

Breves comentarios al Real Decreto 1070/2017 que modifica el Reglamento de aplicación de los tributos y al que regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente

1. Introducción

El pasado 30 de diciembre se ha publicado el Real Decreto 1070/2017 por el que se modifican el Reglamento 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, y el Real Decreto 1676/2009, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente (CDC).

Las modificaciones del llamado Reglamento de aplicación de los tributos (RAT) vienen motivadas, principalmente, por la necesidad de desarrollar los cambios en la Ley General Tributaria (LGT) producidos por la Ley 7/2012 y la más reciente Ley 34/2015.

Las modificaciones de la regulación del CDC se justifican por la necesidad de adaptar este órgano a los cambios que se han producido en nuestro derecho administrativo para mejorar la gobernanza pública.

La entrada en vigor del Real Decreto se produce el 1 de enero de 2018.

Los cambios en el RAT, en general, serán de aplicación a los procedimientos iniciados a partir de la entrada en vigor del mismo, por lo tanto a los iniciados a partir del 1 de enero de 2018.

No obstante, serán efectivos en procedimientos ya iniciados antes de dicha fecha los que se especifican en el apartado 2.

Las excepciones a la entrada en vigor de las modificaciones en el Real Decreto que regula el CDC se especifican en el apartado 3.

2. Modificaciones en el Reglamento de aplicación de los tributos

✓ Obligaciones censales:

- Se establece la obligación de facilitar la identificación de las personas o entidades que sucedan a las entidades extintas por transformación o por disolución -aplicable desde el 01/07/18-.
- Se prevé la posibilidad de utilizar el Documento Único Electrónico, además de para la declaración de alta, también para modificaciones y bajas.
- Número de Identificación Fiscal (NIF): para evitar que el número de identificación fiscal provisional pueda devenir permanente en el caso de entidades que no se hayan constituido de manera efectiva, se establece un período de validez del mismo de 6 meses, a efectos de aplicar los correspondientes procedimientos de rectificación censal y de revocación del NIF.

✓ Como en la ley, se regula en el Reglamento la especificación sobre llevanza de libros registro por medios telemáticos:

- Los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido inscritos en el régimen de devolución mensual deben llevar los libros registro del impuesto a través de la Sede Electrónica de la Agencia Tributaria, estando eximidos de presentar el modelo 340.
 - Los sujetos pasivos del IGIC que estén inscritos en el registro de devolución mensual, continuarán obligados a presentar el modelo 340.
- ✓ Obligaciones de información:
- Información de seguros: se incluyen, entre los obligados a informar en este aspecto, a las aseguradoras domiciliadas en otro Estado miembro del EEE que operen en España en régimen de libre prestación de servicios.
 - Información de aportaciones a sistemas de previsión social: se sustituye la obligación de informar de los representantes de los fondos de pensiones domiciliados en otro Estado miembro de la UE por la obligación de los propios fondos.
 - Se establece una obligación de informar para las personas o entidades que intermedien entre cedentes y cesionarios de viviendas con fines turísticos y estén situadas en nuestro territorio, tales como las llamadas “plataformas colaborativas”, quedando excluidos de este concepto el arrendamiento o subarrendamiento de viviendas tal y como se definen en la Ley de Arrendamientos Urbanos, así como los alojamientos turísticos regulados por su normativa específica como establecimientos hoteleros, alojamientos en el medio rural, albergues o campamentos de turismo. También queda excluido el derecho de aprovechamiento por turno de bienes inmuebles. La declaración informativa contendrá los datos siguientes:
 - Identificación del titular de la vivienda cedida y del titular del derecho en virtud del que se cede.
 - Identificación del inmueble con expresión de la referencia catastral.
 - Identificación de las personas cesionarias.
 - Número de días por los que se produce la cesión.
 - Importe percibido por el cedente.
- ✓ Órganos competentes en la aplicación de los tributos: se flexibiliza la realización de actuaciones fuera del ámbito competencial por el personal encargado de la aplicación de los tributos, y se adapta la competencia para comprobar grupos fiscales a la modificación en este régimen, que introdujo la Ley 27/2017, consistente en que pueden tributar por el mismo los grupos dependientes de una dominante que no resida en nuestro territorio, previendo, por ejemplo, que si no se ha designado a la entidad representante, las actuaciones se puedan dirigir contra cualquiera de las entidades residentes. En los mismos términos se incluye en la norma reglamentaria la referencia al régimen especial del grupo de entidades del Impuesto sobre el Valor Añadido.
- ✓ Las disposiciones interpretativas o aclaratorias, dictadas por los órganos de la Administración tributaria que tienen atribuida la iniciativa para la elaboración de disposiciones en el orden tributario, se consideran como una actuación más de información tributaria.
- ✓ Consultas tributarias:

