

Modificaciones de los reglamentos en materia de procedimientos tributarios

Área de Fiscal de GA_P

El 30 de diciembre del 2017 se han publicado en el *Boletín Oficial del Estado* varios reales decretos por los que se modifican los distintos reglamentos en materia de procedimientos tributarios; dichos reales decretos se concretan en los siguientes:

- **Real Decreto 1070/2017**, de 29 de diciembre, por el que se modifican el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, y el Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente.
- **Real Decreto 1071/2017**, de 29 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio.
- **Real Decreto 1072/2017**, de 29 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento General del régimen sancionador tributario, aprobado por el Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre.
- **Real Decreto 1073/2017**, de 29 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento General de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo.

Advertencia legal: Este análisis sólo contiene información general y no se refiere a un supuesto en particular. Su contenido no se puede considerar en ningún caso recomendación o asesoramiento legal sobre cuestión alguna.

N. de la C.: En las citas literales se ha rectificado en lo posible —sin afectar al sentido— la grafía de ciertos elementos (acentos, mayúsculas, símbolos, abreviaturas, cursivas...) para adecuarlos a las normas tipográficas utilizadas en el resto del texto.

El objetivo común de estas normas es adecuar la normativa reglamentaria a los cambios legislativos introducidos por la Ley 7/2012, de 29 de diciembre, y la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, las cuales modificaron de forma sustancial la Ley General Tributaria. Asimismo, es importante tener presente que estas modificaciones tributarias son de aplicación a los procedimientos tributarios iniciados a partir del 1 de enero del 2018, salvo ciertas excepciones que se regulan expresamente en cada uno de los realesdecretos. A partir de aquí, se describen las principales modificaciones que se contienen en cada uno de ellos.

- **Real Decreto 1070/2017: Reglamento General de aplicación de los tributos**

En el ámbito de la declaración censal, se incorpora la obligación de comunicar los sucesores, en caso de fallecimiento de personas físicas o extinción de entidades, en la declaración de baja del Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores. Asimismo, en relación con el *número de identificación fiscal* (NIF) provisional, se establece un periodo de validez de seis meses que, una vez transcurrido, permitirá que la Administración pueda volver a requerir la documentación necesaria para que el NIF se convierta en definitivo. Por otra parte, se modifican las circunstancias que posibilitan la rehabilitación por la Administración tributaria del NIF que ha sido previamente revocado.

Como sujetos obligados a suministrar información, los representantes de fondos de pensiones domiciliados en otro Estado miembro de la Unión Europea y los representantes de entidades aseguradoras que operen en España son sustituidos por los propios fondos de pensiones, por la entidad gestora o por la entidad aseguradora.

Se establece una obligación de información específica (presentación periódica de una declaración informativa) para las personas o entidades (las denominadas *plataformas colaborativas*) que intermedien en la cesión del uso de viviendas con fines turísticos, recogiendo la norma ciertas exclusiones.

El reglamento se adapta a las novedades introducidas en la Ley del Impuesto sobre Sociedades en relación con el régimen de *consolidación fiscal*, especialmente en materia de competencia de los órganos tributarios (en particular, se establece que, en aquellos grupos en los que la entidad dominante es no residente, el cambio de entidad representante del grupo no alterará la competencia del órgano actuante sobre procedimientos ya iniciados).

En materia de *consultas tributarias* se establece la presentación obligatoria por medios electrónicos para aquellos sujetos que deban relacionarse por dichos medios con la Administración tributaria. Por otra parte, para facilitar el cumplimiento de la normativa sobre asistencia mutua y, en particular, de la Directiva 2015/2376 del Consejo, en lo que respecta al intercambio automático y obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad, se establece que el consultante deberá suministrar determinada información adicional en las consultas tributarias en que la cuestión planteada verse sobre la existencia de un establecimiento permanente o sobre una transacción transfronteriza.

