de las rentas o ganancias patrimoniales o la realización de las operaciones con trascendencia tributaria de las que se deriva la obligación tributaria cuyo incumplimiento constituye la infracción que se sanciona.

Art 185. Clases de sanciones tributarias.-

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

Art 186. Sanciones no pecuniarias por infracciones graves o muy graves.- ↔ ▲

([art. 30](#) y [art. 31](#) [Reglamento 2063/2004](#))

1. Cuando la multa pecuniaria impuesta por infracción grave o muy grave sea de importe igual o superior a 30.000 euros y se hubiera utilizado el criterio de graduación de comisión repetida de infracciones tributarias, se podrán imponer, además, las siguientes sanciones accesorias:

- a) Pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a aplicar beneficios e incentivos fiscales de carácter rogado durante un plazo de un año si la infracción cometida hubiera sido grave o de dos años si hubiera sido muy grave.
- b) Prohibición para contratar con la Administración pública que hubiera impuesto la sanción durante un plazo de un año si la infracción cometida hubiera sido grave o de dos años si hubiera sido muy grave.

2. Cuando la multa pecuniaria impuesta por infracción muy grave sea de importe igual o superior a 60.000 euros y se haya utilizado el criterio de graduación de comisión repetida de infracciones tributarias, se podrán imponer, además, las siguientes sanciones accesorias:

- a) Pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a aplicar beneficios e incentivos fiscales de carácter rogado durante un plazo de tres, cuatro o cinco años, cuando el importe de la sanción impuesta hubiera sido igual o superior a 60.000, 150.000 ó 300.000 euros, respectivamente.
- b) Prohibición para contratar con la Administración pública que hubiera impuesto la sanción durante un plazo de tres, cuatro o cinco años, cuando el importe de la sanción impuesta hubiera sido igual o superior a 60.000, 150.000 ó 300.000 euros, respectivamente.

3. Cuando las autoridades o las personas que ejerzan profesiones oficiales cometan infracciones derivadas de la vulneración de los deberes de colaboración de los artículos [93](#) y [94](#) de esta ley y siempre que, en relación con dicho deber, hayan desatendido tres requerimientos según lo previsto en el [artículo 203](#) de esta ley, además de la multa pecuniaria que proceda, podrá imponerse como sanción accesoria la suspensión del ejercicio de profesiones oficiales, empleo o cargo público por un plazo de tres meses.

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

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

MODIFICACION Ley 36/2006, de 29 de noviembre de 2006 Medidas Prevención fraude fiscal, por la que se añade el apartado 4. Aplicable a ejercicios iniciados a partir del 01/12/2006]

4. *Cuando se imponga la sanción prevista en el [artículo 202.3](#) de esta Ley se podrán imponer, además, las sanciones accesorias previstas en el apartado 1 de este artículo*

Art 187. Criterios de graduación de las sanciones tributarias.- ↔ ▲

1. Las sanciones tributarias se graduarán exclusivamente conforme a los siguientes criterios, en la medida en que resulten aplicables:

- a) Comisión repetida de infracciones tributarias. ([art. 5](#) y [DT Segunda \[aplicación transitoria de la reiteración\]](#) [Reglamento 2063/2004](#))

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

A estos efectos se considerarán de la misma naturaleza las infracciones previstas en un mismo artículo del capítulo III “CLASIFICACION DE LAS INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS” de este título “POTESTAD SANCIONADORA”. No obstante, las infracciones previstas en los artículos [191](#), [192](#) y [193](#) de esta ley se considerarán todas ellas de la misma naturaleza.

Cuando concorra esta circunstancia, la sanción mínima se incrementará en los siguientes porcentajes, salvo que se establezca expresamente otra cosa:

Cuando el sujeto infractor hubiera sido sancionado por una infracción leve, el incremento será de cinco puntos porcentuales.

Cuando el sujeto infractor hubiera sido sancionado por una infracción grave, el incremento será de 15 puntos porcentuales.

Cuando el sujeto infractor hubiera sido sancionado por una infracción muy grave, el incremento será de 25 puntos porcentuales.

- b) Perjuicio económico para la Hacienda Pública.

El perjuicio económico se determinará por el porcentaje resultante de la relación existente entre:

1.º La base de la sanción; y

2.º La cuantía total que hubiera debido ingresarse en la autoliquidación o por la adecuada declaración del tributo o el importe de la devolución inicialmente obtenida.

Cuando concorra esta circunstancia, la sanción mínima se incrementará en los siguientes porcentajes:

Cuando el perjuicio económico sea superior al 10 por ciento e inferior o igual al 25 por ciento, el incremento será de 10 puntos porcentuales.

Cuando el perjuicio económico sea superior al 25 por ciento e inferior o igual al 50 por ciento, el incremento será de 15 puntos porcentuales.

Cuando el perjuicio económico sea superior al 50 por ciento e inferior o igual al 75 por ciento, el incremento será de 20 puntos porcentuales.

Cuando el perjuicio económico sea superior al 75 por ciento, el incremento será de 25 puntos porcentuales.

c) Incumplimiento sustancial de la obligación de facturación o documentación. ([art. 6 Reglamento 2063/2004](#))

Se entenderá producida esta circunstancia cuando dicho incumplimiento afecte a más del 20 por ciento del importe de las operaciones sujetas al deber de facturación en relación con el tributo u obligación tributaria y período objeto de la comprobación o investigación o cuando, como consecuencia de dicho incumplimiento, la Administración tributaria no pueda conocer el importe de las operaciones sujetas al deber de facturación.

En el supuesto previsto en el [apartado 4 del artículo 201](#) de esta ley, se entenderá producida esta circunstancia cuando el incumplimiento afecte a más del 20 por ciento de los documentos de circulación expedidos o utilizados en el período objeto de comprobación o investigación.

d) Acuerdo o conformidad del interesado. ↔

En los procedimientos de verificación de datos y comprobación limitada, salvo que se requiera la conformidad expresa, se entenderá producida la conformidad siempre que la liquidación resultante no sea objeto de recurso o reclamación económico-administrativa.

En el procedimiento de inspección se aplicará este criterio de graduación cuando el obligado tributario suscriba un acta con acuerdo o un acta de conformidad.

Cuando concorra esta circunstancia, la sanción que resulte de la aplicación de los criterios previstos en los párrafos anteriores de este apartado se reducirá de acuerdo con lo dispuesto en el artículo siguiente.

2. Los criterios de graduación son aplicables simultáneamente.

Art 188. Reducción de las sanciones.- ↔ ▲

1. La cuantía de las sanciones pecuniarias impuestas según los artículos [191](#) a [197](#) de esta ley se reducirá en los siguientes porcentajes:

a) Un 50 por ciento en los supuestos de actas con acuerdo previstos en el [artículo 155](#) de esta ley.

b) Un 30 por ciento en los supuestos de conformidad. (Ver [art. 212.2](#))

2. El importe de la reducción practicada conforme a lo dispuesto en el apartado anterior se exigirá sin más requisito que la notificación al interesado, cuando concorra alguna de las siguientes circunstancias:

[MODIFICACION Ley 36/2006, de 29 de noviembre de 2006 Medidas Prevención fraude fiscal, por la que se modifica la letra a) del apartado 2. Aplicable a ejercicios iniciados a partir del 01/12/2006]

a) *En los supuestos previstos en el párrafo a) del apartado anterior, cuando se haya interpuesto contra la regularización o la sanción el correspondiente recurso contencioso-administrativo o, en el supuesto de haberse presentado aval o certificado de seguro de caución en sustitución del depósito, cuando no se ingresen las cantidades derivadas del acta con acuerdo en el plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley o en los plazos fijados en el acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento que se hubiera concedido por la Administración tributaria con garantía de aval o certificado de seguro de caución.*

b) En los supuestos de conformidad, cuando se haya interpuesto recurso o reclamación contra la regularización. ([art. 7 Reglamento 2084/2004](#))

3. El importe de la sanción que deba ingresarse por la comisión de cualquier infracción, una vez aplicada, en su caso, la reducción por conformidad a la que se refiere el párrafo b) del apartado 1 de este artículo, se reducirá en el 25 por ciento si concurren las siguientes circunstancias:

[MODIFICACION Ley 36/2006, de 29 de noviembre de 2006 Medidas Prevención fraude fiscal, por la que se modifica la letra a) del apartado 3. Aplicable a ejercicios iniciados a partir del 01/12/2006]

a) *Que se realice el ingreso total del importe restante de dicha sanción en el plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley o en el plazo o plazos fijados en el acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento que la Administración tributaria hubiera concedido con garantía de aval o certificado de seguro de caución y que el obligado al pago hubiera solicitado con anterioridad a la finalización del plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley.*

b) Que no se interponga recurso o reclamación contra la liquidación o la sanción.

El importe de la reducción practicada de acuerdo con lo dispuesto en este apartado se exigirá sin más requisito que la notificación al interesado, cuando se haya interpuesto recurso o reclamación en plazo contra la liquidación o la sanción.

La reducción prevista en este apartado no será aplicable a las sanciones que procedan en los supuestos de actas con acuerdo.

4. Cuando según lo dispuesto en los apartados 2 y 3 de este artículo se exija el importe de la reducción practicada, no será necesario interponer recurso independiente contra dicho acto si previamente se hubiera interpuesto recurso o reclamación contra la sanción reducida.

Si se hubiera interpuesto recurso contra la sanción reducida se entenderá que la cuantía a la que se refiere dicho recurso será el importe total de la sanción, y se extenderán los efectos suspensivos derivados del recurso a la reducción practicada que se exija.

Art 189. Extinción de la responsabilidad derivada de las infracciones tributarias.-

1. La responsabilidad derivada de las infracciones tributarias se extinguirá por el fallecimiento del sujeto infractor y por el transcurso del plazo de prescripción para imponer las correspondientes sanciones.

2. El plazo de prescripción para imponer sanciones tributarias será de cuatro años y comenzará a contarse desde el momento en que se cometieron las correspondientes infracciones.

3. El plazo de prescripción para imponer sanciones tributarias se interrumpirá:

a) Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del interesado, conducente a la imposición de la sanción tributaria. Las acciones administrativas conducentes a la regularización de la situación tributaria del obligado interrumpirán el plazo de prescripción para imponer las sanciones tributarias que puedan derivarse de dicha regularización.

b) Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase, por la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción penal, así como por las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado en el curso de dichos procedimientos.

4. La prescripción se aplicará de oficio por la Administración tributaria, sin necesidad de que la invoque el interesado.

Art 190. Extinción de las sanciones tributarias.-

1. Las sanciones tributarias se extinguen por el pago o cumplimiento, por prescripción del derecho para exigir su pago, por compensación, por condonación y por el fallecimiento de todos los obligados a satisfacerlas.

2. Será de aplicación a las sanciones tributarias lo dispuesto en el capítulo IV del título II de esta ley.

En particular, la prescripción del derecho para exigir el pago de las sanciones tributarias se regulará por las normas establecidas en la sección tercera del capítulo y título citados relativas a la prescripción del derecho de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas.

3. La recaudación de las sanciones se regulará por las normas incluidas en el capítulo V del título III de esta ley.

4. Las sanciones tributarias ingresadas indebidamente tendrán la consideración de ingresos indebidos a los efectos de esta ley.

Art 191. Infracción tributaria por dejar de ingresar la deuda tributaria que debiera resultar de una autoliquidación.- ↔ ▲

1. Constituye infracción tributaria dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo la totalidad o parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo, salvo que se regularice con arreglo al [artículo 27](#) o proceda la aplicación del [párrafo b\) del apartado 1 del artículo 161](#), ambos de esta ley.

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

La infracción tributaria prevista en este artículo será leve, grave o muy grave de acuerdo con lo dispuesto en los apartados siguientes.

La base de la sanción será la cuantía no ingresada en la autoliquidación como consecuencia de la comisión de la infracción. ([art 8 Reglamento 2063/2004](#))

2. La infracción tributaria será leve cuando la base de la sanción sea inferior o igual a 3.000 euros o, siendo superior, no exista ocultación.

La infracción no será leve, cualquiera que sea la cuantía de la base de la sanción, en los siguientes supuestos:

- a) Cuando se hayan utilizado facturas, justificantes o documentos falsos o falseados, aunque ello no sea constitutivo de medio fraudulento.
- b) Cuando la incidencia de la llevanza incorrecta de los libros o registros represente un porcentaje superior al 10 por ciento de la base de la sanción.
- c) Cuando se hayan dejado de ingresar cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta.

La sanción por infracción leve consistirá en multa pecuniaria proporcional del 50 por ciento.

3. La infracción será grave cuando la base de la sanción sea superior a 3.000 euros y exista ocultación.

La infracción también será grave, cualquiera que sea la cuantía de la base de la sanción, en los siguientes supuestos:

- a) Cuando se hayan utilizado facturas, justificantes o documentos falsos o falseados, sin que ello sea constitutivo de medio fraudulento.
- b) Cuando la incidencia de la llevanza incorrecta de los libros o registros represente un porcentaje superior al 10 por ciento e inferior o igual al 50 por ciento de la base de la sanción.
- c) Cuando se hayan dejado de ingresar cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta, siempre que las retenciones practicadas y no ingresadas, y los ingresos a cuenta repercutidos y no ingresados, representen un porcentaje inferior o igual al 50 por ciento del importe de la base de la sanción.

La utilización de medios fraudulentos determinará que la infracción sea calificada en todo caso como muy grave.

La sanción por infracción grave consistirá en multa pecuniaria proporcional del 50 al 100 por ciento y se graduará incrementando el porcentaje mínimo conforme a los criterios de comisión repetida de infracciones tributarias y de perjuicio económico para la Hacienda Pública, con los incrementos porcentuales previstos para cada caso en los párrafos a) y b) del [apartado 1 del artículo 187](#) de esta ley.

4. La infracción será muy grave cuando se hubieran utilizado medios fraudulentos.

La infracción también será muy grave, aunque no se hubieran utilizado medios fraudulentos, cuando se hubieran dejado de ingresar cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta, siempre que las retenciones practicadas y no ingresadas, y los ingresos a cuenta repercutidos y no ingresados, representen un porcentaje superior al 50 por ciento del importe de la base de la sanción.

La sanción por infracción muy grave consistirá en multa pecuniaria proporcional del 100 al 150 por ciento y se graduará incrementando el porcentaje mínimo conforme a los criterios de comisión repetida de infracciones tributarias y de perjuicio económico para la Hacienda Pública, con los incrementos porcentuales previstos para cada caso en los párrafos a) y b) del [apartado 1 del artículo 187](#) de esta ley.

5. Cuando el obligado tributario hubiera obtenido indebidamente una devolución y como consecuencia de la regularización practicada procediera la imposición de una sanción de las reguladas en este artículo, se entenderá que la cuantía no ingresada es el resultado de adicionar al importe de la devolución obtenida indebidamente la cuantía total que hubiera debido ingresarse en la autoliquidación y que el perjuicio económico es del 100 por ciento.

En estos supuestos, no será sancionable la infracción a la que se refiere el [artículo 193](#) de esta ley, consistente en obtener indebidamente una devolución.

6. No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores, siempre constituirá infracción leve la falta de ingreso en plazo de tributos o pagos a cuenta que hubieran sido incluidos o regularizados por el mismo obligado tributario en una autoliquidación presentada con posterioridad sin cumplir los requisitos establecidos en el [apartado 4 del artículo 27](#) de esta ley para la aplicación de los recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo.

Lo previsto en este apartado no será aplicable cuando la autoliquidación presentada incluya ingresos correspondientes a conceptos y períodos impositivos respecto a los que se hubiera notificado previamente un requerimiento de la Administración tributaria. ([art. 3 Reglamento 2063/2004](#))

Art 192. Infracción tributaria por incumplir la obligación de presentar de forma completa y correcta declaraciones o documentos necesarios para practicar liquidaciones.- ↔ ▲

1. Constituye infracción tributaria incumplir la obligación de presentar de forma completa y correcta las declaraciones o documentos necesarios, incluidos los relacionados con las obligaciones aduaneras, para que la Administración tributaria pueda practicar la adecuada liquidación de aquellos tributos que no se exigen por el procedimiento de autoliquidación, salvo que se regularice con arreglo al [artículo 27](#) de esta ley.

La infracción tributaria prevista en este artículo será leve, grave o muy grave de acuerdo con lo dispuesto en los apartados siguientes.
La base de la sanción será la cuantía de la liquidación cuando no se hubiera presentado declaración, o la diferencia entre la cuantía que resulte de la adecuada liquidación del tributo y la que hubiera procedido de acuerdo con los datos declarados. ([art. 8.6.a Reglamento 2063/2004](#))

2. La infracción tributaria será leve cuando la base de la sanción sea inferior o igual a 3.000 euros o, siendo superior, no exista ocultación.

La infracción no será leve, cualquiera que sea la cuantía de la base de la sanción, en los siguientes supuestos:

- a) Cuando se hayan utilizado facturas, justificantes o documentos falsos o falseados, aunque ello no sea constitutivo de medio fraudulento.
- b) Cuando la incidencia de la llevanza incorrecta de los libros o registros represente un porcentaje superior al 10 por ciento de la base de la sanción.

La sanción por infracción leve consistirá en multa pecuniaria proporcional del 50 por ciento.

3. La infracción será grave cuando la base de la sanción sea superior a 3.000 euros y exista ocultación.

La infracción también será grave, cualquiera que sea la cuantía de la base de la sanción, en los siguientes supuestos:

- a) Cuando se hayan utilizado facturas, justificantes o documentos falsos o falseados, sin que ello sea constitutivo de medio fraudulento.
- b) Cuando la incidencia de la llevanza incorrecta de los libros o registros represente un porcentaje superior al 10 por ciento e inferior o igual al 50 por ciento de la base de la sanción.

La utilización de medios fraudulentos determinará que la infracción sea calificada en todo caso como muy grave.

La sanción por infracción grave consistirá en multa pecuniaria proporcional del 50 al 100 por ciento y se graduará incrementando el porcentaje mínimo conforme a los criterios de comisión repetida de infracciones tributarias y de perjuicio económico para la Hacienda Pública, con los incrementos porcentuales previstos para cada caso en los párrafos a) y b) del [apartado 1 del artículo 187](#) de esta ley.

