Your World First

Alerta Fiscal

Octubre 2015

Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley General Tributaria (BOE de 22 de septiembre de 2015)

Querido lector:

Las medidas introducidas por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley General Tributaria destacan, en general, por un fortalecimiento de las potestades administrativas. En este sentido, cabe subrayar, entre otras modificaciones, la sancionabilidad del conflicto en aplicación de la norma junto con la ampliación de la facultad de Hacienda para dictar disposiciones interpretativas de carácter vinculante, o la ampliación de los plazos en el procedimiento inspector.

Con la urgencia que merece el conocimiento de una norma que se va a aplicar desde el 12 de octubre, a excepción de la obligación de la llevanza y aportación de los libros registro de forma periódica que entrará en vigor el 1 de enero de 2017, presentamos en este documento un resumen de la Ley 34/2015 publicada en el BOE el pasado 22 de septiembre.

Todos los miembros del equipo de fiscal de CMS Albiñana & Suarez de Lezo confiamos en que esta información le resulte de utilidad, y quedamos a su disposición para comentar cualquier duda que pueda surgirle al respecto,

Víctor Hernán

Departamento Fiscal

Resumen de contenidos

Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT)

- Modificación del artículo 12.3 relativo a la interpretación de las normas tributarias, ampliando la facultad de Hacienda para dictar disposiciones interpretativas de carácter vinculante.
- Alteración del artículo 15.3, relativo al conflicto en la aplicación de la norma tributaria, permitiendo la imposición de sanciones.
- Aprobación de un nuevo artículo 66 bis, ampliando la facultad de la Administración para comprobar las obligaciones tributarias en el supuesto de ejercicios prescritos.
- Inclusión del artículo 68.9 LGT por el que se interrumpe el plazo de prescripción de las obligaciones conexas cuando se interponga un recurso frente a una obligación principal.
- Modificación del artículo 73 LGT, ampliando los supuestos extinción de la deuda tributaria mediante compensación de oficio de créditos y deudas tributarias en ciertos casos durante el periodo voluntario.

- Modificación del artículo 81 LGT, ampliando el plazo de las medidas cautelares en caso de inspección relacionada con un delito contra la Hacienda Pública.
- Modificaciones en relación con los datos e información tributaria, destacando la incorporación del artículo 95 bis LGT que establece un "listado de morosos tributarios".
- Alteración del artículo 106 LGT, por el que se determina expresamente el carácter no privilegiado de las facturas como medio de prueba de las de las facturas.
- Modificación del artículo 229 LGT, relativo a la unificación de criterio de los Tribunales Económico Administrativos (TEA).
- Modificaciones relativas a la tramitación electrónica.
- Modificaciones en el ámbito de los procedimientos de aplicación de tributos, destacando la ampliación del plazo de duración de las actuaciones inspectoras.
- Modificaciones en el ámbito del procedimiento sancionador.
- Modificaciones de la regulación de la revisión en vía administrativa.
- Aprobación de un nuevo Título VI sobre actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos en supuestos de delito contra la Hacienda Pública.
- Aprobación de un nuevo Título VII de recuperación de ayudas de Estado que afecten al ámbito tributario.
- Nueva Disposición Adicional Vigésimo Primera. Suspensión en supuestos de tramitación de procedimientos amistosos.
- Modificaciones en la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Reseña Detallada

Artículo 12.3 LGT relativo a la interpretación de las normas tributarias

La nueva redacción de la LGT amplía la facultad de Hacienda para dictar disposiciones interpretativas o aclaratorias de carácter vinculante.

Antes de la modificación, se reconocía la competencia del Ministro para dictar disposiciones interpretativas o aclaratorias de obligado cumplimiento para todos los órganos de la Administración Tributaria.

Con la nueva reforma se reconoce también la competencia de los órganos de la Administración Tributaria que tengan atribuida la iniciativa para la elaboración de disposiciones en el orden tributario para dictar disposiciones interpretativas o aclaratorias que tendrán efectos vinculantes para los órganos y entidades de la Administración Tributaria encargados de la aplicación de los tributos.

Artículo 15.3 LGT relativo al conflicto en la aplicación de la norma tributaria

La Ley venía reaccionando hasta ahora frente a conflicto en la aplicación de la norma, con la imposición de la cuota tributaria resultante de la aplicación de la norma que hubiera correspondido a los actos o negocios usuales o propios, eliminando las ventajas fiscales obtenidas y liquidando los intereses de demora.

La nueva redacción permite penalizar estos actos además con la imposición de sanciones. Para ello, será necesario que la Administración Tributaria acredite la existencia de igualdad sustancial entre el caso objeto de regularización y el criterio fijado en los informes públicos de la Comisión Consultiva (artículo 159 LGT).