- Se establece la obligación de presentar de manera telemática las consultas tributarias para aquellos sujetos que deban relacionarse por dichos medios con la Administración tributaria, conforme a lo dispuesto en la Ley 39/2015.
- Para facilitar el cumplimiento de la normativa sobre asistencia mutua, en lo que respecta al intercambio automático y obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad, se introduce reglamentariamente la información adicional que deberá suministrar el consultante en aquellas consultas tributarias en que la cuestión planteada verse sobre la existencia de un establecimiento permanente o sobre una transacción transfronteriza: identificación del grupo mercantil o fiscal al que pertenece, descripción de actividad o transacciones, Estados afectados por la operación consultada, personas residentes en otros Estados que puedan verse afectadas y otros datos que exija la normativa de asistencia mutua.
- ✓ Se incorpora a la norma reguladora del certificado de encontrarse al corriente de las obligaciones tributarias, en los casos de delito contra la Hacienda Pública, las deudas derivadas no solo de la responsabilidad civil sino también de la pena de multa.
- ✓ Se incorpora al Reglamento el reconocimiento legal de los colegios y asociaciones de profesionales de la asesoría fiscal como sujetos colaboradores en la aplicación de los tributos.
- ✓ Se adapta el Reglamento a la utilización de medios electrónicos en la emisión y notificación de comunicaciones, diligencias y actas -las modificaciones respecto a la tramitación de las diligencias entrarán en vigor cuando se firmen a partir del 1 de enero de 2018-:
 - Se prevé la suscripción de diligencias con firma electrónica y, en este caso, que la entrega del correspondiente ejemplar se sustituya por los datos para que el acceso a él se realice por medios electrónicos. Lo mismo se regula respecto de las actas de inspección.
- ✓ Se adapta la norma reglamentaria a la nueva regulación legal del plazo del procedimiento inspector que prevé, en lugar de las interrupciones justificadas y las dilaciones no imputables a la Administración, determinados supuestos de suspensión y de extensión del plazo, los cuales deberán documentarse adecuadamente para que el obligado pueda conocer la fecha límite del procedimiento:
 - Se eliminan las interrupciones justificadas que se daban en el seno de un procedimiento inspector, como la remisión del expediente a la Comisión consultiva para la declaración de conflicto en la aplicación de la norma tributaria, que pasa a ser una causa de suspensión de dicho procedimiento.
 - También se suprimen las dilaciones no imputables a la Administración por la aportación del obligado de datos o pruebas relacionados con la aplicación del método de estimación indirecta, o por el retraso en la notificación del acuerdo del órgano competente para liquidar por el que se ordena completar actuaciones, que solo podían producirse en el procedimiento inspector.
 - Se desarrolla reglamentariamente la extensión del plazo correspondiente a los períodos de no actuación del órgano inspector solicitados por el obligado tributario, los cuales tendrán una duración mínima de 7 días naturales.
- ✓ Conforme a la modificación producida en la LGT, se regula también 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.