4. La infracción será muy grave cuando se hubieran utilizado medios fraudulentos.

La sanción por infracción muy grave consistirá en multa pecuniaria proporcional del 100 al 150 por ciento y se graduará incrementando el porcentaje mínimo conforme a los criterios de comisión repetida de infracciones tributarias y de perjuicio económico para la Hacienda Pública, con los incrementos porcentuales previstos para cada caso en los párrafos a) y b) [apartado 1 del artículo 187](#) de esta ley.

Art 193. Infracción tributaria por obtener indebidamente devoluciones.- ↔ ▲

1. Constituye infracción tributaria obtener indebidamente devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo.

La infracción tributaria prevista en este artículo será leve, grave o muy grave de acuerdo con lo dispuesto en los apartados siguientes.

La base de la sanción será la cantidad devuelta indebidamente como consecuencia de la comisión de la infracción. ([art. 8.6.b Reglamento 2063/2004](#))

2. La infracción tributaria será leve cuando la base de la sanción sea inferior o igual a 3.000 euros o, siendo superior, no exista ocultación.

La infracción no será leve, cualquiera que sea la cuantía de la base de la sanción, en los siguientes supuestos:

- a) Cuando se hayan utilizado facturas, justificantes o documentos falsos o falseados, aunque ello no sea constitutivo de medio fraudulento.
- b) Cuando la incidencia de la llevanza incorrecta de los libros o registros represente un porcentaje superior al 10 por ciento de la base de la sanción.

La sanción por infracción leve consistirá en multa pecuniaria proporcional del 50 por ciento.

3. La infracción será grave cuando la base de la sanción sea superior a 3.000 euros y exista ocultación.

La infracción también será grave, cualquiera que sea la cuantía de la base de la sanción, en los siguientes supuestos:

- a) Cuando se hayan utilizado facturas, justificantes o documentos falsos o falseados, sin que ello sea constitutivo de medio fraudulento.
- b) Cuando la incidencia de la llevanza incorrecta de los libros o registros represente un porcentaje superior al 10 por ciento e inferior o igual al 50 por ciento de la base de la sanción.

La utilización de medios fraudulentos determinará que la infracción sea calificada en todo caso como muy grave.

La sanción por infracción grave consistirá en multa pecuniaria proporcional del 50 al 100 por ciento y se graduará incrementando el porcentaje mínimo conforme a los criterios de comisión repetida de infracciones tributarias y de perjuicio económico para la Hacienda Pública, con los incrementos porcentuales previstos para cada caso en los párrafos a) y b) del [apartado 1 del artículo 187](#) de esta ley.

4. La infracción será muy grave cuando se hubieran utilizado medios fraudulentos.

La sanción por infracción muy grave consistirá en multa pecuniaria proporcional del 100 al 150 por ciento y se graduará incrementando el porcentaje mínimo conforme a los criterios de comisión repetida de infracciones tributarias y de perjuicio económico para la Hacienda Pública, con los incrementos porcentuales previstos para cada caso en los párrafos a) y b) del [apartado 1 del artículo 187](#) de esta ley.

Art 194. Infracción tributaria por solicitar indebidamente devoluciones, beneficios o incentivos fiscales.- ↔ ▲

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

La infracción tributaria prevista en este apartado será grave.

La base de la sanción será la cantidad indebidamente solicitada.

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

2. Asimismo, constituye infracción tributaria solicitar indebidamente beneficios o incentivos fiscales mediante la omisión de datos relevantes o la inclusión de datos falsos siempre que, como consecuencia de dicha conducta, no proceda imponer al mismo sujeto sanción por alguna de las infracciones previstas en los artículos [191](#), [192](#) ó [195](#) de esta ley, o en el primer apartado de este artículo.

La infracción tributaria prevista en este apartado será grave y se sancionará con multa pecuniaria fija de 300 euros.

Art 195. Infracción tributaria por determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos tributarios aparentes.- ↔ ▲

([art. 13 Reglamento 2063/2004](#))

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

También se incurre en esta infracción cuando se declare incorrectamente la renta neta ([art. 13.2 Reglamento 2063/2004](#)), las cuotas repercutidas, las cantidades o cuotas a deducir o los incentivos fiscales de un período impositivo ([art. 13.3 Reglamento 2063/2004](#)) sin que se produzca falta de ingreso u obtención indebida de devoluciones por haberse compensado en un procedimiento de comprobación o investigación cantidades pendientes de compensación, deducción o aplicación.

La infracción tributaria prevista en este artículo será grave.

La base de la sanción será el importe de las cantidades indebidamente determinadas o acreditadas. En el supuesto previsto en el segundo párrafo de este apartado, se entenderá que la cantidad indebidamente determinada o acreditada es el incremento de la renta neta o de las cuotas repercutidas, o la minoración de las cantidades o cuotas a deducir o de los incentivos fiscales, del período impositivo.

2. La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 15 por ciento si se trata de partidas a compensar o deducir en la base imponible, o del 50 por ciento si se trata de partidas a deducir en la cuota o de créditos tributarios aparentes.

3. Las sanciones impuestas conforme a lo previsto en este artículo serán deducibles en la parte proporcional correspondiente de las que pudieran proceder por las infracciones cometidas ulteriormente por el mismo sujeto infractor como consecuencia de la compensación o deducción de los conceptos aludidos, sin que el importe a deducir pueda exceder de la sanción correspondiente a dichas infracciones.

Art 196. Infracción tributaria por imputar incorrectamente o no imputar bases imponibles, rentas o resultados por las entidades sometidas a un régimen de imputación de rentas.- ↔ ▲

1. Constituye infracción tributaria imputar incorrectamente o no imputar bases imponibles o resultados a los socios o miembros por las entidades sometidas a un régimen de imputación de rentas. Esta acción u omisión no constituirá infracción por la parte de las bases o resultados que hubiese dado lugar a la imposición de una sanción a la entidad sometida al régimen de imputación de rentas por la comisión de las infracciones de los artículos [191](#), [192](#) ó [193](#) de esta ley.

La infracción prevista en este artículo será grave.

La base de la sanción será el importe de las cantidades no imputadas. En el supuesto de cantidades imputadas incorrectamente, la base de la sanción será el importe que resulte de sumar las diferencias con signo positivo, sin compensación con las diferencias negativas, entre las cantidades que debieron imputarse a cada socio o miembro y las que se imputaron a cada uno de ellos.

2. La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 40 por ciento.

Art 197. Infracción tributaria por imputar incorrectamente deducciones, bonificaciones y pagos a cuenta por las entidades sometidas a un régimen de imputación de rentas.- ↔ ▲

1. Constituye infracción tributaria imputar incorrectamente deducciones, bonificaciones y pagos a cuenta a los socios o miembros por las entidades sometidas al régimen de imputación de rentas. Esta acción no constituirá infracción por la parte de las cantidades incorrectamente imputadas a los socios o partícipes que hubiese dado lugar a la imposición de una sanción a la entidad sometida a un régimen de imputación de rentas por la comisión de las infracciones de los artículos [191](#), [192](#) ó [193](#) de esta ley.

La infracción prevista en este artículo será grave.

La base de la sanción será el importe que resulte de sumar las diferencias con signo positivo, sin compensación con las diferencias negativas, entre las cantidades que debieron imputarse a cada socio o miembro y las que se imputaron a cada uno de ellos.

2. La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 75 por ciento.

Art 198. Infracción tributaria por no presentar en plazo autoliquidaciones o declaraciones sin que se produzca perjuicio económico, por incumplir la obligación de comunicar el domicilio fiscal o por incumplir las condiciones de determinadas autorizaciones.- ↔ ▲

1. Constituye infracción tributaria no presentar en plazo autoliquidaciones o declaraciones, así como los documentos relacionados con las obligaciones aduaneras, siempre que no se haya producido o no se pueda producir perjuicio económico a la Hacienda Pública.

La infracción prevista en este apartado será leve.

La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 200 euros o, si se trata de declaraciones censales o la relativa a la comunicación de la designación del representante de personas o entidades cuando así lo establezca la normativa, de 400 euros.

Si se trata de declaraciones exigidas con carácter general en cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en los artículos [93](#) y [94](#) de esta ley, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 20 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma persona o entidad que hubiera debido incluirse en la declaración con un mínimo de 300 euros y un máximo de 20.000 euros.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, si las autoliquidaciones o declaraciones se presentan fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria, la sanción y los límites mínimo y máximo serán la mitad de los previstos en el apartado anterior.

Si se hubieran presentado en plazo autoliquidaciones o declaraciones incompletas, inexactas o con datos falsos y posteriormente se presentara fuera de plazo sin requerimiento previo una autoliquidación o declaración complementaria o sustitutiva de las anteriores, no se producirá la infracción a que se refiere el artículo [194](#) ó [199](#) de esta ley en relación con las autoliquidaciones o declaraciones presentadas en plazo y se impondrá la sanción que resulte de la aplicación de este apartado respecto de lo declarado fuera de plazo. ([art. 14 Reglamento 2063/2004](#))

3. Si se hubieran realizado requerimientos, la sanción prevista en el apartado 1 de este artículo será compatible con la establecida para la resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria en el [artículo 203](#) de esta ley por la desatención de los requerimientos realizados.

4. La sanción por no presentar en plazo declaraciones y documentos relacionados con las formalidades aduaneras, cuando no determinen el nacimiento de una deuda aduanera, consistirá en multa pecuniaria proporcional del uno por 1.000 del valor de las mercancías a las que las declaraciones y documentos se refieran, con un mínimo de 100 euros y un máximo de 6.000 euros.

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

La infracción prevista en este apartado será leve.

La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 100 euros.

6. Constituye infracción tributaria el incumplimiento de las condiciones establecidas en las autorizaciones que pueda conceder una autoridad aduanera o de las condiciones a que quedan sujetas las mercancías por aplicación de la normativa aduanera, cuando dicho incumplimiento no constituya otra infracción prevista en este capítulo.

La infracción prevista en este apartado será leve.

La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 200 euros.

Art 199. Infracción tributaria por presentar incorrectamente autoliquidaciones o declaraciones sin que se produzca perjuicio económico o contestaciones a requerimientos individualizados de información.- ↔ ▲

[MODIFICACION] Ley 34/2015, de 21 de septiembre de 2015 de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 diciembre, General Tributaria, por la que se modifica el número 1 del artículo 199. Vigencia 12 octubre 2015]

1. Constituye infracción tributaria presentar de forma incompleta, inexacta o con datos falsos autoliquidaciones o declaraciones, así como los documentos relacionados con las obligaciones aduaneras, siempre que no se haya producido o no se pueda producir perjuicio económico a la Hacienda Pública, o contestaciones a requerimientos individualizados de información.

También constituirá infracción tributaria presentar las autoliquidaciones, las declaraciones, los documentos relacionados con las obligaciones aduaneras u otros documentos con trascendencia tributaria por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos en aquellos supuestos en que hubiera obligación de hacerlo por dichos medios.

La infracción prevista en este artículo será grave y se sancionará de acuerdo con lo dispuesto en los apartados siguientes.

[MODIFICACION] Ley 34/2015, de 21 de septiembre de 2015 de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 diciembre, General Tributaria, por la que se modifica el número 2 del artículo 199. Vigencia 12 octubre 2015]

2. Si se presentan autoliquidaciones o declaraciones incompletas, inexactas o con datos falsos, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 150 euros.

Si se presentan autoliquidaciones, declaraciones u otros documentos con trascendencia tributaria por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos cuando exista obligación de hacerlo por dichos medios, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 250 euros.

3. Si se presentan declaraciones censales incompletas, inexactas o con datos falsos, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 250 euros.

[MODIFICACION] Ley 34/2015, de 21 de septiembre de 2015 de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 diciembre, General Tributaria, por la que se modifica el número 4 del artículo 199. Vigencia 12 octubre 2015]

4. Tratándose de requerimientos individualizados o de declaraciones exigidas con carácter general en cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en los artículos [93](#) y [94](#) de esta ley, que no tengan por objeto datos expresados en magnitudes monetarias y hayan sido contestados o presentadas de forma incompleta, inexacta o con datos falsos, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 200 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma persona o entidad omitido, inexacto o falso. ([art. 15.1 Reglamento 2063/2004](#))

La sanción será de 100 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma persona o entidad cuando la declaración haya sido presentada por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos y exista obligación de hacerlo por dichos medios, con un mínimo de 250 euros.

[MODIFICACION] Ley 34/2015, de 21 de septiembre de 2015 de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 diciembre, General Tributaria, por la que se modifica el número 5 del artículo 199. Vigencia 12 octubre 2015]

5. Tratándose de requerimientos individualizados o de declaraciones exigidas con carácter general en cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en los artículos [93](#) y [94](#) de esta ley, que tengan por objeto datos expresados en magnitudes monetarias y hayan sido contestados o presentadas de forma incompleta, inexacta o con datos falsos, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional de hasta el 2 por ciento del importe de las operaciones no declaradas o declaradas incorrectamente, con un mínimo de 500 euros.

Si el importe de las operaciones no declaradas o declaradas incorrectamente representa un porcentaje superior al 10, 25, 50 ó 75 por ciento del importe de las operaciones que debieron declararse, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 0,5, 1, 1,5 ó 2 por ciento del importe de las operaciones no declaradas o declaradas incorrectamente, respectivamente. En caso de que el porcentaje sea inferior al 10 por ciento, se impondrá multa pecuniaria fija de 500 euros. ([art. 15.3 Reglamento 2063/2004](#))

La sanción será del 1 por ciento del importe de las operaciones declaradas por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos cuando exista obligación de hacerlo por dichos medios, con un mínimo de 250 euros.

6. La sanción a la que se refieren los apartados 4 y 5 de este artículo se graduará incrementando la cuantía resultante en un 100 por ciento en el caso de comisión repetida de infracciones tributarias.

[MODIFICACION] Ley 34/2015, de 21 de septiembre de 2015 de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 diciembre, General Tributaria, por la que se modifica el número 7 del artículo 199. Vigencia 12 octubre 2015]

7. Tratándose de declaraciones y documentos relacionados con las formalidades aduaneras presentados de forma incompleta, inexacta o con datos falsos, cuando no determinen el nacimiento de una deuda aduanera, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del uno por 1.000 del valor de las mercancías a las que las declaraciones y documentos se refieran, con un mínimo de 100 euros y un máximo de 6.000 euros.

Si se presentan por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos cuando exista obligación de hacerlo por dichos medios, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 250 euros.

[MODIFICACION] Ley 34/2015, de 21 de septiembre de 2015 de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 diciembre, General Tributaria, por la que se modifica el artículo 200. Vigencia 1 de enero 2017]

Art 200. Infracción tributaria por incumplir obligaciones contables y registrales.- ↔ ▲

1. Constituye infracción tributaria el incumplimiento de obligaciones contables y registrales, entre otras:

- a) La inexactitud u omisión de operaciones en la contabilidad o en los libros y registros exigidos por las normas tributarias.
- b) La utilización de cuentas con significado distinto del que les corresponda, según su naturaleza, que dificulte la comprobación de la situación tributaria del obligado.
- c) El incumplimiento de la obligación de llevar o conservar la contabilidad, los libros y registros establecidos por las normas tributarias, los programas y archivos informáticos que les sirvan de soporte y los sistemas de codificación utilizados.
- d) La llevanza de contabilidades distintas referidas a una misma actividad y ejercicio económico que dificulten el conocimiento de la verdadera situación del obligado tributario.
- e) El retraso en más de cuatro meses en la llevanza de la contabilidad o de los libros y registros establecidos por las normas tributarias.
- f) La autorización de libros y registros sin haber sido diligenciados o habilitados por la Administración cuando la normativa tributaria o aduanera exija dicho requisito.
- g) *El retraso en la obligación de llevar los Libros Registro a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria mediante el suministro de los registros de facturación en los términos establecidos reglamentariamente.*

2. La infracción prevista en este artículo será grave.

3. La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 150 euros, salvo que sea de aplicación lo dispuesto en los párrafos siguientes. ([art. 16 Reglamento 2063/2004](#)) La inexactitud u omisión de operaciones o la utilización de cuentas con significado distinto del que les corresponda se sancionará con multa pecuniaria proporcional del uno por ciento de los cargos, abonos o anotaciones omitidos, inexactos, falseados o recogidos en cuentas con significado distinto del que les corresponda, con un mínimo de 150 y un máximo de 6.000 euros.

La no llevanza o conservación de la contabilidad, los libros y los registros exigidos por las normas tributarias, los programas y archivos informáticos que les sirvan de soporte y los sistemas de codificación utilizados se sancionará con multa pecuniaria proporcional del uno por ciento de la cifra de negocios del sujeto infractor en el ejercicio al que se refiere la infracción, con un mínimo de 600 euros.

La llevanza de contabilidades distintas referidas a una misma actividad y ejercicio económico que dificulten el conocimiento de la verdadera situación del obligado tributario se sancionará con multa pecuniaria fija de 600 euros por cada uno de los ejercicios económicos a los que alcance dicha llevanza.

El retraso en más de cuatro meses en la llevanza de la contabilidad o libros y registros exigidos por las normas tributarias se sancionará con multa pecuniaria fija de 300 euros.

El retraso en la obligación de llevar los Libros Registro a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria mediante el suministro de los registros de facturación en los términos establecidos reglamentariamente, se sancionará con multa pecuniaria proporcional de un 0,5 por ciento del importe de la factura objeto del registro, con un mínimo trimestral de 300 euros y un máximo de 6.000 euros.

La utilización de libros y registros sin haber sido diligenciados o habilitados por la Administración cuando la normativa tributaria o aduanera lo exija se sancionará con multa pecuniaria fija de 300 euros.

Art 201. Infracción tributaria por incumplir obligaciones de facturación o documentación.- ↔ ▲

1. Constituye infracción tributaria el incumplimiento de las obligaciones de facturación, entre otras, la de expedición, remisión, rectificación y conservación de facturas, justificantes o documentos sustitutivos.

2. La infracción prevista en el apartado 1 de este artículo será grave en los siguientes supuestos:

a) Cuando se incumplan los requisitos exigidos por la normativa reguladora de la obligación de facturación, salvo lo dispuesto en la letra siguiente de este apartado y en el apartado 3 de este artículo. Entre otros, se considerarán incluidos en esta letra los incumplimientos relativos a la expedición, remisión, rectificación y conservación de facturas o documentos sustitutivos.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del uno por ciento del importe del conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción.

b) Cuando el incumplimiento consista en la falta de expedición o en la falta de conservación de facturas, justificantes o documentos sustitutivos.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del dos por ciento del importe del conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción. Cuando no sea posible conocer el importe de las operaciones a que se refiere la infracción, la sanción será de 300 euros por cada operación respecto de la que no se haya emitido o conservado la correspondiente factura o documento. ([art. 17.2 Reglamento 2063/2004](#))

3. La infracción prevista en el apartado 1 de este artículo será muy grave cuando el incumplimiento consista en la expedición de facturas o documentos sustitutivos con datos falsos o falseados.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 75 por ciento del importe del conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción.