El legislador ha regulado las sanciones en el artículo 206 bis.

- Multas del 50% de la cuantía no ingresada o devuelta indebidamente.
- Multa del 15% de la cantidad indebidamente solicitada.
- Multa del 15% de las cantidades indebidamente determinadas o acreditadas, en el supuesto de partidas a compensar o deducir en la base imponible.
- Multa del 50% en el supuesto de partidas a deducir en la cuota o de créditos tributarios aparentes.

La disposición transitoria única de la Ley 34/2015, establece que esta modificación será aplicable a los periodos impositivos cuyo periodo de liquidación finalice después del día 12 de octubre.

Nuevo artículo 66 bis LGT, ampliando las facultades de la Administración para comprobar obligaciones tributarias en el supuesto de ejercicios prescritos

Se amplía el derecho de la Administración Tributaria a comprobar las obligaciones tributarias en el supuesto de ejercicios prescritos, siempre que se considere necesario en relación con obligaciones y derechos correspondientes a ejercicios no prescritos. El plazo de prescripción para los procedimientos de comprobación de bases o cuotas compensadas o pendientes de compensar o de deducciones pasa a ser de diez años, a contar desde el día siguiente en que finalice el plazo reglamentario para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al ejercicio en que se generó el derecho a compensar las bases o cuotas, o a aplicar las deducciones.

La disposición transitoria única de la Ley 34/2015, establece que esta modificación será aplicable en los procedimientos de comprobación e investigación ya iniciados antes del 12 de octubre de 2015, en los que todavía no se hubiese formalizado propuesta de liquidación.

Nuevo artículo 68.9 LGT, interrumpiendo el plazo de prescripción de las obligaciones tributarias conexas por la interposición de un recurso contra una obligación principal

La reforma determina que la interposición de recursos por el contribuyente contra la obligación tributaria principal afectará al plazo de prescripción de las obligaciones conexas del mismo contribuyente.

Si la regularización de un elemento de la obligación principal tuviera incidencia directa en la forma de tributación de una obligación tributaria conexas, el recurso interpuesto contra la regularización practicada tendrá eficacia tanto sobre de la liquidación practicada como sobre de la liquidación de la obligación tributaria conexas.

A tal efecto, las obligaciones conexas se definen como aquellas obligaciones, relativas al mismo contribuyente, "en la que alguno de sus elementos resulten afectados o se determinen en función de los correspondientes a otra obligación o periodo distinto".

Modificaciones relativas a los datos e información tributaria, destacando la creación de un listado de deudores tributarios en el artículo 95 bis LGT

La reforma establece excepciones en relación con el carácter confidencial de los datos e información tributaria.

En primer lugar, el artículo 95.4 LGT establece que los datos podrán ser públicos cuando venga impuesto por la normativa de la Unión Europea.

En segundo lugar, un nuevo artículo 95 bis LGT determina que la Administración Tributaria elaborará anualmente un listado comprensivo de deudores tributarios por deudas y sanciones pendientes de ingreso superiores a un millón de euros que se encuentren en periodo ejecutivo, no incluyéndose aquellas deudas y sanciones tributarias aplazadas o suspendidas.

La propuesta de inclusión en el listado será comunicada al deudor tributario, que podrá formular alegaciones en el plazo de diez días, referidas a la existencia de errores materiales, de hecho o aritméticos.

Por último, la Disposición Adicional vigésimo segunda prevé obligaciones de suministro de información por parte de las instituciones financieras a la Administración tributaria en la línea de cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad (p. ej. identificación del titular y de la residencia del titular de determinadas cuentas financieras). El incumplimiento de dichas obligaciones se califica como infracción grave y será sancionado con multas pecuniarias.

Artículo 106 LGT, alteración del valor probatorio de las facturas

La Ley 34/2015 incorpora la doctrina de unificación de criterio del TEAC y recoge expresamente que la factura no constituye un medio de prueba privilegiado respecto de la existencia de las operaciones.

Consecuentemente, si la Administración cuestionara fundamentadamente la efectividad de las operaciones, corresponderá al obligado tributario aportar pruebas sobre la realidad de las mismas.

Artículo 229 LGT, unificación de criterio de los Tribunales Económico-Administrativos

El Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) tendrá competencia para dictar resoluciones en unificación de criterio cuando existan resoluciones de los Tribunales Económico-Administrativos Regionales (TEAR) o Locales que apliquen criterios distintos a los contenidos en resoluciones de otros Tribunales Económico-Administrativos, o que revistan especial trascendencia.

Por su parte, los TEAR tendrán la competencia para dictar resoluciones en unificación de criterio respecto de las salas desconcentradas.