Las deudas derivadas no sólo de la responsabilidad civil, sino también de la pena de multa derivadas de delito contra la Hacienda pública declaradas por sentencia firme se incorporan a la norma reguladora del certificado de encontrarse al corriente de las obligaciones tributarias.

En relación con el *procedimiento inspector* son relevantes las siguientes modificaciones:

- Se ajusta la norma reglamentaria a la nueva regulación del procedimiento inspector (nuevo plazo del procedimiento inspector, nuevos plazos de suspensión y extensión, dilaciones no imputables al contribuyente e interrupciones injustificadas, entre otros).
- Se efectúan aclaraciones relacionadas con liquidaciones tributarias (por ejemplo, se aclara que, de no notificarse el acto de liquidación en los plazos establecidos, la liquidación se entenderá dictada y notificada el día siguiente conforme a la propuesta contenida en el acta; además, se aclaran supuestos en los que las liquidaciones tienen carácter provisional).
- Asimismo, se explicita en el reglamento un plazo de cinco días hábiles para contestar a las reiteraciones de requerimientos de información que no deba hallarse a disposición del personal inspector y que haya incumplido el obligado tributario.
- Se desarrolla la obtención de datos en poder de la propia Administración tributaria para la estimación indirecta de bases o cuotas, preservando el carácter reservado.
- Se desarrolla reglamentariamente la extensión del plazo correspondiente a los periodos de no actuación del órgano inspector solicitados por el obligado tributario, los cuales tendrán una duración mínima de siete días naturales.
- En relación con el procedimiento de declaración de responsabilidad, no será necesaria la notificación efectiva al responsable de la declaración de responsabilidad antes de la finalización del plazo voluntario de ingreso otorgado al deudor principal, bastando un intento de notificación del acuerdo o la puesta a disposición de la notificación por medios electrónicos.

Se regula la *publicidad* del criterio administrativo derivado de los informes en los que se haya apreciado la existencia de *conflicto en la aplicación de la norma tributaria* a efectos de poder sancionar otros supuestos sustancialmente iguales, estableciendo que se publicarán trimestralmente los informes de la Comisión Consultiva.

Se adapta la norma reglamentaria a la nueva regulación legal relativa a la *tramitación administrativa del delito contra la Hacienda pública*, teniendo presente que la normativa

vigente permite practicar la liquidación administrativa en el seno del procedimiento inspector, pudiendo resaltar lo siguiente:

- Se describen los distintos momentos en que la Administración tributaria puede apreciar la existencia de indicios de delito.
- Se desarrolla la tramitación que se ha de seguir cuando se aprecien indicios de delito en el curso de un procedimiento inspector, distinguiendo cuándo no procede dictar liquidación y se suspende el procedimiento administrativo y cuándo procede dictar una liquidación vinculada a delito.
- Se regula la forma de cálculo de la liquidación vinculada a delito cuando por un mismo concepto impositivo y periodo existan elementos en los que se aprecie la existencia de delito y otros en que no.

Por último, se incluyen diversas referencias expresas a la utilización de medios electrónicos, se desarrolla el procedimiento de recuperación de ayudas de Estado y se llevan a cabo una serie de modificaciones en el Real Decreto por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente.

- **Real Decreto 1071/2017: Reglamento General de Recaudación**

Se efectúa una homogeneización en el tratamiento de las derivaciones de deuda de entes externos de forma que la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT) será la competente para la declaración y derivación de la responsabilidad.

Por lo que respecta a los *aplazamientos* y *fraccionamientos*, se adapta el reglamento a las modificaciones legales que supusieron el cierre de esta vía para numerosas obligaciones tributarias (retenciones, pagos fraccionados del impuesto sobre sociedades, IVA «no cobrado»...). Adicionalmente, se establece que en caso de concurrencia entre una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento con una solicitud de suspensión en sede de un procedimiento de revisión, se dará preferencia a esta última, provocando la inadmisión del aplazamiento o fraccionamiento. Asimismo, la inadmisión de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento si hay suspensión de la tramitación del delito fiscal en sede administrativa de acuerdo con la Ley General Tributaria se adapta a la nueva regulación tributaria del delito fiscal. Finalmente, se especifica que el cálculo del importe de la garantía en el caso de aplazamientos o fraccionamientos solicitados en periodo ejecutivo deberá incluir los recargos del periodo ejecutivo que se hubieran devengado.