4. También constituye infracción el incumplimiento de las obligaciones relativas a la correcta expedición o utilización de los documentos de circulación exigidos por la normativa de los impuestos especiales, salvo que constituya infracción tipificada en la ley reguladora de dichos impuestos.

La infracción prevista en este apartado será leve.

La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 150 euros por cada documento incorrectamente expedido o utilizado.

5. Las sanciones impuestas de acuerdo con lo dispuesto en este artículo se graduarán incrementando la cuantía resultante en un 100 por ciento si se produce el incumplimiento sustancial de las obligaciones anteriores.

Art 202. Infracción tributaria por incumplir las obligaciones relativas a la utilización del NIF o de otros números o códigos.- ↔ ▲

MODIFICACION Ley 36/2006, de 29 de noviembre de 2006 Medidas Prevención fraude fiscal, por la que se modifica el artículo 202. Aplicable a ejercicios iniciados a partir del 01/12/2006]

1. Constituye infracción tributaria el incumplimiento de las obligaciones relativas a la utilización del número de identificación fiscal y de otros números o códigos establecidos por la normativa tributaria o aduanera.

La infracción prevista en este apartado será leve, salvo que constituya infracción grave de acuerdo con lo dispuesto en el apartado siguiente.

La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 150 euros.

2. La infracción prevista en el apartado 1 será grave cuando se trate del incumplimiento de los deberes que específicamente incumben a las entidades de crédito en relación con la utilización del número de identificación fiscal en las cuentas u operaciones o en el libramiento o abono de los cheques al portador.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del cinco por ciento de las cantidades indebidamente abonadas o cargadas, o del importe de la operación o depósito que debería haberse cancelado, con un mínimo de 1.000 euros.

El incumplimiento de los deberes relativos a la utilización del número de identificación fiscal en el libramiento o abono de los cheques al portador será sancionado con multa pecuniaria proporcional del cinco por ciento del valor facial del efecto, con un mínimo de 1.000 euros.

3. También constituye infracción tributaria comunicar datos falsos o falseados en las solicitudes de número de identificación fiscal provisional o definitivo.

La infracción prevista en este apartado será muy grave.
La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 30.000 euros.

Art 203. Infracción tributaria por resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria. - ↔ ▲

1. Constituye infracción tributaria la resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria.

Se entiende producida esta circunstancia cuando el sujeto infractor, debidamente notificado al efecto, haya realizado actuaciones tendentes a dilatar, entorpecer o impedir las actuaciones de la Administración tributaria en relación con el cumplimiento de sus obligaciones.

Entre otras, constituyen resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria las siguientes conductas:

- a) No facilitar el examen de documentos, informes, antecedentes, libros, registros, ficheros, facturas, justificantes y asientos de contabilidad principal o auxiliar, programas y archivos informáticos, sistemas operativos y de control y cualquier otro dato con trascendencia tributaria.
- b) No atender algún requerimiento debidamente notificado.
- c) La incomparecencia, salvo causa justificada, en el lugar y tiempo que se hubiera señalado.
- d) Negar o impedir indebidamente la entrada o permanencia en fincas o locales a los funcionarios de la Administración tributaria o el reconocimiento de locales, máquinas, instalaciones y explotaciones relacionados con las obligaciones tributarias.
- e) Las coacciones a los funcionarios de la Administración tributaria.

2. La infracción prevista en este artículo será grave.

3. La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 150 euros salvo que sea de aplicación lo dispuesto en los apartados siguientes de este artículo.

([art. 18 Reglamento 2063/2004](#))

4. Cuando la resistencia, obstrucción, excusa o negativa a la actuación de la Administración tributaria consista en desatender en el plazo concedido requerimientos distintos a los previstos en el apartado siguiente, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de:

- a) 150 euros, si se ha incumplido por primera vez un requerimiento.
- b) 300 euros, si se ha incumplido por segunda vez el requerimiento.
- c) 600 euros, si se ha incumplido por tercera vez el requerimiento.

5. Cuando la resistencia, obstrucción, excusa o negativa a la actuación de la Administración tributaria se refiera a la aportación o al examen de documentos, libros, ficheros, facturas, justificantes y asientos de contabilidad principal o auxiliar, programas, sistemas operativos y de control o consista en el incumplimiento por personas o entidades que realicen actividades económicas del deber de comparecer, de facilitar la entrada o permanencia en fincas y locales o el reconocimiento de elementos o instalaciones, o del deber de aportar datos, informes o antecedentes con trascendencia tributaria de acuerdo con lo dispuesto en los artículos [93](#) y [94](#) de esta ley, la sanción consistirá en:

- a) Multa pecuniaria fija de 300 euros, si no se comparece o no se facilita la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el primer requerimiento notificado al efecto.
- b) Multa pecuniaria fija de 1.500 euros, si no se comparece o no se facilita la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el segundo requerimiento notificado al efecto.

([art. 18.3 Reglamento 2063/2004](#))

c) Multa pecuniaria proporcional de hasta el dos por ciento de la cifra de negocios del sujeto infractor en el año natural anterior a aquél en que se produjo la infracción, con un mínimo de 10.000 euros y un máximo de 400.000 euros, cuando no se haya comparecido o no se haya facilitado la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el tercer requerimiento notificado al efecto. Si el importe de las operaciones a que se refiere el requerimiento no atendido representa un porcentaje superior al 10, 25, 50 ó 75 por ciento del importe de las operaciones que debieron declararse, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 0,5, uno, 1,5 y dos por ciento del importe de la cifra de negocios, respectivamente.

Si los requerimientos se refieren a la información que deben contener las declaraciones exigidas con carácter general en cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en los artículos [93](#) y [94](#) de esta ley, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional de hasta el tres por ciento de la cifra de negocios del sujeto infractor en el año natural a aquél en el que se produjo la infracción, con un mínimo de 15.000 euros y un máximo de 600.000 euros. Si el

importe de las operaciones a que se refiere el requerimiento no atendido representa un porcentaje superior al 10, 25, 50 ó 75 por ciento del importe de las operaciones que debieron declararse, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del uno, 1,5, dos, y tres por ciento del importe de la cifra de negocios, respectivamente.

En caso de que no se conozca el importe de las operaciones o el requerimiento no se refiera a magnitudes monetarias, se impondrá el mínimo establecido en los párrafos anteriores.

No obstante, cuando con anterioridad a la terminación del procedimiento sancionador se diese total cumplimiento al requerimiento administrativo, la sanción será de 6.000 euros.

[MODIFICACION Ley 7/2012, de 29 de octubre de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude, por la que se añade el apartado 6. Vigencia 31 de octubre 2012]

6. En el caso de que el obligado tributario que cometa las infracciones a que se refieren las letras a), b), c) y d) del apartado 1 esté siendo objeto de un procedimiento de inspección, se le sancionará de la siguiente forma:

a) Cuando el incumplimiento lo realicen personas o entidades que no desarrollen actividades económicas, se sancionará de la siguiente forma:

1.º Multa pecuniaria fija de 1.000 euros, si no comparece o no se facilita la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el primer requerimiento notificado al efecto.

2.º Multa pecuniaria fija de 5.000 euros, si no comparece o no se facilita la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el segundo requerimiento notificado al efecto.

3.º Si no comparece o no se facilita la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el tercer requerimiento notificado al efecto, la sanción consistirá:

– Si el incumplimiento se refiere a magnitudes monetarias conocidas, en multa pecuniaria proporcional de la mitad del importe de las operaciones requeridas y no contestadas, con un mínimo de 10.000 euros y un máximo de 100.000 euros.

– Si el incumplimiento no se refiere a magnitudes monetarias o no se conoce el importe de las operaciones requeridas, en multa pecuniaria proporcional del 0,5 por ciento del importe total de la base imponible del impuesto personal que grava la renta del sujeto infractor que corresponda al último ejercicio cuyo plazo de declaración hubiese finalizado en el momento de comisión de la infracción, con un mínimo de 10.000 euros y un máximo de 100.000 euros.

b) Cuando el incumplimiento lo realicen personas o entidades que desarrollen actividades económicas, se sancionará de la siguiente forma:

1.º Si la infracción se refiere a la aportación o al examen de libros de contabilidad, registros fiscales, ficheros, programas, sistemas operativos y de control o consista en el incumplimiento del deber de facilitar la entrada o permanencia en fincas y locales o el reconocimiento de elementos o instalaciones, consistirá en multa pecuniaria proporcional del 2 por ciento de la cifra de negocios correspondiente al último ejercicio cuyo plazo de declaración hubiese finalizado en el momento de comisión de la infracción, con un mínimo de 20.000 euros y un máximo de 600.000 euros.

2.º Si la infracción se refiere a la falta de aportación de datos, informes, antecedentes, documentos, facturas u otros justificantes concretos:

a) Multa pecuniaria fija de 3.000 euros, si no comparece o no se facilita la información exigida en el plazo concedido en el primer requerimiento notificado al efecto.

b) Multa pecuniaria fija de 15.000 euros, si no comparece o no se facilita la información exigida en el plazo concedido en el segundo requerimiento notificado al efecto.

c) Si no comparece o no se facilita la información exigida en el plazo concedido en el tercer requerimiento notificado al efecto, la sanción consistirá:

– Si el incumplimiento se refiere a magnitudes monetarias conocidas, en multa pecuniaria proporcional de la mitad del importe de las operaciones requeridas y no contestadas, con un mínimo de 20.000 euros y un máximo de 600.000 euros.

– Si el incumplimiento no se refiere a magnitudes monetarias o no se conociera el importe de las operaciones requeridas, la sanción será del 1 por ciento de la cifra de negocios correspondiente al último ejercicio cuyo plazo de declaración hubiese finalizado en el momento de comisión de la infracción, con un mínimo de 20.000 euros y un máximo de 600.000 euros.

En cualquiera de los casos contemplados en este apartado, si el obligado tributario diese total cumplimiento al requerimiento administrativo antes de la finalización del procedimiento sancionador o, si es anterior, de la finalización del trámite de audiencia del procedimiento de inspección, el importe de la sanción será de la mitad de las cuantías anteriormente señaladas.

7. Lo dispuesto en los apartados anteriores será de aplicación cuando la resistencia, obstrucción, excusa o negativa se refiera a actuaciones en España de funcionarios extranjeros realizadas en el marco de la asistencia mutua.

8. Cuando la resistencia, obstrucción, excusa o negativa se refiera al quebrantamiento de las medidas cautelares adoptadas conforme a lo dispuesto en los artículos [146](#), [162](#) y [210](#) de esta ley, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del dos por ciento de la cifra de negocios del sujeto infractor en el año natural anterior a aquel en el que se produjo la infracción, con un mínimo de 3.000 euros.

Art 204. Infracción tributaria por incumplir el deber de sigilo exigido a los retenedores y a los obligados a realizar ingresos a cuenta.- ↔ ▲

1. Constituye infracción tributaria el incumplimiento del deber de sigilo que el [artículo 95](#) de esta ley exige a retenedores y obligados a realizar ingresos a cuenta. La infracción prevista en este artículo será grave.

2. La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 300 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma persona o entidad que hubiera sido comunicado indebidamente.

La sanción se graduará incrementando la cuantía anterior en el 100 por ciento si existe comisión repetida de la infracción.

Art 205. Infracción tributaria por incumplir la obligación de comunicar correctamente datos al pagador de rentas sometidas a retención o ingreso a cuenta.- ↔ ▲

1. Constituye infracción tributaria no comunicar datos o comunicar datos falsos, incompletos o inexactos al pagador de rentas sometidas a retención o ingreso a cuenta, cuando se deriven de ello retenciones o ingresos a cuenta inferiores a los procedentes.

2. La infracción será leve cuando el obligado tributario tenga obligación de presentar autoliquidación que incluya las rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta. La base de la sanción será la diferencia entre la retención o ingreso a cuenta procedente y la efectivamente practicada durante el período de aplicación de los datos falsos, incompletos o inexactos.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 35 por ciento.

3. La infracción será muy grave cuando el obligado tributario no tenga obligación de presentar autoliquidación que incluya las rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta.

La base de la sanción será la diferencia entre la retención o ingreso a cuenta procedente y la efectivamente practicada durante el período de aplicación de los datos falsos, incompletos o inexactos.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 150 por ciento.

Art 206. Infracción por incumplir la obligación de entregar el certificado de retenciones o ingresos a cuenta.- ↔ ▲

1. Constituye infracción tributaria el incumplimiento de la obligación de entregar el certificado de retenciones o ingresos a cuenta practicados a los obligados tributarios perceptores de las rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta. ([art. 19 Reglamento 2063/2004](#))

La infracción prevista en este artículo será leve.

2. La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 150 euros.

[**MODIFICACION** Ley 34/2015, de 21 de septiembre de 2015 de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 diciembre, General Tributaria, por la que se introduce el artículo 206 bis. Vigencia 12 de octubre 2015]

Artículo 206 bis Infracción en supuestos de conflicto en la aplicación de la norma tributaria

1. Constituye infracción tributaria el incumplimiento de las obligaciones tributarias mediante la realización de actos o negocios cuya regularización se hubiese efectuado mediante la aplicación de lo dispuesto en el artículo 15 de esta Ley y en la que hubiese resultado acreditada cualquiera de las siguientes situaciones:

a) La falta de ingreso dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo de la totalidad o parte de la deuda tributaria.

b) La obtención indebida de una devolución derivada de la normativa de cada tributo.

- c) La solicitud indebida de una devolución, beneficio o incentivo fiscal.
 - d) La determinación o acreditación improcedente de partidas positivas o negativas o créditos tributarios a compensar o deducir en la base o en la cuota de declaraciones futuras, propias o de terceros.
2. El incumplimiento a que se refiere el apartado anterior constituirá infracción tributaria exclusivamente cuando se acredite la existencia de igualdad sustancial entre el caso objeto de regularización y aquel o aquellos otros supuestos en los que se hubiera establecido criterio administrativo y éste hubiese sido hecho público para general conocimiento antes del inicio del plazo para la presentación de la correspondiente declaración o autoliquidación.

A estos efectos se entenderá por criterio administrativo el establecido por aplicación de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 15 de esta Ley. Reglamentariamente se regulará la publicidad del criterio administrativo derivado de los informes establecidos en el apartado 2 del artículo 15 de esta Ley.

3. La infracción tributaria prevista en este artículo será grave.

4. La sanción consistirá en:

- a) Multa pecuniaria proporcional del 50 % de la cuantía no ingresada en el supuesto del apartado 1.a).
- b) Multa pecuniaria proporcional del 50 % la cantidad devuelta indebidamente en el supuesto del apartado 1.b).
- c) Multa pecuniaria proporcional del 15 % de la cantidad indebidamente solicitada en el supuesto del apartado 1.c).
- d) Multa pecuniaria proporcional del 15 % del importe de las cantidades indebidamente determinadas o acreditadas, si se trata de partidas a compensar o deducir en la base imponible, o del 50 % si se trata de partidas a deducir en la cuota o de créditos tributarios aparentes, en el supuesto del apartado 1.d).

5. Las infracciones y sanciones reguladas en este artículo serán incompatibles con las que corresponderían por las reguladas en los artículos 191, 193, 194 y 195 de esta Ley.

6. En los supuestos regulados en este artículo resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 188 de esta Ley.

Art 207. Regulación del procedimiento sancionador en materia tributaria.- ↔ ▲

El procedimiento sancionador en materia tributaria se regulará:

- a) Por las normas especiales establecidas en este título y la normativa reglamentaria dictada en su desarrollo.
- b) En su defecto, por las normas reguladoras del procedimiento sancionador en materia administrativa.

Art 208. Procedimiento para la imposición de sanciones tributarias.- ↔ ▲

([art. 20](#), [art. 21](#) y [art. 25](#) Reglamento 2063/2004)

1. El procedimiento sancionador en materia tributaria se tramitará de forma separada a los de aplicación de los tributos regulados en el título III de esta ley, salvo renuncia del obligado tributario, en cuyo caso se tramitará conjuntamente.

2. En los supuestos de actas con acuerdo y en aquellos otros en que el obligado tributario haya renunciado a la tramitación separada del procedimiento sancionador, las cuestiones relativas a las infracciones se analizarán en el correspondiente procedimiento de aplicación de los tributos de acuerdo con la normativa reguladora del mismo, conforme se establezca reglamentariamente. ([art. 28](#) Reglamento 2063/2004)

En las actas con acuerdo, la renuncia al procedimiento separado se hará constar expresamente en las mismas, y la propuesta de sanción debidamente motivada, con el contenido previsto en el [apartado 4 del artículo 210](#) de esta ley, se incluirá en el acta con acuerdo.

Reglamentariamente se regulará la forma y plazo de ejercicio del derecho a la renuncia al procedimiento sancionador separado. ([art. 26](#) y [art. 27](#) Reglamento 2063/2004)

[MODIFICACION Ley 36/2006, de 29 de noviembre de 2006 Medidas Prevención fraude fiscal, por la que se añade el apartado 3 y se renombra el 3 al 4. Aplicable a ejercicios iniciados a partir del 01/12/2006]

3. *Los procedimientos sancionadores garantizarán a los afectados por ellos los siguientes derechos:*

- a) *A ser notificado de los hechos que se le imputen, de las infracciones que tales hechos puedan constituir y de las sanciones que, en su caso, se le pudieran imponer, así como de la identidad del instructor, de la autoridad competente para imponer la sanción y de la norma que atribuya tal competencia.*
- b) *A formular alegaciones y utilizar los medios de defensa admitidos por el ordenamiento jurídico que resulten procedentes.*

c) Los demás derechos reconocidos por el artículo 34 de esta Ley.

4. La práctica de notificaciones en el procedimiento sancionador en materia tributaria se efectuará de acuerdo con lo previsto en la sección 3.ª del capítulo II del título III de esta ley.

Art 209. Iniciación del procedimiento sancionador en materia tributaria.- ↔ ▲

([art. 22 Reglamento 2063/2004](#))

1. El procedimiento sancionador en materia tributaria se iniciará siempre de oficio, mediante la notificación del acuerdo del órgano competente.