Modificaciones relativas a la tramitación electrónica

La Ley 34/2015 impulsa la utilización de los medios electrónicos en los procedimientos tributarios. En este sentido, se ha aprobado la posibilidad y, en ciertos casos, la obligación de utilizar los medios electrónicos en diferentes actos de los procedimientos (p. ej. Interposición de reclamaciones, presentación de alegaciones y pruebas, notificación de resoluciones, puesta de manifiesto del expediente).

Respecto a los sujetos obligados o acogidos voluntariamente al sistema de notificación por medios electrónicos, el artículo 104.2 LGT estipula que 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. Consecuentemente, dado la notificación electrónica únicamente produce efectos desde el momento de acceso a su contenido o por el transcurso de diez días desde la puesta a disposición, la Ley 34/2015 concede a la Administración Tributaria una prórroga de diez días para la tramitación del procedimiento.

En el plano sancionador, destaca la previsión una nueva infracción tributaria por retraso en la obligación de llevar los Libros Registros a través de la Sede Electrónica de la AIAT mediante los registros de suministro de facturación.

- La sanción pecuniaria será de un 0,5% del importe de la factura objeto de registro, con un mínimo trimestral de 300 euros y un máximo de 6.000 euros.

La disposición transitoria única de la Ley 34/2015, establece que esta sanción entrará en vigor el 1 de enero de 2017.

Modificaciones en el ámbito de los procedimientos de aplicación de los tributos

Limitación de la aplicación de partidas pendientes de compensación o de deducción

Se limita la aplicación de partidas pendientes de compensación o de deducción sobre las liquidaciones dictadas como consecuencia de un procedimiento de aplicación de tributos, de tal forma que únicamente podrán aplicarse aquellas partidas que el obligado tributario tuviera pendientes en el momento de inicio de dicho procedimiento. Con esta medida se busca impedir que el obligado tributario pudiera alterar la calificación de las eventuales sanciones que pudieran derivarse del mismo procedimiento mediante la presentación de declaraciones complementarias o solicitudes de rectificación de autoliquidaciones.

Modificaciones relativas al procedimiento de comprobación limitada

La reforma de la LGT posibilita el examen por parte de la Administración Tributaria de la documentación contable que el obligado tributario hubiera aportado al procedimiento de manera voluntaria y sin requerimiento previo, con el fin de acreditar la coincidencia entre la misma y la información de la que disponga la Administración Tributaria.

Modificaciones relativas al procedimiento de inspección

En materia de plazos, se establece un plazo máximo de duración del procedimiento de 18 meses, si bien éste será de 27 meses cuando el obligado tributario supere la cifra anual de negocios que imponga la obligación de auditar (actualmente, 8 millones de euros) o esté integrado en un grupo de consolidación fiscal o en un grupo de entidades.

Adicionalmente, se regula detalladamente la duración del procedimiento sancionador. A tal efecto, se prevén los supuestos para la suspensión del plazo del procedimiento y los conceptos por los que podría aumentar.

Por último, se elimina el supuesto de interrupción injustificada durante más de seis meses.

Modificaciones relativas al procedimiento de estimación indirecta

Se regula con mayor detalle tanto las fuentes de datos para realizar la estimación indirecta como los elementos tributarios a los que la misma es aplicable. Por otro lado, se faculta expresamente la posibilidad de que la Administración Tributaria reparta de forma lineal la cuota a lo largo del año en el caso de periodos de liquidación inferiores al año.

Modificaciones en el ámbito de la revisión en vía administrativa

Modificaciones generales respecto a las reclamaciones económico-administrativas

Junto a la adopción de resoluciones de unificación de criterio adoptadas por el TEAC explicada anteriormente, se reconoce la competencia del mismo para conocer de las reclamaciones interpuestas por un reclamante con domicilio fiscal fuera de España.

Se procede a la simplificación de las reglas de acumulación obligatoria de reclamaciones y se incluye la acumulación facultativa, tanto de oficio como a instancia de parte.

Se estipula expresamente que las resoluciones de los TEA, relativas a las actuaciones u omisiones de los particulares derivadas de la aplicación de tributos, vincularán a la Administración Tributaria en relación a la calificación jurídica de los hechos que se tengan en cuenta para resolver.

Se elimina la limitación temporal establecida para la interposición de la reclamación económico-administrativa en los casos de silencio administrativo y se procede a regular los efectos de la emisión de la resolución expresa tras la interposición de la reclamación.

En materia de representación, no será necesario acreditarla en los procedimientos económico-administrativos por

parte de aquellos que ostentaran previamente la representación voluntaria en el procedimiento de aplicación de tributos del que se derive el acto impugnado.

En último lugar, se prevé la posibilidad de imponer las costas al reclamante que hubiera actuado con temeridad o mala fe.