- ✓ En el ámbito de la deuda aduanera:
 - Se reconoce a nivel reglamentario la aplicación prioritaria de la normativa comunitaria, al tiempo que se regulan algunas especialidades de los procedimientos de comprobación o investigación que se inicien en dicho ámbito.
 - Se actualiza la referencia a la normativa reguladora de la figura del representante aduanero.
- ✓ Notificaciones electrónicas: se regulan remitiendo a la Ley 39/2015 del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas y a su normativa de desarrollo, sin perjuicio de las especialidades que reglamentariamente se puedan establecer en materia tributaria, y no solo mediante Real Decreto, sino también a través de Orden Ministerial.
- ✓ Se actualiza el procedimiento de gestión iniciado mediante declaración aduanera para la liquidación de los tributos correspondientes sobre el comercio exterior para solventar algunos problemas y atender debidamente las particularidades que presenta este procedimiento derivadas de la normativa de la Unión Europea.
- ✓ Se establece que la posibilidad de rehabilitar por la Administración tributaria el número de identificación fiscal que ha sido previamente revocado solo será posible cuando se acredite que han desaparecido las causas que motivaron la revocación y, en el caso de sociedades, se aporten determinados datos.
- ✓ Con el objeto de dar una mayor seguridad jurídica en el procedimiento inspector, se explicita en el Reglamento un plazo de 5 días hábiles, inferior al inicialmente concedido -que es de 10 días-, para contestar las reiteraciones de requerimientos de información que no deba hallarse a disposición del personal inspector y que se hayan incumplido por el obligado tributario -cambio que se aplicará cuando el requerimiento de la documentación se realice a partir del 01/01/18-.
- ✓ Documentación aportada en procedimiento de inspección: cuando los obligados tributarios entreguen directamente documentación, estando obligados a relacionarse electrónicamente con la Administración, dicha documentación se puede admitir por el órgano inspector y, en ese caso, ya no se tendrán que remitir los documentos electrónicamente.
- ✓ Desaparece la exigencia de que las actas se extiendan en un modelo oficial, se prevé la posibilidad de firma electrónica y, en este caso, la entrega del ejemplar al interesado se puede sustituir por la entrega de los datos necesarios para el acceso por medios electrónicos adecuados -estos cambios son de aplicación a las actas firmadas a partir de 01/01/18-.
- ✓ Se aclara en el Reglamento la fecha en la que se entiende dictada y notificada la liquidación en los casos de confirmación tácita de la propuesta contenida en las actas con acuerdo y de conformidad del procedimiento inspector: en el plazo de 10 días hábiles contados a partir del siguiente al de la fecha del acta, en el supuesto de que el órgano liquidador no notifique la liquidación.
- ✓ Se regulan una serie de supuestos en los que la liquidación o liquidaciones derivadas del procedimiento de inspección tendrán carácter provisional: cuando no se haya podido comprobar la obligación tributaria por no haberse obtenido los datos solicitados a otra Administración, cuando se realice una comprobación de valores y se regularicen también otros elementos de la obligación y cuando se aprecien elementos de la obligación vinculados a un posible delito contra la Hacienda

Pública junto con otros elementos que no lo están -cambios aplicables a las liquidaciones derivadas de actas de inspección dictadas a partir de 01/01/18-.