[MODIFICACION] Ley 7/2012, de 29 de octubre de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude, por la que se modifica el apartado 2. Vigencia 31 de octubre 2012]

2. Los procedimientos sancionadores que se incoen como consecuencia de un procedimiento iniciado mediante declaración o de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección no podrán iniciarse respecto a la persona o entidad que hubiera sido objeto del procedimiento una vez transcurrido el plazo de tres meses desde que se hubiese notificado o se entendiese notificada la correspondiente liquidación o resolución.

Los procedimientos sancionadores que se incoen para la imposición de las sanciones a que se refiere el artículo 186 de esta Ley deberán iniciarse en el plazo de tres meses desde que se hubiese notificado o se entendiese notificada la sanción pecuniaria a que se refiere dicho precepto.

Art 210. Instrucción del procedimiento sancionador en materia tributaria.- ↔ ▲

([art. 23 Reglamento 2063/2004](#))

1. En la instrucción del procedimiento sancionador serán de aplicación las normas especiales sobre el desarrollo de las actuaciones y procedimientos tributarios a las que se refiere el [artículo 99](#) de esta ley.

2. Los datos, pruebas o circunstancias que obren o hayan sido obtenidos en alguno de los procedimientos de aplicación de los tributos regulados en el título III de esta ley y vayan a ser tenidos en cuenta en el procedimiento sancionador deberán incorporarse formalmente al mismo antes de la propuesta de resolución.

3. En el curso del procedimiento sancionador se podrán adoptar medidas cautelares de acuerdo con lo dispuesto en el [artículo 146](#) de esta ley.

4. Concluidas las actuaciones, se formulará propuesta de resolución en la que se recogerán de forma motivada los hechos, su calificación jurídica y la infracción que aquellos puedan constituir o la declaración, en su caso, de inexistencia de infracción o responsabilidad.

En la propuesta de resolución se concretará asimismo la sanción propuesta con indicación de los criterios de graduación aplicados, con motivación adecuada de la procedencia de los mismos.

La propuesta de resolución será notificada al interesado, indicándole la puesta de manifiesto del expediente y concediéndole un plazo de 15 días para que alegue cuanto considere conveniente y presente los documentos, justificantes y pruebas que estime oportunos.

5. Cuando al tiempo de iniciarse el expediente sancionador se encontrasen en poder del órgano competente todos los elementos que permitan formular la propuesta de imposición de sanción, ésta se incorporará al acuerdo de iniciación. Dicho acuerdo se notificará al interesado, indicándole la puesta de manifiesto del expediente y concediéndole un plazo de 15 días para que alegue cuanto considere conveniente y presente los documentos, justificantes y pruebas que estime oportunos.

Art 211. Terminación del procedimiento sancionador en materia tributaria.- ↔ ▲

([art. 24 Reglamento 2063/2004](#))

1. El procedimiento sancionador en materia tributaria terminará mediante resolución o por caducidad.

Cuando en un procedimiento sancionador iniciado como consecuencia de un procedimiento de inspección el interesado preste su conformidad a la propuesta de resolución, se entenderá dictada y notificada la resolución por el órgano competente para imponer la sanción, de acuerdo con dicha propuesta, por el transcurso del plazo de un mes a contar desde la fecha en que dicha conformidad se manifestó, sin necesidad de nueva notificación expresa al efecto, salvo que en dicho

plazo el órgano competente para imponer la sanción notifique al interesado acuerdo con alguno de los contenidos a los que se refieren los párrafos del [apartado 3 del artículo 156](#) de esta ley.

[MODIFICACION] Ley 34/2015, de 21 de septiembre de 2015 de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 diciembre, General Tributaria, por la que se introduce modifica el apartado 2. Vigencia 12 de octubre 2015]

2. El procedimiento sancionador en materia tributaria deberá concluir en el plazo máximo de seis meses contados desde la notificación de la comunicación de inicio del procedimiento. Se entenderá que el procedimiento concluye en la fecha en que se notifique el acto administrativo de resolución del mismo. A efectos de entender cumplida la obligación de notificar y de computar el plazo de resolución serán aplicables las reglas contenidas en el [apartado 2 del artículo 104](#) de esta ley.

Cuando habiéndose iniciado el procedimiento sancionador concurra en el procedimiento inspector del que trae causa alguna de las circunstancias previstas en el apartado 5 del artículo 150 de esta Ley, el plazo para concluir el procedimiento sancionador se extenderá por el mismo periodo que resulte procedente de acuerdo con lo dispuesto en dicho apartado.

3. La resolución expresa del procedimiento sancionador en materia tributaria contendrá la fijación de los hechos, la valoración de las pruebas practicadas, la determinación de la infracción cometida, la identificación de la persona o entidad infractora y la cuantificación de la sanción que se impone, con indicación de los criterios de graduación de la misma y de la reducción que proceda de acuerdo con lo previsto en el [artículo 188](#) de esta ley. En su caso, contendrá la declaración de inexistencia de infracción o responsabilidad.

4. El vencimiento del plazo establecido en el apartado 2 de este artículo sin que se haya notificado resolución expresa producirá la caducidad del procedimiento. La declaración de caducidad podrá dictarse de oficio o a instancia del interesado y ordenará el archivo de las actuaciones. Dicha caducidad impedirá la iniciación de un nuevo procedimiento sancionador.

5. Son órganos competentes para la imposición de sanciones:

- a) El Consejo de Ministros, si consisten en la suspensión del ejercicio de profesiones oficiales, empleo o cargo público.
- b) El Ministro de Hacienda, el órgano equivalente de las comunidades autónomas, el órgano competente de las entidades locales u órganos en quienes deleguen, cuando consistan en la pérdida del derecho a aplicar beneficios o incentivos fiscales cuya concesión le corresponda o que sean de directa aplicación por los obligados tributarios, o de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas o en la prohibición para contratar con la Administración pública correspondiente.
- c) El órgano competente para el reconocimiento del beneficio o incentivo fiscal, cuando consistan en la pérdida del derecho a aplicar el mismo, salvo lo dispuesto en el párrafo anterior.
- d) El órgano competente para liquidar o el órgano superior inmediato de la unidad administrativa que ha propuesto el inicio del procedimiento sancionador.

Art 212. Recursos contra sanciones.-

1. El acto de resolución del procedimiento sancionador podrá ser objeto de recurso o reclamación independiente. En el supuesto de que el contribuyente impugne también la deuda tributaria, se acumularán ambos recursos o reclamaciones, siendo competente el que conozca la impugnación contra la deuda.

2. Se podrá recurrir la sanción sin perder la reducción por conformidad prevista en el [párrafo b\) del apartado 1 del artículo 188](#) de esta ley siempre que no se impugne la regularización.

Las sanciones que deriven de actas con acuerdo no podrán ser impugnadas en vía administrativa. La impugnación de dicha sanción en vía contencioso-administrativa supondrá la exigencia del importe de la reducción practicada.

[MODIFICACION] Ley 7/2012, de 29 de octubre de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude, por la que se modifica el apartado 3. Vigencia 31 de octubre 2012]

3. La interposición en tiempo y forma de un recurso o reclamación administrativa contra una sanción producirá los siguientes efectos:

- a) La ejecución de las sanciones quedará automáticamente suspendida en período voluntario sin necesidad de aportar garantías hasta que sean firmes en vía administrativa. ([art. 29 Reglamento 2063/2004](#))

b) No se exigirán intereses de demora por el tiempo que transcurra hasta la finalización del plazo de pago en período voluntario abierto por la notificación de la resolución que ponga fin a la vía administrativa, *exigiéndose intereses de demora a partir del día siguiente a la finalización de dicho plazo.*
Lo dispuesto en los párrafos a) y b) de este apartado se aplicará a los efectos de suspender las sanciones tributarias objeto de derivación de responsabilidad, tanto en el caso de que la sanción fuese recurrida por el sujeto infractor, como cuando en ejercicio de lo dispuesto en el artículo 174.5 de esta Ley dicha sanción sea recurrida por el responsable. En ningún caso será objeto de suspensión automática por este precepto la deuda tributaria objeto de derivación. Tampoco se suspenderán con arreglo a este precepto las responsabilidades por el pago de deudas previstas en el artículo 42.2 de esta Ley.

OTROS ARTÍCULOS ENLAZADOS LEY 58/2003 ▲

Art 27. Recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo.-

Art 28. Recargos del período ejecutivo.-

Art 93. Obligaciones de información.-

Art 94. Autoridades sometidas al deber de informar y colaborar.-

Art 95. Carácter reservado de los datos con trascendencia tributaria.-

Art 99. Desarrollo de las actuaciones y procedimientos tributarios.-

Art 104. Plazos de resolución y efectos de la falta de resolución expresa.-

Art 146. Medidas cautelares en el procedimiento de inspección.-

Art 153. Contenido de las actas.-

Art 154. Clases de actas según su tramitación.-

Art 155. Actas con acuerdo.-

Art 156. Actas de conformidad.-

Art 161. Recaudación en período ejecutivo.-

Art 162. Facultades de la recaudación tributaria.-

Art 179. Principio de responsabilidad en materia de infracciones tributarias.-

Art 180. Principio de no concurrencia de sanciones tributarias.-

Disposición Adicional Décima. Exacción de la responsabilidad civil por delito contra la Hacienda Pública.-

Disposición Transitoria Tercera. Procedimientos tributarios.-

Art 27. Recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo.- ▲

1. Los recargos por declaración extemporánea son prestaciones accesorias que deben satisfacer los obligados tributarios como consecuencia de la presentación de autoliquidaciones o declaraciones fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria.

A los efectos de este artículo, se considera requerimiento previo cualquier actuación administrativa realizada con conocimiento formal del obligado tributario conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento o liquidación de la deuda tributaria.

2. Si la presentación de la autoliquidación o declaración se efectúa dentro de los tres, seis o 12 meses siguientes al término del plazo establecido para la presentación e ingreso, el recargo será del cinco, 10 ó 15 por ciento, respectivamente. Dicho recargo se calculará sobre el importe a ingresar resultante de las autoliquidaciones o sobre el importe de la liquidación derivado de las declaraciones extemporáneas y excluirá las sanciones que hubieran podido exigirse y los intereses de demora devengados hasta la presentación de la autoliquidación o declaración.

Si la presentación de la autoliquidación o declaración se efectúa una vez transcurridos 12 meses desde el término del plazo establecido para la presentación, el recargo será del 20 por ciento y excluirá las sanciones que hubieran podido exigirse. En estos casos, se exigirán los intereses de demora por el período transcurrido desde el día siguiente al término de los 12 meses posteriores a la finalización del plazo establecido para la presentación hasta el momento en que la autoliquidación o declaración se haya presentado.

En las liquidaciones derivadas de declaraciones presentadas fuera de plazo sin requerimiento previo no se exigirán intereses de demora por el tiempo transcurrido desde la presentación de la declaración hasta la finalización del plazo de pago en período voluntario correspondiente a la liquidación que se practique, sin perjuicio de los recargos e intereses que corresponda exigir por la presentación extemporánea.

3. Cuando los obligados tributarios no efectúen el ingreso ni presenten solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación al tiempo de la presentación de la autoliquidación extemporánea, la liquidación administrativa que proceda por recargos e intereses de demora derivada de la presentación extemporánea según lo dispuesto en el apartado anterior no impedirá la exigencia de los recargos e intereses del período ejecutivo que correspondan sobre el importe de la autoliquidación.

4. Para que pueda ser aplicable lo dispuesto en este artículo, las autoliquidaciones extemporáneas deberán identificar expresamente el período impositivo de liquidación al que se refieren y deberán contener únicamente los datos relativos a dicho período.

[MODIFICACION] Ley 36/2006, de 29 de noviembre de 2006 Medidas Prevención fraude fiscal, por la que se añade el apartado 5. Aplicable a ejercicios iniciados a partir del 01/12/2006]

5. El importe de los recargos a que se refiere el apartado 2 anterior se reducirá en el 25 por ciento siempre que se realice el ingreso total del importe restante del recargo en el plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley abierto con la notificación de la liquidación de dicho recargo y siempre que se realice el ingreso total del importe de la deuda resultante de la autoliquidación extemporánea o de la liquidación practicada por la Administración derivada de la declaración extemporánea, al tiempo de su presentación o en el plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley, respectivamente, o siempre que se realice el ingreso en el plazo o plazos fijados en el acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento de dicha deuda que la Administración tributaria hubiera concedido con garantía de aval o certificado de seguro de caución y que el obligado al pago hubiera solicitado al tiempo de presentar la autoliquidación extemporánea o con anterioridad a la finalización del plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley abierto con la notificación de la liquidación resultante de la declaración extemporánea. El importe de la reducción practicada de acuerdo con lo dispuesto en este apartado se exigirá sin más requisito que la notificación al interesado, cuando no se hayan realizado los ingresos a que se refiere el párrafo anterior en los plazos previstos incluidos los correspondientes al acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento.

Art 28. Recargos del período ejecutivo.- ▲

1. Los recargos del período ejecutivo se devengan con el inicio de dicho período, de acuerdo con lo establecido en el [artículo 161](#) de esta ley.

Los recargos del período ejecutivo son de tres tipos: recargo ejecutivo, recargo de apremio reducido y recargo de apremio ordinario.

Dichos recargos son incompatibles entre sí y se calculan sobre la totalidad de la deuda no ingresada en período voluntario.

2. El recargo ejecutivo será del cinco por ciento y se aplicará cuando se satisfaga la totalidad de la deuda no ingresada en periodo voluntario antes de la notificación de la providencia de apremio.

3. El recargo de apremio reducido será del 10 por ciento y se aplicará cuando se satisfaga la totalidad de la deuda no ingresada en periodo voluntario y el propio recargo antes de la finalización del plazo previsto en el apartado 5 del artículo 62 de esta ley para las deudas apremiadas.

4. El recargo de apremio ordinario será del 20 por ciento y será aplicable cuando no concurren las circunstancias a las que se refieren los apartados 2 y 3 de este artículo.

5. El recargo de apremio ordinario es compatible con los intereses de demora. Cuando resulte exigible el recargo ejecutivo o el recargo de apremio reducido no se exigirán los intereses de demora devengados desde el inicio del período ejecutivo.

[MODIFICACION] RDL 20/2011, de 30 de diciembre de medidas urgentes en materia presupuestaria, tributaria y financiera para la corrección del déficit público. Aplicable a partir del 01/01/2012]

6. No se devengarán los recargos del periodo ejecutivo en el caso de deudas de titularidad de otros Estados o de entidades internacionales o supranacionales cuya actuación recaudatoria se realice en el marco de la asistencia mutua, salvo que la normativa sobre dicha asistencia establezca otra cosa.

Art 93. Obligaciones de información.- ▲

1. Las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, así como las entidades mencionadas en el apartado 4 del artículo 35 de esta ley, estarán obligadas a proporcionar a la Administración tributaria toda clase de datos, informes, antecedentes y justificantes con trascendencia tributaria relacionados con el cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias o deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas.

En particular:

a) Los retenedores y los obligados a realizar ingresos a cuenta deberán presentar relaciones de los pagos dinerarios o en especie realizados a otras personas o entidades.

b) Las sociedades, asociaciones, colegios profesionales u otras entidades que, entre sus funciones, realicen la de cobro de honorarios profesionales o de derechos derivados de la propiedad intelectual, industrial, de autor u otros por cuenta de sus socios, asociados o colegiados, deberán comunicar estos datos a la Administración tributaria.

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

c) Las personas o entidades depositarias de dinero en efectivo o en cuentas, valores u otros bienes de deudores a la Administración tributaria en período ejecutivo estarán obligadas a informar a los órganos de recaudación y a cumplir los requerimientos efectuados por los mismos en el ejercicio de sus funciones.

2. Las obligaciones a las que se refiere el apartado anterior deberán cumplirse con carácter general en la forma y plazos que reglamentariamente se determinen, o mediante requerimiento individualizado de la Administración tributaria que podrá efectuarse en cualquier momento posterior a la realización de las operaciones relacionadas con los datos o antecedentes requeridos.

3. El incumplimiento de las obligaciones establecidas en este artículo no podrá ampararse en el secreto bancario.

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

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

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

4. Los funcionarios públicos, incluidos los profesionales oficiales, estarán obligados a colaborar con la Administración tributaria suministrando toda clase de información con trascendencia tributaria de la que dispongan, salvo que sea aplicable:

a) El secreto del contenido de la correspondencia.

b) El secreto de los datos que se hayan suministrado a la Administración para una finalidad exclusivamente estadística.

c) El secreto del protocolo notarial, que abarcará los instrumentos públicos a los que se refieren los artículos 34 y 35 de la Ley de 28 de mayo de 1862, del Notariado, y los relativos a cuestiones matrimoniales, con excepción de los referentes al régimen económico de la sociedad conyugal.

5. La obligación de los demás profesionales de facilitar información con trascendencia tributaria a la Administración tributaria no alcanzará a los datos privados no patrimoniales que conozcan por razón del ejercicio de su actividad cuya revelación atente contra el honor o la intimidad personal y familiar. Tampoco alcanzará a aquellos datos confidenciales de sus clientes de los que tengan conocimiento como consecuencia de la prestación de servicios profesionales de asesoramiento o defensa.

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

Art 94. Autoridades sometidas al deber de informar y colaborar.- ▲

1. Las autoridades, cualquiera que sea su naturaleza, los titulares de los órganos del Estado, de las comunidades autónomas y de las entidades locales; los organismos autónomos y las entidades públicas empresariales; las cámaras y corporaciones, colegios y asociaciones profesionales; las mutualidades de previsión social; las demás entidades públicas, incluidas las gestoras de la Seguridad Social y quienes, en general, ejerzan funciones públicas, estarán obligados a suministrar a la Administración tributaria cuantos datos, informes y antecedentes con trascendencia tributaria recabe ésta mediante disposiciones de carácter general o a través de requerimientos concretos, y a prestarle, a ella y a sus agentes, apoyo, concurso, auxilio y protección para el ejercicio de sus funciones. Asimismo, participarán en la gestión o exacción de los tributos mediante las advertencias, repercusiones y retenciones, documentales o pecuniarias, de acuerdo con lo previsto en las leyes o disposiciones reglamentarias vigentes.

2. A las mismas obligaciones quedarán sujetos los partidos políticos, sindicatos y asociaciones empresariales.

3. Los juzgados y tribunales deberán facilitar a la Administración tributaria, de oficio o a requerimiento de la misma, cuantos datos con trascendencia tributaria se desprendan de las actuaciones judiciales de las que conozcan, respetando, en su caso, el secreto de las diligencias sumariales.