En cuanto al *régimen revisor* de los actos recaudatorios de las liquidaciones vinculadas a *delito*, se señala que en la ejecución de garantías no puede aplicarse el requisito de firmeza de la

liquidación que sí se aplica a la ejecución de bienes embargados, en la medida en que no se trata de supuestos análogos. Asimismo, se aclara el régimen revisor de las actuaciones en sede recaudatoria que no son actuaciones dirigidas al cobro en sentido estricto. Además, se regulan las particularidades reglamentarias propias de la declaración de responsabilidad asociada a la liquidación vinculada a delito fiscal.

Por lo que respecta a los *embargos*, y con el objeto de facilitar el embargo de depósitos y cuentas en las entidades de crédito, se habilita su extensión a todos los bienes y derechos existentes en dichas entidades. Análoga previsión se establece respecto al embargo de valores depositados. A su vez, se habilita la posibilidad, en términos similares a la ya existente para el embargo de cuentas y depósitos bancarios, de que las diligencias de embargo de créditos a corto plazo y sueldos y salarios puedan ser objeto de presentación telemática cuando lo convengan con el destinatario. Finalmente, se introduce la posibilidad de anotación preventiva en el Registro de la Propiedad que corresponda, respecto de la prohibición legal de disponer ciertos inmuebles por parte de las sociedades cuando se hubieran embargado determinadas acciones o participaciones, implicando el establecimiento del mecanismo de inscripción registral.

Se modifica de forma sustancial el régimen de enajenación de bienes embargados, en particular, del *procedimiento de subasta*, siendo objeto de adaptación a los principios derivados del informe elaborado por la Comisión para la Reforma de las Administraciones Públicas.

Por otra parte, se incorpora una serie de modificaciones en el procedimiento frente a *responsables y sucesores*, como la obligatoriedad de dar la conformidad expresa en el trámite de audiencia abierto en el propio procedimiento a efectos de disfrutar de la reducción correspondiente. Asimismo, en aquellos procedimientos de responsabilidad tramitados por órganos competentes para dictar la liquidación, se evita que, una vez realizado el intento de notificación antes de la finalización del plazo voluntario de ingreso otorgado al deudor principal, aunque no se haya conseguido la notificación efectiva antes de dicho plazo, el órgano de liquidación deje de ser competente para acordar la responsabilidad, implicando que el órgano de recaudación deba tramitar de nuevo el procedimiento.

- **Real Decreto 1072/2017: Reglamento del régimen sancionador tributario**

En los supuestos de declaración de *responsabilidad*, se establece que se requerirá, en su caso, la conformidad expresa del obligado tributario a los efectos de la aplicación de reducciones en las sanciones.

En cuanto a la *declaración de bienes y derechos en el extranjero*, se incluye una modificación en el procedimiento sancionador cuando concurra la regularización de bienes y derechos tanto en el extranjero como en el territorio nacional, ya que la sanción específica por

incumplimiento en la referida declaración no resulta afectada por los criterios de calificación generales.

Se elimina la responsabilidad por *falta de presentación de declaraciones por medios electrónicos o telemáticos* cuando éstas se hubieran presentado por otros medios (y siempre que se haya presentado la declaración por medios electrónicos con carácter previo a cualquier requerimiento efectuado por la Administración tributaria).