- ✓ Adaptándose a las modificaciones legales en cuanto a plazos, reguladas en el procedimiento de inspección, se establece que a efectos del cálculo de intereses de demora a favor del obligado tributario, consecuencia de un procedimiento de inspección, no se computarán los días de los plazos de suspensión del procedimiento a solicitud del contribuyente, ni tampoco los períodos de extensión del plazo porque el contribuyente no aportara documentación en plazo, haciéndolo con posterioridad, conforme a lo dispuesto en el artículo 150.5 de la LGT -aplicable cuando la liquidación se dicte a partir del 01/01/18-.
- ✓ Se desarrolla reglamentariamente la obtención por los órganos de inspección de muestras de datos en poder de la propia Administración tributaria para la estimación indirecta de bases o cuotas del obligado, preservando el carácter reservado de los datos de terceros que se hayan utilizado, por lo que se disociarán los datos para que no se puedan relacionar los sujetos utilizados en la muestra y los datos de las declaraciones tributarias de los mismos utilizados para la determinación de las estimaciones.
- ✓ Conflicto en la aplicación de la norma: se prevé la publicación trimestral de los informes de la Comisión consultiva en los que se haya apreciado la existencia de conflicto en la aplicación de la norma tributaria, respetando la identidad de los sujetos afectados.
- ✓ En aras del principio de economía, y para que el procedimiento de declaración de responsabilidad pueda concluirse por el órgano inspector, no será necesaria la notificación efectiva al responsable antes de la finalización del plazo voluntario de ingreso otorgado al deudor principal, bastando un intento de notificación del acuerdo de declaración de responsabilidad o, en su caso, la puesta a disposición de la notificación por medios electrónicos en dicho plazo -aplicable cuando el intento de notificación o la puesta a disposición de la notificación en la sede electrónica o en la Dirección Electrónica Habilitada se realice a partir del 01/01/18-.
- ✓ Se adapta la norma reglamentaria a la nueva tramitación administrativa del delito contra la Hacienda Pública que, como regla general, permite la práctica de liquidación administrativa en el seno del procedimiento inspector, la cual se ajustará al resultado del enjuiciamiento penal de la defraudación:
 - Se describen las distintas situaciones en que la Administración tributaria puede apreciar la existencia de indicios de delito, teniendo en cuenta no sólo el órgano actuante sino también el momento procedimental en que dichos indicios pueden detectarse.
 - Se desarrolla la tramitación a seguir cuando esos indicios de delito se aprecian en el curso de un procedimiento inspector, distinguiendo cuando no procede dictar liquidación y se suspende el procedimiento administrativo, y cuando procede dictar una liquidación vinculada a delito.
 - Se regula la forma de cálculo de esta liquidación cuando por un mismo concepto impositivo y periodo existan elementos en los que se aprecie la existencia del ilícito penal y otros que no se vean afectados por éste.
 - Se regulan los efectos, en las liquidaciones tributarias, de la devolución del expediente por el Ministerio Fiscal o de las distintas resoluciones judiciales que se hayan podido dictar en el proceso penal.
- ✓ Se desarrolla reglamentariamente el procedimiento de recuperación de ayudas de Estado en supuestos de regularización de la situación tributaria de los sujetos afectados, para regular determi-

nados aspectos de su tramitación. En particular, cuando se realicen actuaciones respecto a entidades que tributen en régimen de consolidación fiscal, se aplicarán las disposiciones especiales del procedimiento inspector para este tipo de entidades, salvo en lo relativo a los supuestos de extensión del plazo -aplicable cuando los procedimientos que se estén tramitando el 01/01/18-.

3. Modificaciones en el Real Decreto que regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente

- ✓ Se limita el periodo de mandato de los miembros elegidos en el ámbito académico y entre los profesionales del ámbito tributario a 5 años -renovables-, cuando anteriormente no existía esa limitación. El vencimiento del período de estos cargos solo será aplicable cuando haya transcurrido un año desde la entrada en vigor -el 1 de enero de 2019-.
- ✓ Se limita la duración del cargo de Presidente del Consejo a 3 años -antes 4- renovables. El vencimiento del período de este cargo solo será aplicable cuando haya transcurrido un año desde la entrada en vigor -el 1 de enero de 2019-.
- ✓ Se establecen nuevos supuestos de inadmisión de las quejas y sugerencias:
 - Por reiteración aun cuando solo se hayan presentado y no resuelto.
 - Cuando las quejas tengan carácter abusivo no justificado de acuerdo con su finalidad.
 - Cuando impliquen la utilización de palabras ofensivas, insultos o falta de respeto a los miembros del Consejo, a los funcionarios públicos, a la Administración o a los intereses públicos en general.

FUENTE: REAF-REGAF