4. El Servicio Ejecutivo de la Comisión de Prevención del Blanqueo de Capitales e Infracciones Monetarias y la Comisión de Vigilancia de Actividades de Financiación del Terrorismo, así como la Secretaría de ambas comisiones, facilitarán a la Administración tributaria cuantos datos con trascendencia tributaria obtengan en el ejercicio de sus funciones, de oficio, con carácter general o mediante requerimiento individualizado en los términos que reglamentariamente se establezcan.

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

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

Art 95. Carácter reservado de los datos con trascendencia tributaria.- ↔ ▲

...

[MODIFICACION Número 5 del artículo 95 renumerado por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Se corresponde con el anterior número 4 del mismo artículo. Vigencia: 12 octubre 2015]

5. Los retenedores y obligados a realizar ingresos a cuenta sólo podrán utilizar los datos, informes o antecedentes relativos a otros obligados tributarios para el correcto cumplimiento y efectiva aplicación de la obligación de realizar pagos a cuenta. Dichos datos deberán ser comunicados a la Administración tributaria en los casos previstos en la normativa propia de cada tributo.

Salvo lo dispuesto en el párrafo anterior, los referidos datos, informes o antecedentes tienen carácter reservado. Los retenedores y obligados a realizar ingresos a cuenta quedan sujetos al más estricto y completo sigilo respecto de ellos.

Art 99. Desarrollo de las actuaciones y procedimientos tributarios.- ▲

1. En el desarrollo de las actuaciones y procedimientos tributarios, la Administración facilitará en todo momento a los obligados tributarios el ejercicio de los derechos y el cumplimiento de sus obligaciones, en los términos previstos en los apartados siguientes.

2. Los obligados tributarios pueden rehusar la presentación de los documentos que no resulten exigibles por la normativa tributaria y de aquellos que hayan sido previamente presentados por ellos mismos y que se encuentren en poder de la Administración tributaria actuante. Se podrá, en todo caso, requerir al interesado la ratificación de datos específicos propios o de terceros, previamente aportados.

3. Los obligados tributarios tienen derecho a que se les expida certificación de las autoliquidaciones, declaraciones y comunicaciones que hayan presentado o de extremos concretos contenidos en las mismas.

4. El obligado que sea parte en una actuación o procedimiento tributario podrá obtener a su costa copia de los documentos que figuren en el expediente, salvo que afecten a intereses de terceros o a la intimidad de otras personas o que así lo disponga la normativa vigente. Las copias se facilitarán en el trámite de audiencia o, en defecto de éste, en el de alegaciones posterior a la propuesta de resolución.

5. El acceso a los registros y documentos que formen parte de un expediente concluido a la fecha de la solicitud y que obren en los archivos administrativos únicamente podrá ser solicitado por el obligado tributario que haya sido parte en el procedimiento tributario, sin perjuicio de lo dispuesto en el [artículo 95](#) de esta ley.

6. Para la práctica de la prueba en los procedimientos tributarios no será necesaria la apertura de un período específico ni la comunicación previa de las actuaciones a los interesados.

7. Las actuaciones de la Administración tributaria en los procedimientos de aplicación de los tributos se documentarán en comunicaciones, diligencias, informes y otros documentos previstos en la normativa específica de cada procedimiento.

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

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

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

8. En los procedimientos tributarios se podrá prescindir del trámite de audiencia previo a la propuesta de resolución cuando se suscriban actas con acuerdo o cuando en las normas reguladoras del procedimiento esté previsto un trámite de alegaciones posterior a dicha propuesta. En este último caso, el expediente se pondrá de manifiesto en el trámite de alegaciones.

El trámite de alegaciones no podrá tener una duración inferior a 10 días ni superior a 15.

Art 104. Plazos de resolución y efectos de la falta de resolución expresa.- ▲

1. El plazo máximo en que debe notificarse la resolución será el fijado por la normativa reguladora del correspondiente procedimiento, sin que pueda exceder de seis meses, salvo que esté establecido por una norma con rango de ley o venga previsto en la normativa comunitaria europea. Cuando las normas reguladoras de los procedimientos no fijen plazo máximo, éste será de seis meses.

El plazo se contará:

a) En los procedimientos iniciados de oficio, desde la fecha de notificación del acuerdo de inicio.

b) En los procedimientos iniciados a instancia del interesado, desde la fecha en que el documento haya tenido entrada en el registro del órgano competente para su tramitación.

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

[MODIFICACION Ley 34/2015, de 21 de septiembre de 2015 de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 diciembre, General Tributaria, por la que se modifica el número 2 del artículo 199. Vigencia 12 octubre 2015]

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

En el caso de sujetos obligados o acogidos voluntariamente a recibir notificaciones practicadas a través de medios electrónicos, la obligación de notificar dentro del plazo máximo de duración de los procedimientos se entenderá cumplida con la puesta a disposición de la notificación en la sede electrónica de la Administración Tributaria o en la dirección electrónica habilitada.

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

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

En defecto de dicha regulación, los interesados podrán entender estimadas sus solicitudes por silencio administrativo, salvo las formuladas en los procedimientos de ejercicio del derecho de petición a que se refiere el artículo 29 de la Constitución y en los de impugnación de actos y disposiciones, en los que el silencio tendrá efecto desestimatorio.

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

4. En los procedimientos iniciados de oficio, el vencimiento del plazo máximo establecido sin que se haya notificado resolución expresa producirá los efectos previstos en la normativa reguladora de cada procedimiento de aplicación de los tributos.

En ausencia de regulación expresa, se producirán los siguientes efectos:

a) Si se trata de procedimientos de los que pudiera derivarse el reconocimiento o, en su caso, la constitución de derechos u otras situaciones jurídicas individualizadas, los obligados tributarios podrán entender desestimados por silencio administrativo los posibles efectos favorables derivados del procedimiento.

b) En los procedimientos susceptibles de producir efectos desfavorables o de gravamen se producirá la caducidad del procedimiento.

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

Dicha caducidad no producirá, por sí sola, la prescripción de los derechos de la Administración tributaria, pero las actuaciones realizadas en los procedimientos caducados no interrumpirán el plazo de prescripción ni se considerarán requerimientos administrativos a los efectos previstos en el [apartado 1 del artículo 27](#) de esta ley.

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

Art 146. Medidas cautelares en el procedimiento de inspección.- ▲

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

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

2. Las medidas cautelares serán proporcionadas y limitadas temporalmente a los fines anteriores sin que puedan adoptarse aquellas que puedan producir un perjuicio de difícil o imposible reparación.

3. Las medidas adoptadas deberán ser ratificadas por el órgano competente para liquidar en el plazo de 15 días desde su adopción y se levantarán si desaparecen las circunstancias que las motivaron.

Art 153. Contenido de las actas.- ▲

Las actas que documenten el resultado de las actuaciones inspectoras deberán contener, al menos, las siguientes menciones:

a) El lugar y fecha de su formalización.

b) El nombre y apellidos o razón social completa, el número de identificación fiscal y el domicilio fiscal del obligado tributario, así como el nombre, apellidos y número de identificación fiscal de la persona con la que se entienden las actuaciones y el carácter o representación con que interviene en las mismas.

c) Los elementos esenciales del hecho imponible o presupuesto de hecho de la obligación tributaria y de su atribución al obligado tributario, así como los fundamentos de derecho en que se base la regularización.

d) En su caso, la regularización de la situación tributaria del obligado y la propuesta de liquidación que proceda.

e) La conformidad o disconformidad del obligado tributario con la regularización y con la propuesta de liquidación.

f) Los trámites del procedimiento posteriores al acta y, cuando ésta sea con acuerdo o de conformidad, los recursos que procedan contra el acto de liquidación derivado del acta, órgano ante el que hubieran de presentarse y plazo para interponerlos.

g) La existencia o inexistencia, en opinión del actuario, de indicios de la comisión de infracciones tributarias.

h) Las demás que se establezcan reglamentariamente.

Art 154. Clases de actas según su tramitación.- ▲

1. A efectos de su tramitación, las actas de inspección pueden ser con acuerdo, de conformidad o de disconformidad.

2. Cuando el obligado tributario o su representante se niegue a recibir o suscribir el acta, ésta se tramitará como de disconformidad.

Art 155. Actas con acuerdo.- ↔ ▲

1. Cuando para la elaboración de la propuesta de regularización deba concretarse la aplicación de conceptos jurídicos indeterminados, cuando resulte necesaria la apreciación de los hechos determinantes para la correcta aplicación de la norma al caso concreto, o cuando sea preciso realizar estimaciones, valoraciones o mediciones de datos, elementos o características relevantes para la obligación tributaria que no puedan cuantificarse de forma cierta, la Administración tributaria,

con carácter previo a la liquidación de la deuda tributaria, podrá concretar dicha aplicación, la apreciación de aquellos hechos o la estimación, valoración o medición mediante un acuerdo con el obligado tributario en los términos previstos en este artículo.

2. Además de lo dispuesto en el [artículo 153](#) de esta ley, el acta con acuerdo incluirá necesariamente el siguiente contenido:

- a) El fundamento de la aplicación, estimación, valoración o medición realizada.
- b) Los elementos de hecho, fundamentos jurídicos y cuantificación de la propuesta de regularización.
- c) Los elementos de hecho, fundamentos jurídicos y cuantificación de la propuesta de sanción que en su caso proceda, a la que será de aplicación la reducción prevista en el [apartado 1 del artículo 188](#) de esta ley, así como la renuncia a la tramitación separada del procedimiento sancionador.
- d) Manifestación expresa de la conformidad del obligado tributario con la totalidad del contenido a que se refieren los párrafos anteriores.

3. Para la suscripción del acta con acuerdo será necesaria la concurrencia de los siguientes requisitos:

- a) Autorización del órgano competente para liquidar, que podrá ser previa o simultánea a la suscripción del acta con acuerdo.
- b) La constitución de un depósito, aval de carácter solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución, de cuantía suficiente para garantizar el cobro de las cantidades que puedan derivarse del acta.

4. El acuerdo se perfeccionará mediante la suscripción del acta por el obligado tributario o su representante y la inspección de los tributos.

[MODIFICACION Ley 36/2006, de 29 de noviembre de 2006 Medidas Prevención fraude fiscal, por la que se modifica el apartado 5. Aplicable a ejercicios iniciados a partir del 01/12/2006]

5. Se entenderá producida y notificada la liquidación y, en su caso, impuesta y notificada la sanción, en los términos de las propuestas formuladas, si transcurridos diez días, contados desde el siguiente a la fecha del acta, no se hubiera notificado al interesado acuerdo del órgano competente para liquidar rectificando los errores materiales que pudiera contener el acta con acuerdo.

Confirmadas las propuestas, el depósito realizado se aplicará al pago de dichas cantidades. Si se hubiera presentado aval o certificado de seguro de caución, el ingreso deberá realizarse en el plazo al que se refiere el apartado 2 del artículo 62 de esta ley, o en el plazo o plazos fijados en el acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento que la Administración tributaria hubiera concedido con dichas garantías y que el obligado al pago hubiera solicitado con anterioridad a la finalización del plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley.

6. El contenido del acta con acuerdo se entenderá íntegramente aceptado por el obligado y por la Administración tributaria. La liquidación y la sanción derivadas del acuerdo sólo podrán ser objeto de impugnación o revisión en vía administrativa por el procedimiento de declaración de nulidad de pleno derecho previsto en el artículo 217 de esta ley, y sin perjuicio del recurso que pueda proceder en vía contencioso-administrativa por la existencia de vicios en el consentimiento.

7. La falta de suscripción de un acta con acuerdo en un procedimiento inspector no podrá ser motivo de recurso o reclamación contra las liquidaciones derivadas de actas de conformidad o disconformidad.

Art 156. Actas de conformidad.- ▲

1. Con carácter previo a la firma del acta de conformidad se concederá trámite de audiencia al interesado para que alegue lo que convenga a su derecho.

2. Cuando el obligado tributario o su representante manifieste su conformidad con la propuesta de regularización que formule la inspección de los tributos, se hará constar expresamente esta circunstancia en el acta.

3. Se entenderá producida y notificada la liquidación tributaria de acuerdo con la propuesta formulada en el acta si, en el plazo de un mes contado desde el día siguiente a la fecha del acta, no se hubiera notificado al interesado acuerdo del órgano competente para liquidar, con alguno de los siguientes contenidos:

- a) Rectificando errores materiales.
- b) Ordenando completar el expediente mediante la realización de las actuaciones que procedan.
- c) Confirmando la liquidación propuesta en el acta.
- d) Estimando que en la propuesta de liquidación ha existido error en la apreciación de los hechos o indebida aplicación de las normas jurídicas y concediendo al interesado plazo de audiencia previo a la liquidación que se practique.

4. Para la imposición de las sanciones que puedan proceder como consecuencia de estas liquidaciones será de aplicación la reducción prevista en el [apartado 1 del artículo 188](#) de esta ley.

5. A los hechos y elementos determinantes de la deuda tributaria respecto de los que el obligado tributario o su representante prestó su conformidad les será de aplicación lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 144 de esta ley.

Art 161. Recaudación en período ejecutivo.- ▲

1. El período ejecutivo se inicia:

a) En el caso de deudas liquidadas por la Administración tributaria, el día siguiente al del vencimiento del plazo establecido para su ingreso en el artículo 62 de esta ley.

b) En el caso de deudas a ingresar mediante autoliquidación presentada sin realizar el ingreso, al día siguiente de la finalización del plazo que establezca la normativa de cada tributo para dicho ingreso o, si éste ya hubiere concluido, el día siguiente a la presentación de la autoliquidación.

2. La presentación de una solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación en período voluntario impedirá el inicio del período ejecutivo durante la tramitación de dichos expedientes.

La interposición de un recurso o reclamación en tiempo y forma contra una sanción impedirá el inicio del período ejecutivo hasta que la sanción sea firme en vía administrativa y haya finalizado el plazo para el ingreso voluntario del pago.

3. Iniciado el período ejecutivo, la Administración tributaria efectuará la recaudación de las deudas liquidadas o autoliquidadas a las que se refiere el apartado 1 de este artículo por el procedimiento de apremio sobre el patrimonio del obligado al pago.

4. El inicio del período ejecutivo determinará la exigencia de los intereses de demora y de los recargos del período ejecutivo en los términos de los artículos 26 y [28](#) de esta ley y, en su caso, de las costas del procedimiento de apremio.

Art 162. Facultades de la recaudación tributaria.- ▲

1. Para asegurar o efectuar el cobro de la deuda tributaria, los funcionarios que desarrollen funciones de recaudación podrán comprobar e investigar la existencia y situación de los bienes o derechos de los obligados tributarios, tendrán las facultades que se reconocen a la Administración tributaria en el artículo 142 de esta ley, con los requisitos allí establecidos, y podrán adoptar medidas cautelares en los términos previstos en el [artículo 146](#) de esta ley.

Todo obligado tributario deberá poner en conocimiento de la Administración, cuando ésta así lo requiera, una relación de bienes y derechos integrantes de su patrimonio en cuantía suficiente para cubrir el importe de la deuda tributaria, de acuerdo con lo previsto en el apartado 2 del artículo 169 de esta ley.

2. Los funcionarios que desempeñen funciones de recaudación desarrollarán las actuaciones materiales que sean necesarias en el curso del procedimiento de apremio. Los obligados tributarios deberán atenderles en sus actuaciones y les prestarán la debida colaboración en el desarrollo de sus funciones.

Si el obligado tributario no cumpliera las resoluciones o requerimientos que al efecto se hubiesen dictado, se podrá acordar, previo apercibimiento, la ejecución subsidiaria de dichas resoluciones o requerimientos, mediante acuerdo del órgano competente.

Art 179. Principio de responsabilidad en materia de infracciones tributarias.- ▲

1. Las personas físicas o jurídicas y las entidades mencionadas en el apartado 4 del artículo 35 de esta ley podrán ser sancionadas por hechos constitutivos de infracción tributaria cuando resulten responsables de los mismos.

[MODIFICACION Ley 34/2015, de 21 de septiembre de 2015 de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 diciembre, General Tributaria, por la que se introduce modifica el apartado 2. Vigencia 12 de octubre 2015]

2. Las acciones u omisiones tipificadas en las leyes no darán lugar a responsabilidad por infracción tributaria en los siguientes supuestos:

a) Cuando se realicen por quienes carezcan de capacidad de obrar en el orden tributario.

b) Cuando concurra fuerza mayor.

c) Cuando deriven de una decisión colectiva, para quienes hubieran salvado su voto o no hubieran asistido a la reunión en que se adoptó la misma.

d) Cuando se haya puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Entre otros supuestos, se entenderá que se ha puesto la diligencia necesaria cuando el obligado haya actuado amparándose en una interpretación razonable de la norma o cuando el obligado tributario haya ajustado su

actuación a los criterios manifestados por la Administración tributaria competente en las publicaciones y comunicaciones escritas a las que se refieren los artículos 86 y 87 de esta ley. Tampoco se exigirá esta responsabilidad si el obligado tributario ajusta su actuación a los criterios manifestados por la Administración en la contestación a una consulta formulada por otro obligado, siempre que entre sus circunstancias y las mencionadas en la contestación a la consulta exista una igualdad sustancial que permita entender aplicables dichos criterios y éstos no hayan sido modificados.

A efectos de lo dispuesto en este apartado 2, en los supuestos a que se refiere el artículo 206 bis de esta Ley, no podrá considerarse, salvo prueba en contrario, que existe concurrencia ni de la diligencia debida en el cumplimiento de las obligaciones tributarias ni de la interpretación razonable de la norma señaladas en el párrafo anterior.

e) Cuando sean imputables a una deficiencia técnica de los programas informáticos de asistencia facilitados por la Administración tributaria para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

([art. 2 Reglamento 2064/2004](#))

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

Lo dispuesto en el párrafo anterior se entenderá sin perjuicio de lo previsto en el [artículo 27](#) de esta ley y de las posibles infracciones que puedan cometerse como consecuencia de la presentación tardía o incorrecta de las nuevas declaraciones, autoliquidaciones, comunicaciones de datos o solicitudes.

[MODIFICACION Ley 34/2015, de 21 de septiembre de 2015 de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 diciembre, General Tributaria, por la que se modifica el artículo 180. Vigencia 12 octubre 2015]

Art 180. Principio de no concurrencia de sanciones tributarias.- ▲

1. Una misma acción u omisión que deba aplicarse como criterio de graduación de una infracción o como circunstancia que determine la calificación de una infracción como grave o muy grave no podrá ser sancionada como infracción independiente.