Finalmente, se determinan las reglas aplicables en los casos de retraso (diferenciándolo de la omisión) en la *obligación de llevar los libros registro a través de la Sede Electrónica de la AEAT* para aclarar determinadas cuestiones que no han sido tratadas en la Ley General Tributaria. En este ámbito, también se especifica que únicamente será aplicable la multa proporcional del 0,5 % en los supuestos relativos a los libros registro de facturas expedidas y de facturas recibidas. Se determina para estos casos qué se entiende por «importe de la factura», con un concepto omnicomprensivo de todas las modalidades, y se especifica la forma de aplicar el mínimo y el máximo trimestral. Por último, se aclara que aquellos retrasos relativos a los libros registro de bienes de inversión y de determinadas operaciones intracomunitarias se sancionarán con una multa fija de 150 euros por registro.

- **Real Decreto 1073/2017: Reglamento en materia de revisión en vía administrativa**

La ley establece la suspensión de los procedimientos de revisión como consecuencia de la tramitación de un *procedimiento amistoso*, previendo ahora la norma reglamentaria que la autoridad española competente debe comunicar dicha circunstancia al órgano revisor.

Se adapta la normativa reglamentaria a las modificaciones legales introducidas en materia de *suspensión de sanciones* como consecuencia de su impugnación por los responsables, en el sentido de no extender la suspensión a las impugnaciones que puedan efectuar dichos responsables. Asimismo, se recoge que la suspensión no afectará a las actuaciones de recaudación que se hubieran producido hasta el momento en el que se acuerde la suspensión de la ejecución por la impugnación del responsable. Por último, en cuanto a las garantías para la suspensión, se establece expresamente que éstas deberán cubrir los recargos que procederían en caso de ejecución de la garantía del crédito público.

En relación con las *obligaciones conexas*, se establece que, en caso de estimación de un recurso o una reclamación contra la liquidación de una deuda que determina la devolución a favor del obligado tributario, la garantía aportada para suspender dicha liquidación quedará afecta al reintegro de la correspondiente devolución conexa. Asimismo, en lo referente a la ejecución de las resoluciones que afecten a obligaciones conexas, se aclara que la Administración llevará a cabo la regularización de la obligación conexa tanto de oficio como a instancia de parte.

Se establecen *reglas concretas para el establecimiento de las cuantías* en las reclamaciones económico-administrativas (por ejemplo, en las reclamaciones contra actos en los que se deniegue una devolución, la cuantía de la reclamación será la diferencia entre la devolución solicitada y la reconocida por la Administración, más el importe que resulte a ingresar, en su caso; o, en las reclamaciones de determinados componentes de la deuda tributaria, el componente o la suma de los componentes que sean objeto de impugnación).

Se incorporan referencias expresas a la utilización de medios electrónicos (por ejemplo, en el caso de las notificaciones de las resoluciones por los tribunales económico-administrativos).

Se regula directamente la cuantificación de las costas y se otorga la competencia al delegado de Economía y Hacienda para requerir un plazo de pago al sujeto obligado a ello . Se modifica la redacción para prever el caso de las reclamaciones contra actuaciones de particulares, teniendo en cuenta la posibilidad, en tal supuesto, de que se condene no sólo el reclamante, sino también a la persona contra la que se dirige la reclamación.

Se regula el procedimiento para la tramitación de la *cuestión prejudicial* ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

Se especifica en el recurso de anulación que los plazos para la interposición del recurso de alzada ordinario, incluso en caso de silencio administrativo, comenzarán en el momento de la notificación de la resolución del recurso de anulación.

Se sustituye la denominación «Procedimiento Abreviado ante Órganos Unipersonales» por la de «Procedimiento Abreviado» para adaptarla a la Ley General Tributaria y se limita el ámbito de dicho procedimiento exclusivamente a las reclamaciones de menor cuantía (inferiores a 6000 euros o a 72 000 euros si se trata de reclamaciones contra bases o valoraciones). Asimismo, se eliminan las disposiciones relativas a la vista oral ya que ésta desaparece a nivel legal.