2. La realización de varias acciones u omisiones constitutivas de varias infracciones posibilitará la imposición de las sanciones que procedan por todas ellas. Entre otros supuestos, la sanción derivada de la comisión de la infracción prevista en el artículo 191 de esta Ley será compatible con la que proceda, en su caso, por la aplicación de los artículos 194 y 195 de esta Ley.

Asimismo, la sanción derivada de la comisión de la infracción prevista en el artículo 198 de esta Ley será compatible con las que procedan, en su caso, por la aplicación de los artículos 199 y 203 de esta Ley.

3. Las sanciones derivadas de la comisión de infracciones tributarias resultan compatibles con la exigencia del interés de demora y de los recargos del período ejecutivo.

[MODIFICACION Ley 34/2015, de 21 de septiembre de 2015 de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 diciembre, General Tributaria, por la que se modifica el artículo 180. Vigencia 12 octubre 2015]

Disposición Adicional Décima. Exacción de la responsabilidad civil y multa por delito contra la Hacienda Pública.- ▲

1. *En los procedimientos por delito contra la Hacienda Pública, la responsabilidad civil, que comprenderá el importe de la deuda tributaria que la Administración Tributaria no haya liquidado por prescripción u otra causa legal en los términos previstos en esta Ley, incluidos sus intereses de demora, junto a la pena de multa, se exigirá por el procedimiento administrativo de apremio.*

2. Una vez que sea firme la sentencia, el juez o tribunal al que competa la ejecución remitirá testimonio a los órganos de la Administración tributaria, ordenando que se proceda a su exacción. En la misma forma se procederá cuando el juez o tribunal hubieran acordado la ejecución provisional de una sentencia recurrida.

3. Cuando se hubiera acordado el fraccionamiento de pago de la responsabilidad civil o de la multa conforme al artículo 125 del Código Penal, el juez o tribunal lo comunicará a la Administración tributaria. En este caso, el procedimiento de apremio se iniciará si el responsable civil del delito incumpliera los términos del fraccionamiento.

4. La Administración tributaria informará al juez o tribunal sentenciador, a los efectos del artículo 117.3 de la Constitución Española, de la tramitación y, en su caso, de los incidentes relativos a la ejecución encomendada.

Disposición Transitoria Tercera. Procedimientos tributarios.- ▲

1. Los procedimientos tributarios iniciados antes de la fecha de entrada en vigor de esta ley se regirán por la normativa anterior a dicha fecha hasta su conclusión salvo lo dispuesto en el apartado siguiente.

2. Serán de aplicación a los procedimientos iniciados antes de la fecha de entrada en vigor de esta ley los siguientes artículos:

a) El apartado 2 del artículo 62 de esta Ley, relativo a los plazos de pago en período voluntario, cuando la liquidación administrativa se notifique a partir de la entrada en vigor de esta ley.

b) El apartado 2 del artículo 112 de esta ley, relativo a la notificación por comparecencia, cuando las publicaciones se realicen a partir de la entrada en vigor de esta ley.

c) El [apartado 3 del artículo 188](#) de esta ley, relativo a la reducción del 25 por ciento de la sanción, cuando el ingreso se realice a partir de la entrada en vigor de esta ley.

También se aplicará la reducción del 25 por ciento prevista en el [apartado 3 del artículo 188](#) de esta ley cuando a partir de la entrada en vigor de esta ley se efectúe el ingreso de las sanciones recurridas con anterioridad y se desista, antes del 31 de diciembre de 2004, del recurso o reclamación interpuesto contra la sanción y, en su caso, del recurso o reclamación interpuesto contra la liquidación de la que derive la sanción.

d) El [apartado 3 del artículo 212](#) de esta ley, relativo a los efectos de la interposición de recursos o reclamaciones contra sanciones.

e) El apartado 1 del artículo 223 de esta ley, relativo al plazo de interposición del recurso de reposición, cuando el acto o resolución objeto del recurso se notifique a partir de la entrada en vigor de esta ley.

3. Los artículos 15 y 159 de esta ley, relativos a la declaración del conflicto en la aplicación de la norma tributaria, se aplicará cuando los actos o negocios objeto del informe se hayan realizado a partir de la entrada en vigor de esta ley. A los actos o negocios anteriores les será de aplicación, en su caso, lo dispuesto en el artículo 24 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria.

RD 2063/2004, DE 15 DE OCTUBRE, Reglamento REGIMEN SANCIONADOR TRIBUTARIO ▲

Art 1. Ámbito de aplicación.-	48
Art 2. Regularización voluntaria en el orden sancionador.-	48
Art 3. Calificación unitaria de la infracción.-	48
Art 4. Circunstancias determinantes de la calificación de una infracción.-.....	48
Art 5. Comisión repetida de infracciones tributarias.-	49
Art 6. Incumplimiento sustancial de la obligación de facturación o documentación.-.....	49
Art 7. Conformidad del obligado tributario.-	49
Art 8. Cálculo de la base de la sanción en los supuestos de infracciones previstas en los artículos 191, 192 y 193 de la LGT.-.....	50
Art 9. Cálculo de la incidencia sobre la base de la sanción de las circunstancias determinantes de la calificación de una infracción.-	50
Art 10. Cálculo de la incidencia de la ocultación.-.....	50
Art 11. Cálculo de la incidencia de la llevanza incorrecta de libros o registros.-.....	51
Art 12. Cálculo de la incidencia de la utilización de facturas, justificantes o documentos falsos o falseados.-	51
Art 13. Infracción tributaria por determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos tributarios aparentes.-	52
Art 14. Infracción tributaria por no presentar en plazo autoliquidaciones o declaraciones sin que se produzca perjuicio económico.-	53
Art 15. Infracción tributaria por presentar incorrectamente autoliquidaciones o declaraciones sin que se produzca perjuicio económico o contestaciones a requerimientos individualizados de información.-	53
Art 16. Infracción tributaria por incumplir obligaciones contables y registrales.-.....	54
Art 17. Infracción tributaria por incumplir obligaciones de facturación o documentación.-	55
Art 18. Infracción tributaria por resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria.-.....	55
Art 19. Infracción tributaria por incumplir la obligación de entregar el certificado de retenciones o ingresos a cuenta.-.....	55
Art 20. Atribución de las competencias en el procedimiento sancionador.-.....	56
Art 21. Procedimiento para la imposición de sanciones tributarias.-	56
Art 22. Iniciación del procedimiento sancionador.-	56
Art 23. Instrucción del procedimiento sancionador.-	57
Art 24. Resolución del procedimiento sancionador.-.....	57
Art 25. Especialidades en la tramitación separada de procedimientos sancionadores iniciados como consecuencia de un procedimiento de inspección.-	58
Art 26. Ejercicio del derecho de renuncia a la tramitación separada del procedimiento sancionador.-	59
Art 27. Tramitación y resolución del procedimiento sancionador en caso de renuncia.-	59
Art 28. Tramitación conjunta en el supuesto de actas con acuerdo.-.....	60
Art 29. Suspensión de la ejecución de las sanciones.-	60
Art 30. Sanciones tributarias no pecuniarias.-	60
Art 31. Especialidades en la tramitación de procedimientos sancionadores para la imposición de sanciones no pecuniarias.-.....	61
Art 32. Actuaciones en supuestos del delito previsto en el artículo 305 del Código Penal.-.....	61
Art 33. Actuaciones en supuestos de otros delitos contra la Hacienda pública.-.....	62
Disposición Transitoria Segunda. Aplicación transitoria del criterio de graduación de comisión repetida de infracciones tributarias.-	62
Disposición Transitoria Tercera. Aplicación transitoria de la reducción prevista en el artículo 188.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.-.....	62

Art 1. Ámbito de aplicación.-

1. El ejercicio de la potestad sancionadora regulada en el título IV de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se ajustará a las normas de procedimiento y demás disposiciones de desarrollo contenidas en este reglamento.
2. Lo dispuesto en este reglamento también se aplicará en el ámbito de competencia normativa del Estado, de forma supletoria y en aquello en que resulte procedente, a la imposición de sanciones tributarias distintas de las establecidas en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
3. Este reglamento resultará aplicable en los términos previstos en el artículo 1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Art 2. Regularización voluntaria en el orden sancionador.-

A efectos de lo previsto en el [artículo 179.3](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se entenderá por regularización voluntaria la efectuada antes de la notificación de un requerimiento para el cumplimiento de la obligación tributaria o de la notificación del inicio de un procedimiento de comprobación o investigación o de un procedimiento sancionador.

Art 3. Calificación unitaria de la infracción.-

1. Cada infracción tributaria se calificará de forma unitaria como leve, grave o muy grave, de acuerdo con lo dispuesto en este capítulo y conforme al resultado de analizar globalmente la conducta realizada en relación con la infracción, salvo en el supuesto previsto en el [artículo 191.6](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria; en tal caso, la infracción será siempre leve, cualquiera que sean las circunstancias que concurren en la conducta del sujeto infractor.
2. Cuando en un mismo procedimiento de verificación de datos, comprobación limitada o inspección se comprueben varios periodos impositivos o de liquidación, se considerará, a efectos de su calificación, que existe una infracción, en relación con cada uno de los distintos supuestos de infracción tipificados por la ley, por cada tributo y periodo objeto del procedimiento.

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

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

[MODIFICACION RDL 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento general las actuaciones y procedimientos de gestión e inspección. Da nueva redacción al apartado 3. Entra en vigor el 1 de enero de 2008]

3. Cuando en relación con un tributo y periodo impositivo o de liquidación se incoe más de un procedimiento de aplicación de los tributos o se formule más de una propuesta de liquidación, se considerará, a efectos de su calificación y cuantificación, que se ha cometido una única infracción. En estos supuestos, en cada procedimiento sancionador que se incoe se impondrá la sanción que hubiese procedido de mediar un solo procedimiento de aplicación de los tributos o una sola propuesta de liquidación, minorada en el importe de las sanciones impuestas en los procedimientos anteriores o minorada en el importe de las sanciones impuestas con relación a las propuestas de liquidación en las que no se incluya la totalidad de los elementos regularizados de la obligación tributaria.

Lo dispuesto en el párrafo anterior será de aplicación igualmente a los tributos sin periodo impositivo ni periodo de liquidación o a hechos u operaciones cuya declaración no sea periódica cuando en relación con la misma obligación tributaria se incoe más de un procedimiento de aplicación de los tributos o se formule más de una propuesta de liquidación.

Si las sanciones impuestas en los procedimientos anteriores o en los derivados de propuestas de liquidación en las que no se incluya la totalidad de los elementos regularizados de la obligación tributaria no hubieran sido ingresadas, no procederá la devolución del importe que pueda derivarse de la deducción de dichas sanciones en el procedimiento sancionador posterior o en el procedimiento sancionador incoado con relación a la propuesta de liquidación en que se incluya la totalidad de los elementos regularizados de la obligación tributaria, en tanto no hubiera sido pagado o compensado el importe de dichas sanciones.

Art 4. Circunstancias determinantes de la calificación de una infracción.-

1. Se entenderá que existe ocultación de datos a la Administración tributaria cuando se produzcan las circunstancias previstas en el [artículo 184.2](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, aun cuando la Administración tributaria pudiera conocer la realidad de las operaciones o los datos omitidos por

declaraciones de terceros, por requerimientos de información o por el examen de la contabilidad, libros o registros y demás documentación del propio sujeto infractor.

2. A efectos de lo dispuesto en el artículo [184.3.a\).3.º](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se entenderá que existen asientos, registros o importes falsos cuando en los libros de contabilidad o en los libros o registros establecidos por la normativa tributaria se reflejen hechos u operaciones inexistentes o con magnitudes dinerarias o de otra naturaleza superiores a las reales.

Se entenderá que existe omisión de operaciones cuando no se contabilicen o registren operaciones realizadas o cuando se contabilicen o registren parcialmente, por magnitudes dinerarias o de otra naturaleza inferiores a las reales.

Se entenderá que existe contabilización en cuentas incorrectas cuando, tratándose de libros de contabilidad o de libros o registros establecidos por la normativa tributaria, se anoten operaciones incumpliendo la normativa que los regula, de forma que se altere su consideración fiscal y de ello se haya derivado la comisión de la infracción tributaria.

3. A efectos de lo dispuesto en el artículo [184.3.b\)](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se entenderá que son facturas, justificantes u otros documentos o soportes falsos o falseados aquellos que reflejen operaciones inexistentes o magnitudes dinerarias o de otra naturaleza distintas de las reales y hayan sido el instrumento para la comisión de la infracción.

Art 5. Comisión repetida de infracciones tributarias.-

1. A efectos de lo dispuesto en el [artículo 187.1.a\)](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, cuando el sujeto infractor hubiese sido sancionado por varias infracciones de la misma naturaleza, en virtud de resolución que hubiese adquirido firmeza en vía administrativa dentro de los cuatro años anteriores a la comisión de la infracción, de todas ellas se computará como único antecedente la infracción cuya calificación haya resultado más grave.

2. Cuando se realicen actuaciones relativas a una determinada obligación tributaria, no constituirá antecedente la imposición de sanciones por infracciones de la misma naturaleza derivadas de liquidaciones provisionales referidas a la misma obligación, siendo de aplicación lo dispuesto en el [artículo 3.3](#) de este reglamento



Art 6. Incumplimiento sustancial de la obligación de facturación o documentación.-

Cuando un procedimiento de comprobación o investigación tenga por objeto varios tributos con periodos impositivos o de liquidación de diferente duración, la apreciación del criterio de incumplimiento sustancial de la obligación de facturación o documentación previsto en el [artículo 187.1.c\)](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se realizará tomando en consideración cada uno de los periodos de menor duración.



Art 7. Conformidad del obligado tributario.-

1. En los procedimientos de verificación de datos y comprobación limitada, salvo que se requiera la conformidad expresa, se entenderá producida la conformidad cuando el obligado tributario no interponga recurso o reclamación económico-administrativa contra la liquidación.

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

2. En los procedimientos de inspección, se entenderá otorgada la conformidad cuando el obligado tributario suscriba un acta de conformidad o cuando, una vez el inspector-jefe haya rectificado la propuesta de regularización contenida en un acta, el obligado tributario manifieste su conformidad con la nueva propuesta contenida en el acuerdo de rectificación en el plazo concedido al efecto.

También se entenderá otorgada la conformidad cuando el obligado tributario que hubiese suscrito un acta de disconformidad manifieste expresamente su conformidad antes de que se dicte el acto administrativo de liquidación.

Art 8. Cálculo de la base de la sanción en los supuestos de infracciones previstas en los artículos 191, 192 y 193 de la LGT.-

1. La base de la sanción en la infracción prevista en el [artículo 191](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, será el importe de la cantidad a ingresar resultante de la regularización practicada, salvo en los supuestos previstos en el apartado siguiente.
2. Cuando de la regularización practicada resulten cantidades sancionables y no sancionables, la base de la sanción será el resultado de multiplicar la cantidad a ingresar por el coeficiente regulado en el apartado 3.
3. El coeficiente a que se refiere el apartado anterior se determinará multiplicando por 100 el resultante de una fracción en la que figuren:
 - a) En el numerador, la suma del resultado de multiplicar los incrementos sancionables regularizados en la base imponible o liquidable por el tipo de gravamen del tributo, si dichos incrementos se producen en la parte de la base gravada por un tipo proporcional o, si se producen en la parte de la base gravada por una tarifa, por el tipo medio de gravamen resultante de su aplicación, más los incrementos sancionables realizados directamente en la cuota del tributo o en la cantidad a ingresar.
 - b) En el denominador, la suma del resultado de multiplicar todos los incrementos que se hayan regularizado en la base imponible o liquidable por el tipo de gravamen del tributo, si dichos incrementos se producen en la parte de la base gravada por un tipo proporcional o, si se producen en la parte de la base gravada por una tarifa, por el tipo medio de gravamen resultante de su aplicación, más los incrementos realizados directamente en la cuota del tributo o en la cantidad a ingresar.Este coeficiente se expresará redondeado con dos decimales.
4. Cuando en la regularización se hayan realizado ajustes en la base, en la cuota o en la cantidad a ingresar que minoren la deuda tributaria, su cuantía no se tendrá en cuenta a efectos del cálculo del coeficiente a que se refiere el apartado anterior.
5. No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores, en aquellos supuestos en que concurra la conducta prevista en el [artículo 191.6](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, las cantidades indebidamente declaradas en un periodo no disminuirán la base de sanción que proceda en la regularización de aquél.
6. Lo dispuesto en los apartados anteriores también será de aplicación para el cálculo de la base de la sanción en el caso de las infracciones previstas en los artículos 192 y 193 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, entendiéndose que las menciones a las cantidades dejadas de ingresar se refieren, respectivamente, a:
 - a) En el caso del [artículo 192](#), a la cuantía de la liquidación cuando no se hubiera presentado declaración o a la diferencia entre la cuantía que resulte de la adecuada liquidación del tributo y la que hubiera procedido de acuerdo con los datos declarados.
 - b) En el caso del [artículo 193](#), a la cantidad devuelta indebidamente como consecuencia de la comisión de la infracción.

(191↔ ▲) (192 ↔ ▲) (193 ↔ ▲)

Art 9. Cálculo de la incidencia sobre la base de la sanción de las circunstancias determinantes de la calificación de una infracción.-

1. La incidencia de la ocultación, de la llevanza incorrecta de libros o registros o de los documentos o soportes falsos o falseados sobre la base de la sanción se calculará de acuerdo con las reglas establecidas para cada caso en los artículos siguientes de este reglamento. Cuando concurren más de una de las circunstancias determinantes de la calificación de la infracción, se tomará en consideración la que determine una mayor gravedad de la conducta.
2. El hecho de que determinados incrementos se tengan en cuenta para el cálculo de la incidencia de la ocultación, de la llevanza incorrecta de libros o registros o de los documentos o soportes falsos o falseados, no impedirá la inclusión de esos mismos importes, si procede, a efectos del cálculo de la incidencia de otras de las citadas circunstancias determinantes de la calificación de la infracción. ↔ ▲

Art 10. Cálculo de la incidencia de la ocultación.-

([Art. 184.2 LGT](#))

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

2. El coeficiente a que se refiere el apartado anterior se determinará multiplicando por 100 el resultante de una fracción en la que figuren:
- En el numerador, la suma del resultado de multiplicar los incrementos realizados en la base imponible o liquidable en los que se haya apreciado ocultación por el tipo de gravamen del tributo, si dichos incrementos se producen en la parte de la base gravada por un tipo proporcional o, si se producen en la parte de la base gravada por una tarifa, por el tipo medio de gravamen resultante de su aplicación, más los incrementos realizados directamente en la cuota del tributo o en la cantidad a ingresar en los que se haya apreciado ocultación.
 - En el denominador, la suma del resultado de multiplicar todos los incrementos sancionables que se hayan regularizado en la base imponible o liquidable por el tipo de gravamen del tributo, si dichos incrementos se producen en la parte de la base gravada por un tipo proporcional o, si se producen en la parte de la base gravada por una tarifa, por el tipo medio de gravamen resultante de su aplicación, más los incrementos sancionables realizados directamente en la cuota del tributo o en la cantidad a ingresar.
- Este coeficiente se expresará redondeado con dos decimales.
3. Cuando en la regularización se hayan realizado ajustes en la base, en la cuota o en la cantidad a ingresar que minoren la deuda tributaria, su cuantía no se tendrá en cuenta a efectos de los cálculos previstos en el apartado anterior.
4. Para el cálculo de la incidencia de la ocultación se tendrán en cuenta todos los importes que hubiesen sido regularizados, con independencia de lo que resulte de la aplicación de los artículos [191](#), [192](#), [193](#) y [195](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
5. En el supuesto de falta de presentación de la declaración o autoliquidación, se entenderá que la incidencia de la deuda derivada de la ocultación sobre la base de la sanción es del 100 por cien. ↔ ▲

Art 11. Cálculo de la incidencia de la llevanza incorrecta de libros o registros.-

[\(Art. 184.3.a LGT\)](#)

- La incidencia de la llevanza incorrecta de los libros o registros sobre la base de la sanción se determinará por el coeficiente regulado en el apartado 2.
- El coeficiente a que se refiere el apartado anterior se determinará multiplicando por 100 el resultante de una fracción en la que figuren:

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

Este coeficiente se expresará redondeado con dos decimales.

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

4. Para el cálculo de la incidencia de la llevanza incorrecta de los libros o registros se tendrán en cuenta todos los importes que hubiesen sido regularizados, con independencia de lo que resulte de la aplicación de los artículos [191](#), [192](#), [193](#) y [195](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. ↔ ▲

Art 12. Cálculo de la incidencia de la utilización de facturas, justificantes o documentos falsos o falseados.-

[\(Art. 184.3.b LGT\)](#)

- La incidencia de los documentos o soportes falsos o falseados sobre la base de la sanción se determinará por el coeficiente regulado en el apartado 2.
- El coeficiente a que se refiere el apartado anterior se determinará multiplicando por 100 el resultante de una fracción en la que figuren:

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

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

4. Para el cálculo de la incidencia de los documentos o soportes falsos o falseados se tendrán en cuenta todos los importes que hubiesen sido regularizados, con independencia de lo que resulte de la aplicación de los artículos [191](#), [192](#), [193](#) y [195](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. ↔ ▲

Art 13. Infracción tributaria por determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos tributarios aparentes.-

1. Cuando la infracción a que se refiere el [artículo 195.1, párrafo segundo](#), de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, concorra con las infracciones reguladas en los artículos [191](#), [192](#) y [193](#) de esta ley, la base de la sanción se determinará de acuerdo con lo dispuesto en los apartados siguientes de este artículo.

2. Cuando lo que se haya declarado incorrectamente sea la renta neta, la sanción proporcional del 15 por ciento se aplicará sobre la base de sanción calculada de la siguiente forma:

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

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

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

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

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

3. Cuando lo que se haya declarado incorrectamente sea la cuota repercutida, la cantidad o cuota a deducir o los incentivos fiscales de un periodo y la compensación sólo se haya llevado a cabo en la cuota del tributo o en la cantidad a ingresar, la multa proporcional del 50 por ciento se aplicará sobre el incremento de cuota sancionable que hubiese sido objeto de compensación.

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

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

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

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

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

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

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

Estos coeficientes se expresarán redondeados con dos decimales.

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

b) Si se han aplicado cantidades pendientes de compensación o reducción en la base del tributo y cantidades pendientes de compensación, deducción en la cuota del tributo o en la cantidad a ingresar, se aplicará en primer lugar el [párrafo a\) del apartado 2](#) y, en segundo lugar, el [párrafo a\) de este apartado 4](#). ↔ ▲

Art 14. Infracción tributaria por no presentar en plazo autoliquidaciones o declaraciones sin que se produzca perjuicio económico.-

En los supuestos a los que se refiere el [artículo 198.2](#), párrafo segundo, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, no se impondrá la sanción que resulte por la presentación fuera de plazo de la autoliquidación o declaración exclusivamente en relación con los datos que hubiesen sido correctamente declarados en plazo, sin perjuicio de la sanción que, en su caso, pudiera proceder en relación con la autoliquidación o declaración presentada fuera de plazo por aplicación de lo dispuesto en el [artículo 199](#) de la ley. ↔ ▲

Art 15. Infracción tributaria por presentar incorrectamente autoliquidaciones o declaraciones sin que se produzca perjuicio económico o contestaciones a requerimientos individualizados de información.-

1. Cuando se trate de requerimientos individualizados o de declaraciones exigidas con carácter general que tengan por objeto únicamente datos expresados en magnitudes no monetarias, será de aplicación lo dispuesto en el [artículo 199.4](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. Cuando se trate de requerimientos individualizados o de declaraciones exigidas con carácter general que tengan por objeto únicamente datos expresados en magnitudes monetarias, se aplicará lo dispuesto en los párrafos [b\)](#) y [c\)](#) del apartado siguiente.

3. Cuando se trate de requerimientos individualizados o de declaraciones exigidas con carácter general que tengan por objeto datos expresados en magnitudes monetarias y no monetarias, será de aplicación lo dispuesto en el [artículo 199.5](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, de acuerdo con las siguientes reglas:

a) Si los datos incorrectos, inexactos o falsos son los no monetarios, la base de la sanción será el importe total del dato monetario vinculado a aquellos o, de ser varios los datos monetarios relativos a la misma persona o entidad, el de mayor importe.

b) Si los datos incorrectos, inexactos o falsos son los monetarios y los no monetarios, la base de la sanción será la diferencia, expresada en valores absolutos, entre el importe contestado o declarado y el importe correcto del dato requerido o que hubiera debido declararse. Cuando los datos monetarios incorrectos, inexactos o falsos, referidos a una misma persona o entidad, sean dos o más, se tomará como base de la sanción la suma de las diferencias de todos ellos.

c) Si los datos incompletos, inexactos o falsos expresados en magnitudes monetarias estuviesen referidos a una misma persona o entidad y relacionados entre sí por la aplicación de un porcentaje o tipo de gravamen, la base de sanción para este conjunto de datos se determinara de acuerdo con las siguientes especialidades:

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

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

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

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

5. Cuando se presenten voluntariamente sin requerimiento previo declaraciones o autoliquidaciones que subsanen las presentadas con anterioridad de forma incorrecta, si la nueva declaración o autoliquidación se presenta conteniendo datos incompletos, inexactos o falsos, se impondrá la sanción que proceda según lo dispuesto en el [artículo 199](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, exclusivamente en relación con los nuevos datos incorrectamente presentados.

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

En el supuesto a que se refiere el párrafo anterior, si la nueva contestación al requerimiento se presentase a su vez de forma incompleta, inexacta o con datos falsos, se impondrá la sanción que proceda según lo dispuesto en el [artículo 199](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, exclusivamente en relación con los datos incorrectamente declarados en la nueva contestación.

Art 16. Infracción tributaria por incumplir obligaciones contables y registrales.-

1. Cuando proceda la multa proporcional del uno por ciento de la cifra de negocios del sujeto infractor prevista en el [artículo 200.3](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, por la no llevanza o conservación de la contabilidad, libros registros exigidos por las normas tributarias, programas, ficheros y archivos informáticos que les sirvan de soporte y sistemas de codificación, serán de aplicación las siguientes reglas:

a) Si se trata de la contabilidad, se considerará la cifra de negocios del sujeto infractor en el ejercicio económico en el que no se hubiera llevado o del que no se conserven los mencionados libros, programas, ficheros, archivos o sistemas.

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

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

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

b) Si la infracción consiste en la no llevanza o conservación de los libros o registros, se entenderá que la cifra de negocios es únicamente la que corresponda a los productos que guarden relación con la no llevanza o conservación de dichos libros o registros.

3. No se incurrirá en responsabilidad administrativa por la infracción prevista en el [artículo 200](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, relativa al incumplimiento de obligaciones contables y registrales, cuando deba imponerse al mismo sujeto infractor una sanción por alguna de las infracciones previstas en los artículos [191](#) a [197](#) como consecuencia de la incorrecta declaración o autoliquidación de las operaciones a las que se refiera el incumplimiento contable o registral.

Art 17. Infracción tributaria por incumplir obligaciones de facturación o documentación.-

1. Se entenderá por importe de la operación que haya originado el incumplimiento la base imponible determinada a efectos del Impuesto General sobre Ventas. Cuando el incumplimiento de la obligación de facturación se produzca en la rectificación de una factura, justificante o documento sustitutivo, la multa proporcional se aplicará sobre el importe de la base imponible del Impuesto General sobre Ventas que grave la operación documentada en la factura, justificante o documento sustitutivo.

2. Cuando de acuerdo con lo dispuesto en el [artículo 201.2.b\)](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, deba imponerse la multa pecuniaria fija de 300 euros por desconocerse el importe de la operación a que se refiera la infracción, dicha cuantía no podrá ser incrementada por aplicación del criterio de graduación de incumplimiento sustancial de la obligación de facturación como consecuencia de no conocerse el importe de las operaciones sujetas a dicha obligación, sin perjuicio de la posible aplicación de este criterio sobre la parte de la sanción que consista en multa proporcional sobre el importe de las operaciones que hayan originado la infracción.

3. No se incurrirá en responsabilidad por la infracción prevista en el [artículo 201](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en relación con el incumplimiento de la obligación de conservar facturas, justificantes o documentos, cuando deba imponerse al mismo sujeto infractor una sanción por alguna de las infracciones previstas en los artículos [191](#) a [197](#) en relación con las operaciones afectadas por dicho incumplimiento. ↔ ▲

Art 18. Infracción tributaria por resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria.-

1. Cuando la resistencia, obstrucción, excusa o negativa consista en la desatención de requerimientos que no se efectúen a personas o entidades que “no” realicen actividades económicas o que, referidos a actividades económicas, sean distintos de los previstos en el [artículo 203.5](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, será de aplicación lo dispuesto en el [artículo 203.4](#) de dicha ley.

2. Las multas previstas en el [artículo 203.4.a\)](#), b) y c) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, no podrán ser objeto de acumulación, por lo que deberá imponerse una única sanción que se determinará en función del número de veces que se haya desatendido cada requerimiento.

Lo dispuesto en el párrafo anterior también será de aplicación a las multas previstas en el [artículo 203.5.a\)](#), b) y c) de la citada ley.

3. A efectos de la aplicación de lo dispuesto en el [artículo 203.5.c\)](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, cuando se conozca el importe de las operaciones cuya información se requiere, se procederá conforme a las siguientes reglas:

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

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

Art 19. Infracción tributaria por incumplir la obligación de entregar el certificado de retenciones o ingresos a cuenta.-

A efectos de lo dispuesto en el [artículo 206](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se entenderá cometida la infracción cuando los obligados tributarios que deban retener o ingresar a cuenta no pongan a disposición de los perceptores de las rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta, antes de los plazos de presentación de las declaraciones, autoliquidaciones, comunicaciones de datos o solicitudes de devolución del tributo al que se refiera dicha retención o ingreso a cuenta, el certificado que deben expedir en favor de dichos perceptores, en los términos previstos en la normativa reguladora del tributo. ↔ ▲

Art 20. Atribución de las competencias en el procedimiento sancionador.-



1. Salvo que una disposición establezca expresamente otra cosa, la atribución de competencias en el procedimiento sancionador será la misma que la del procedimiento de aplicación de los tributos del que derive.
2. En el ámbito de una misma Administración tributaria, el cambio de adscripción o la comunicación a aquélla de un cambio de domicilio con posterioridad a la terminación de un procedimiento de aplicación de los tributos distinto del procedimiento de inspección o de recaudación, excepción hecha de los procedimientos de gestión en materia de aduanas o de impuestos especiales, producirá los siguientes efectos en relación con la competencia de los órganos administrativos en el procedimiento sancionador:
 - a) El cambio de adscripción del obligado tributario a otra dependencia o unidad determinará que la competencia para el inicio o continuación del procedimiento sancionador corresponda al órgano competente según la nueva adscripción a partir de la fecha en que se dicte el acuerdo de cambio de adscripción.
 - b) La comunicación a la Administración tributaria del cambio de domicilio fiscal determinará que la competencia para el inicio o continuación del procedimiento sancionador corresponda al órgano competente según el nuevo domicilio. Dicho cambio producirá este efecto en el plazo de un mes desde la presentación de la comunicación. No obstante, si durante dicho plazo la Administración tributaria inicia un procedimiento de comprobación de la procedencia del cambio de domicilio, no se alterará la competencia del órgano en tanto no se resuelva dicho procedimiento.
3. En el supuesto de procedimientos sancionadores iniciados como consecuencia de un procedimiento de inspección o de recaudación, el domicilio fiscal determinante de la competencia del órgano administrativo será el que el obligado tributario tuviera al inicio de las actuaciones inspectoras o recaudadoras, sin que el posterior cambio de domicilio fiscal o de adscripción altere dicha competencia, salvo acuerdo expreso del director de departamento competente. ↔ ▲

Art 21. Procedimiento para la imposición de sanciones tributarias.-

1. Como regla general, la imposición de sanciones tributarias se realizará mediante un procedimiento separado del procedimiento de aplicación de los tributos, de acuerdo con lo dispuesto en la sección 2.^a de este capítulo.
2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, en los supuestos en que el interesado renuncie a la tramitación separada del procedimiento sancionador y en los supuestos de actas con acuerdo, las cuestiones relativas a las infracciones se analizarán en el correspondiente procedimiento de aplicación de los tributos de acuerdo con su normativa reguladora y con lo dispuesto en la sección 3.^a de este capítulo. ↔ ▲

Art 22. Iniciación del procedimiento sancionador.-

1. El procedimiento se iniciará de oficio mediante la notificación del acuerdo del órgano competente, que contendrá necesariamente las siguientes menciones:
 - a) Identificación de la persona o entidad presuntamente responsable.
 - b) Conducta que motiva la incoación del procedimiento, su posible calificación y las sanciones que pudieran corresponder.
 - c) Órgano competente para la resolución del procedimiento e identificación del instructor.
 - d) Indicación del derecho a formular alegaciones y a la audiencia en el procedimiento, así como del momento y plazos para su ejercicio.
2. Será órgano competente para iniciar el procedimiento sancionador el que se determine en la normativa de organización aplicable a los órganos con competencia sancionadora. En defecto de norma expresa, será órgano competente el que tenga atribuida la competencia para su resolución.
3. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, en los procedimientos sancionadores iniciados por órganos de inspección serán de aplicación las siguientes reglas:
 - a) Si el procedimiento sancionador se inicia como consecuencia de un procedimiento de inspección, será de aplicación lo dispuesto en el [artículo 25.1.](#)
 - b) Si se trata de actuaciones inspectoras distintas de las que integran el procedimiento de inspección, será competente para iniciar el procedimiento sancionador el equipo o unidad que haya desarrollado las actuaciones de las que trae su causa la infracción.
4. Se iniciarán tantos procedimientos sancionadores como propuestas de liquidación se hayan dictado, sin perjuicio de los que hayan de iniciarse por las conductas constitutivas de infracción puestas de manifiesto durante el procedimiento y que no impliquen liquidación. No obstante, cuando exista identidad en los motivos o



circunstancias que determinen la apreciación de varias infracciones podrán acumularse la iniciación e instrucción de los distintos procedimientos, aunque deberá dictarse una resolución individualizada para cada uno de ellos.  

Art 23. Instrucción del procedimiento sancionador.-

1. Será órgano competente para instruir el procedimiento sancionador el que se determine en la normativa de organización aplicable.
2. Se realizarán de oficio cuantas actuaciones resulten necesarias para determinar, en su caso, la existencia de infracciones susceptibles de sanción.
3. A los efectos previstos en el apartado anterior, se unirán al expediente sancionador las pruebas, declaraciones e informes necesarios para su resolución.
4. Los interesados podrán formular alegaciones y aportar los documentos, justificaciones y pruebas que estimen convenientes en cualquier momento anterior a la propuesta de resolución.
5. Concluidas las actuaciones, se formulará propuesta de resolución que será notificada al interesado, concediéndole, sin perjuicio de lo establecido en el apartado anterior, un plazo de 15 días para la puesta de manifiesto del expediente y para que alegue cuanto considere conveniente y presente los documentos, justificantes y pruebas que estime oportunos.

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

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

6. En los supuestos de tramitación abreviada previstos en el [artículo 210.5](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, la propuesta de resolución se incorporará al acuerdo de iniciación del procedimiento, y se advertirá expresamente al interesado que, de no formular alegaciones ni aportar nuevos documentos o elementos de prueba, podrá dictarse la resolución de acuerdo con dicha propuesta.  

Art 24. Resolución del procedimiento sancionador.-

1. El órgano competente dictará resolución motivada, a la vista de la propuesta formulada en la instrucción del procedimiento y de los documentos, pruebas y alegaciones que obren en el expediente, sin perjuicio de que previamente pueda ordenar que se amplíen las actuaciones practicadas; en este caso, concluidas éstas, deberá formularse una nueva propuesta de resolución a la que será de aplicación lo dispuesto en el [apartado 5 del artículo anterior](#).

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


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

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

- a) Cuando se consideren sancionables conductas que en el procedimiento sancionador se hubiesen considerado como no sancionables.
- b) Cuando se modifique la tipificación de la conducta sancionable.
- c) Cuando se cambie la calificación de una infracción de leve a grave o muy grave, o de grave a muy grave.

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

- a) Los medios de impugnación que pueden ser ejercitados, plazos y órganos ante los que habrán de ser interpuestos.
- b) El lugar, plazo y forma en que debe ser satisfecho el importe de la sanción impuesta.
- c) Las circunstancias cuya concurrencia determinará la exigencia del importe de las reducciones practicadas en las sanciones.
- d) La no exigencia de intereses de demora en los casos de suspensión de la ejecución de sanciones por la interposición en tiempo y forma de un recurso o reclamación administrativa contra ellas.
- e) Cuando la resolución fuese susceptible de impugnación en vía contencioso-administrativa, se informará de que, en caso de solicitarse la suspensión, ésta se mantendrá hasta que el órgano judicial se pronuncie sobre la solicitud, siempre que el interesado cumpla los requisitos del [artículo 29.2](#) de este reglamento.

4. El plazo máximo para notificar la resolución del procedimiento sancionador establecido en el [artículo 211.2](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se suspenderá de acuerdo con lo dispuesto en su artículo [180](#). 

Art 25. Especialidades en la tramitación separada de procedimientos sancionadores iniciados como consecuencia de un procedimiento de inspección.-

[MODIFICACION RDL 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento general las actuaciones y procedimientos de gestión e inspección. Da nueva redacción al apartado 1. Entra en vigor el 1 de enero de 2008]

1. Será competente para acordar la iniciación del procedimiento sancionador el equipo o unidad que hubiera desarrollado la actuación de comprobación e investigación, salvo que el inspector jefe designe otro diferente.

Cuando el inicio y la tramitación correspondan al mismo equipo o unidad que haya desarrollado o esté desarrollando las actuaciones de comprobación e investigación, el acuerdo de inicio podrá suscribirse por el jefe del equipo o unidad o por el funcionario que haya suscrito o vaya a suscribir las actas. En otro caso, la firma corresponderá al jefe de equipo o unidad o al funcionario que determine el inspector-jefe.

En todo caso, el inicio del procedimiento sancionador requerirá autorización previa del inspector-jefe, que podrá ser concedida en cualquier momento del procedimiento de comprobación e investigación o una vez finalizado este, antes del transcurso del plazo máximo establecido en el [artículo 209](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. Se iniciarán tantos procedimientos sancionadores como actas de inspección se hayan incoado, sin perjuicio de los que hayan de iniciarse por las conductas constitutivas de infracción puestas de manifiesto durante el procedimiento inspector y que no impliquen liquidación. No obstante, cuando exista identidad en los motivos o circunstancias que determinan la apreciación de varias infracciones podrán acumularse la iniciación e instrucción de los distintos procedimientos, aunque deberá dictarse una resolución individualizada para cada uno de ellos.

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

[MODIFICACION RDL 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento general las actuaciones y procedimientos de gestión e inspección. Da nueva redacción al apartado 3. Entra en vigor el 1 de enero de 2008]

3. La instrucción del procedimiento podrá encomendarse por el inspector-jefe al equipo o unidad competente para acordar el inicio o a otro equipo o unidad distinto, en función de las necesidades del servicio o de las circunstancias del caso.

Cuando el inicio y la tramitación del procedimiento sancionador correspondan al mismo equipo o unidad que haya desarrollado o esté desarrollando las actuaciones de comprobación e investigación, la propuesta de resolución podrá suscribirse por el jefe del equipo o unidad o por el funcionario que haya suscrito o vaya a suscribir las actas. En otro caso, la firma corresponderá al jefe de equipo o unidad o al funcionario que determine el inspector-jefe.

4. Con ocasión del trámite de alegaciones, el interesado podrá manifestar de forma expresa su conformidad o disconformidad con la propuesta de resolución del procedimiento sancionador que se le formule, de forma que se presumirá su disconformidad si no se pronuncia expresamente al respecto.

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

6. Si el interesado presta su conformidad a la propuesta de sanción, se entenderá dictada y notificada la resolución de acuerdo con dicha propuesta por el transcurso del plazo de un mes a contar desde el día siguiente a la fecha en que prestó la conformidad, sin necesidad de nueva notificación expresa al efecto, salvo que en el curso de dicho plazo el órgano competente para imponer la sanción notifique un acuerdo en el que rectifique los errores materiales apreciados en la propuesta, ordene completar las actuaciones practicadas dentro del plazo máximo de duración del procedimiento, dicte resolución expresa confirmando la propuesta de sanción o rectifique la propuesta por considerarla incorrecta. Cuando la referida notificación no se produzca en el plazo de un mes a contar desde el día siguiente a la fecha en que prestó la conformidad, esta actuación carecerá de efecto frente al interesado.

En el caso de que el órgano competente para imponer la sanción rectifique la propuesta, la nueva propuesta de sanción se notificará al interesado dentro del mismo plazo de un mes antes citado. En dicha notificación se deberá indicar al interesado su derecho a formular las alegaciones que estime pertinentes en el plazo de 15 días contados desde el siguiente a la notificación. Si el interesado presta su conformidad a la rectificación realizada, la resolución se considerará dictada en los términos del acuerdo de rectificación y se entenderá notificada por el transcurso del plazo de un mes a contar desde el día siguiente a la fecha en que prestó la

conformidad, salvo que en el curso de dicho plazo el órgano competente para imponer la sanción notifique resolución expresa confirmando la propuesta. Si hubiese transcurrido el plazo de alegaciones sin que se hayan producido o si el interesado manifiesta su disconformidad, el órgano competente para imponer la sanción notificará expresamente la resolución.

7. El órgano competente para dictar el acto resolutorio del procedimiento sancionador será el inspector-jefe.  

Art 26. Ejercicio del derecho de renuncia a la tramitación separada del procedimiento sancionador.-

1. A efectos de lo establecido en el [artículo 208](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, el interesado podrá renunciar a la tramitación separada del procedimiento sancionador mediante manifestación expresa que deberá formularse durante los dos primeros meses del procedimiento de aplicación de los tributos, salvo que antes de dicho plazo se produjese la notificación de la propuesta de resolución; en tal caso, la renuncia podrá formularse hasta la finalización del trámite de alegaciones posterior.



En el procedimiento de inspección, el interesado podrá renunciar a la tramitación separada del procedimiento sancionador durante los seis primeros meses, salvo que antes de dicho plazo se produjese la finalización del trámite de audiencia previo a la suscripción del acta; en este caso, la renuncia podrá formularse hasta dicho momento.

Para el cómputo de los plazos a que se refieren los párrafos anteriores no se tendrán en cuenta los periodos de interrupción justificada y las dilaciones no imputables a la Administración tributaria.

La renuncia regulada en este apartado se realizará por escrito.

2. No obstante lo establecido en el apartado anterior, en aquellos procedimientos de aplicación de los tributos que se hubieran iniciado directamente mediante la notificación de la propuesta de resolución, se podrá renunciar a la tramitación separada del procedimiento sancionador exclusivamente durante el plazo de alegaciones posterior a dicha propuesta.

3. No podrá ejercitarse el derecho a la renuncia a la tramitación separada del procedimiento sancionador fuera de los plazos previstos en los apartados anteriores. La opción expresa del interesado de renunciar a la tramitación separada del procedimiento sancionador tampoco podrá rectificarse con posterioridad a su ejercicio, salvo en el supuesto previsto en el [artículo 28.5](#).

4. Cuando el interesado no haya renunciado a la tramitación separada del procedimiento sancionador en los términos previstos en este artículo, el procedimiento sancionador deberá iniciarse dentro del plazo máximo previsto en el [artículo 209.2](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y se tramitará de forma separada al de aplicación de los tributos según lo establecido en la sección 2.ª de este capítulo.  

Art 27. Tramitación y resolución del procedimiento sancionador en caso de renuncia.-



1. Cuando el interesado haya manifestado que renuncia a la tramitación separada del procedimiento sancionador, su inicio deberá notificarse y, a partir de ese momento, su tramitación se desarrollará de forma conjunta con el procedimiento de aplicación de los tributos, y será de aplicación para ambos procedimientos la regulación establecida en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en su normativa de desarrollo para el correspondiente procedimiento de aplicación de los tributos, incluida la relativa a los plazos y a los efectos de su incumplimiento.

A efectos de lo dispuesto en el [artículo 104.2](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se considerará como periodo de interrupción justificada en el cómputo del plazo del procedimiento de aplicación de los tributos el tiempo transcurrido desde la fecha del primer intento de notificación del inicio del procedimiento sancionador debidamente acreditado hasta la fecha en que dicha notificación se entienda producida.

Una vez notificado el inicio, las cuestiones relativas al procedimiento sancionador se analizarán conjuntamente con las del procedimiento de aplicación de los tributos, y la documentación y elementos de prueba obtenidos durante la tramitación conjunta se considerarán integrantes de ambos expedientes, debiéndose incorporar formalmente a éstos, con vistas a los recursos que pudieran interponerse contra la resolución dictada en cada procedimiento.

2. No obstante su tramitación conjunta, cada procedimiento finalizará con un acto resolutorio distinto.

3. Las propuestas de resolución del procedimiento de aplicación de los tributos y la de los procedimientos sancionadores que deriven de aquél deberán notificarse simultáneamente. En el procedimiento de inspección, las propuestas de sanción notificadas se tramitarán conforme a lo dispuesto en los apartados [5](#) y [6](#) del [artículo 25](#).

No obstante, en los supuestos previstos en el primer párrafo del [apartado 1](#) y en el [apartado 2](#) del artículo anterior, deberán notificarse el inicio y la propuesta de resolución del procedimiento sancionador con anterioridad o simultáneamente a la notificación de la resolución del procedimiento de aplicación de los tributos, sin que deba notificarse de nuevo la propuesta de resolución de éste.  



Art 28. Tramitación conjunta en el supuesto de actas con acuerdo.-

1. A efectos de lo establecido en el [artículo 208](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, cuando en los supuestos de actas con acuerdo se aprecie que concurren las circunstancias que constituyen la comisión de una infracción tributaria, el procedimiento sancionador se tramitará conjuntamente, y se procederá de acuerdo con lo dispuesto en este artículo.

2. Las cuestiones relativas a las infracciones se analizarán teniendo en cuenta los elementos y pruebas obtenidos en el correspondiente procedimiento de inspección de acuerdo con su normativa reguladora, incluida la relativa a los plazos y a los efectos de su incumplimiento.

3. Se entenderá iniciado el procedimiento sancionador con el acta con acuerdo que se extienda, en la que también se incluirá la propuesta de sanción que proceda y se hará constar expresamente la renuncia a la tramitación separada del procedimiento sancionador, así como la conformidad del interesado con las propuestas de regularización y de sanción que se formulen.

4. En los supuestos a que se refiere este artículo, se entenderá impuesta y notificada la sanción en los términos previstos en el [artículo 155.5](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, sin que sea preciso dictar acto resolutorio específico de imposición de la sanción.

5. Cuando antes de la formalización de un acta con acuerdo se hubiese iniciado el procedimiento sancionador, la suscripción del acta con acuerdo supondrá la aceptación íntegra de la propuesta de sanción que en ella se contenga, entendiéndose que el procedimiento sancionador finaliza con la notificación prevista en el [artículo 155.5](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, con independencia de que anteriormente se hubiese renunciado o no a la tramitación separada del procedimiento sancionador, sin perjuicio de los efectos de esa actuación del obligado tributario con respecto al procedimiento sancionador correspondiente a la regularización no practicada en el acta con acuerdo.  

Art 29. Suspensión de la ejecución de las sanciones.-

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

2. Una vez la sanción sea firme en vía administrativa, los órganos de recaudación no iniciarán las actuaciones del procedimiento de apremio mientras no concluya el plazo para interponer el recurso contencioso-administrativo. Si durante ese plazo el interesado comunica a dichos órganos la interposición del recurso con petición de suspensión, ésta se mantendrá hasta que el órgano judicial adopte la decisión que corresponda en relación con la suspensión solicitada.

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

Art 30. Sanciones tributarias no pecuniarias.-

Las sanciones no pecuniarias a que se refieren los apartados [1](#) y [2](#) del [artículo 186](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, podrán consistir en la pérdida del derecho a aplicar exenciones, reducciones, deducciones, bonificaciones u otros beneficios o incentivos fiscales de carácter rogado en cualquier tributo, a excepción de los siguientes:

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



Art 31. Especialidades en la tramitación de procedimientos sancionadores para la imposición de sanciones no pecuniarias.-

1. Cuando resulten acreditados hechos o circunstancias que pudieran determinar la imposición de sanciones no pecuniarias por infracciones tributarias graves o muy graves, se procederá a la iniciación, en su caso, del correspondiente procedimiento sancionador, cuya tramitación y resolución se regirá por lo dispuesto en este artículo y, en su defecto, por lo dispuesto en los artículos anteriores.

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

2. A los efectos de lo previsto en el apartado anterior, el órgano que hubiese impuesto la sanción pecuniaria propondrá la iniciación del procedimiento sancionador mediante escrito dirigido al órgano competente para acordar su iniciación, acompañando copia de la diligencia o del acta extendida y de los demás antecedentes.

En el caso de que la competencia para imponer la sanción no pecuniaria corresponda al Consejo de Ministros, la competencia para iniciar el procedimiento sancionador será del Ministro de Economía y Hacienda. En los demás casos, será de aplicación lo dispuesto en el [artículo 22](#).



Art 32. Actuaciones en supuestos del delito previsto en el artículo 305 del Código Penal.-

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

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

2. Cuando la circunstancia prevista en el apartado anterior se aprecie antes de la propuesta de liquidación, el órgano, equipo o unidad remitirá las actuaciones practicadas con las diligencias en las que consten los hechos y circunstancias que, a su juicio, determinan la posible responsabilidad penal y un informe preceptivo sobre la presunta concurrencia en los hechos de los elementos constitutivos del delito al jefe del órgano administrativo competente, por medio de su superior jerárquico.

Cuando la apreciación tenga lugar después de la propuesta de liquidación, será el órgano competente para liquidar quien debe proceder a impulsar el procedimiento, previa elaboración del preceptivo informe.

Cuando dicha apreciación se produzca durante la tramitación del procedimiento sancionador, y los actos de liquidación ya hayan sido dictados, el órgano, equipo o unidad que instruya dicho procedimiento suspenderá su tramitación y trasladará las actuaciones de comprobación y las del procedimiento sancionador, junto con el correspondiente informe, al jefe del órgano administrativo competente, por medio de su superior jerárquico. Asimismo, se suspenderá la ejecución de la liquidación hasta que recaiga la correspondiente resolución judicial.

A efectos de lo dispuesto en este artículo, se entenderá por órgano administrativo competente el que, según la normativa de organización aplicable, tenga atribuidas las funciones de apreciación de la existencia de hechos constitutivos de delito contra la Hacienda pública. En los procedimientos de inspección, el jefe del órgano administrativo competente será el inspector-jefe correspondiente.

[MODIFICACION RD 1804/2008, de 3 de noviembre, por el que se desarrolla la Ley 36/2006 de medidas para la represión del fraude por el que se da nueva redacción los apartados 3 y 4, con efectos desde el 19/11/2008]

3. A la vista de la documentación recibida y de los informes que haya considerado oportuno solicitar, el jefe del órgano administrativo competente, si aprecia la existencia de un posible delito, deberá remitir el expediente al delegado especial o central o al director del departamento correspondiente, según de quien dependa el órgano actuante.

El jefe del órgano administrativo competente podrá ordenar completar el expediente con carácter previo a decidir sobre su remisión o no al delegado o al director del departamento correspondiente.

Si el jefe del órgano administrativo competente no aprecia la existencia de un posible delito devolverá el expediente al órgano que se lo hubiera remitido o a otro distinto para que lo ultime en vía administrativa.

4. Una vez recibida la documentación, el delegado o el director de departamento competente acordará, previo informe del órgano con funciones de asesoramiento jurídico, la remisión del expediente a la jurisdicción competente o al Ministerio Fiscal, o la devolución del mismo, según aprecie o no la posible existencia de delito.

5. Concluido el proceso penal o devuelto el expediente por el Ministerio Fiscal, se estará a lo dispuesto en el [artículo 180.1](#) y en la [disposición adicional décima](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

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

Art 33. Actuaciones en supuestos de otros delitos contra la Hacienda pública.-

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

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

2. En los supuestos en que la Administración tributaria estime que en los hechos descubiertos pudieran existir indicios de haberse cometido alguno de los delitos previstos en los artículos 306 a 309 del Código Penal, hará constar en diligencia los hechos y circunstancias concurrentes e informará de ello al órgano administrativo competente para efectuar la correspondiente comprobación. No obstante, cuando se trate de subvenciones cuya comprobación corresponda a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, se procederá conforme a lo dispuesto en el artículo anterior.

Disposición Transitoria Segunda. Aplicación transitoria del criterio de graduación de comisión repetida de infracciones tributarias.-

1. A efectos de aplicar el criterio de graduación de comisión repetida de infracciones tributarias, cuando se trate de sanciones firmes en vía administrativa que hayan sido impuestas en aplicación del régimen sancionador previsto en la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, se considerará como antecedente el hecho de que el sujeto infractor hubiera sido sancionado anteriormente por una infracción de la misma naturaleza, que tendrá la consideración de leve a efectos de lo previsto en el [artículo 187.1.a\)](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. A efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, se entenderá que las infracciones previstas en el [artículo 79.a\)](#), b) y c) de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, son de la misma naturaleza que las previstas en los artículos [191](#), [192](#) y [193](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. La infracción prevista en el [artículo 78.1.a\)](#) de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, se considerará de la misma naturaleza que la prevista en el [artículo 199](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Disposición Transitoria Tercera. Aplicación transitoria de la reducción prevista en el artículo 188.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.-

1. La reducción prevista en el [artículo 188.3](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se aplicará a todas las sanciones cuyo ingreso en periodo voluntario se haya efectuado a partir de la entrada en vigor de dicha ley, cualquiera que sea el régimen sancionador aplicado, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en el artículo 188.3 y en la [disposición transitoria tercera](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. La reducción prevista en el artículo 188.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, también se aplicará a las sanciones que hubiesen sido recurridas antes de la entrada en vigor de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, siempre que concurren las dos siguientes circunstancias:

a) Que se desista antes del 31 de diciembre de 2004 del recurso o reclamación interpuesto contra la sanción y contra la liquidación de la que, en su caso, hubiera derivado la sanción, y

b) Que se efectúe el ingreso del importe restante de la sanción con anterioridad a que finalice el plazo de pago establecido en el artículo 62.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Dicho plazo se iniciará el día siguiente al de la notificación de la comunicación que efectúe el órgano competente una vez haya recibido el acuerdo del órgano administrativo, económico-administrativo o el auto judicial de archivo de actuaciones. A dicha comunicación se adjuntará carta de pago por el importe restante de la sanción.