Aprobación de un nuevo Título VI sobre actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos en supuestos de delito contra la Hacienda Pública

La inclusión del nuevo Título VI busca facilitar a la Administración Tributaria la tramitación de los procedimientos administrativos tendentes a liquidar y cobrar la deuda tributaria cuando concurra un procedimiento penal sobre los mismos hechos.

A tal efecto, se ha optado por que la labor inspectora de la Administración se materialice en dos liquidaciones en estos casos.

La primera liquidación recogerá los elementos de la obligación tributaria respecto de los que se aprecien indicios delictivos, mientras que la segunda se referirá al resto de elementos de la obligación tributaria.

La Administración se abstendrá de iniciar un procedimiento sancionador respecto de los elementos relacionados con la posible comisión de un delito (o, una vez iniciado, concluirá en cuanto se pase el tanto de culpa al Ministerio Fiscal o la jurisdicción competente).

Asimismo, la tramitación del procedimiento inspector respecto de los elementos de la obligación tributaria no vinculados a la comisión de un delito, podrá ser objeto de suspensión en determinados supuestos, pasándose entonces el tanto de culpa al Ministerio Fiscal e interrumpiéndose los plazos de prescripción.

En general, la tramitación del procedimiento penal no determinará la paralización de las actuaciones de recaudación. Sin embargo, en ciertos supuestos se decidirá la paralización de las actuaciones sin practicar la liquidación, ante la falta de pronunciamiento en sede jurisdiccional:

- Cuando la tramitación de la liquidación administrativa pudiera determinar la prescripción del delito.
- Cuando de resultados de la investigación o comprobación, no pudiese determinarse con exactitud el importe de la liquidación o no hubiera sido posible atribuirla a un obligado tributario concreto.
- Cuando la liquidación administrativa pudiese ocasionar un perjuicio a la investigación o comprobación de la defraudación.

Se establece la regularización voluntaria, excluyendo su reproche penal, cuando la Administración Tributaria haya comprobado que el obligado tributario ha procedido al reconocimiento y pago de la totalidad de la deuda tributaria antes del inicio de las actuaciones inspectoras o la interposición de la querrela.

Aprobación de un nuevo Título VII de recuperación de ayudas de Estado que afecten al ámbito tributario

Con el objetivo de garantizar la agilidad en la recuperación por parte del Estado de las ayudas ilegales e incompatibles con otras previas que afecten al ámbito tributario, se aprueban dos procedimientos.

Un procedimiento de recuperación se refiere a los supuestos de regularización de elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión, mientras que el otro procedimiento se refiere al resto de supuestos. Los procedimientos se iniciarán de oficio y deberán de terminar en el plazo de seis o cuatro meses, respectivamente.

En el primero de ellos, la Administración Tributaria se limitará a comprobar aquellos elementos de la obligación a que se refiere la decisión de la recuperación.

Se establece un plazo de prescripción de diez años, común para ambos procedimientos, del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria que resulte de la ejecución de la decisión.

Nueva Disposición Adicional Vigésimo Primera. Suspensión en supuestos de tramitación de procedimientos amistosos

La reforma estipula que cuando se simultanee un procedimiento amistoso en materia de imposición directa previsto en los convenios o tratados internacionales con un procedimiento de revisión regulado en el Título V, se suspenderá este último hasta que finalice el procedimiento amistoso.

Modificaciones en la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

Se suprime un supuesto considerado de personas o entidades vinculadas, en concreto el relativo a una entidad y

los cónyuges o personas unidas por relación de parentesco, en línea recta o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado de los socios o partícipes de otra entidad cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo.

Siguiendo las modificaciones introducidas en la Ley General Tributaria, se dispone que el derecho de la Administración Tributaria para iniciar un procedimiento de comprobación de bases imponibles negativas o deducciones prescribe a los diez años, a contar desde el día siguiente al que finalice el plazo para la presentación de la declaración o de autoliquidación.

Por lo demás, destaca la aprobación de modificaciones en al ámbito de la compensación de cuotas negativas de las cooperativas y de las exenciones de las Entidades de Capital-Riesgo y las Instituciones de Inversión Colectiva.

Si está interesado en obtener información adicional sobre el contenido de esta Alerta puede ponerse en contacto con:

Víctor Hernán - victor.hernan@cms-asl.com

Raúl Bañó - raul.bano@cms-asl.com

María González - maria.gonzález@cms-asl.com

Diego de Miguel - diego.demiguel@cms-asl.com

Gonzalo Oliete - gonzalo.oliete@cms-asl.com

Carlos Palma - carlos.palma@cms-asl.com

Los comentarios expuestos contienen información de carácter general sin que constituya opinión profesional o asesoramiento jurídico.

CMS Albiñana & Suárez de Lezo, Paseo de Recoletos, 7-9, 28004 - Madrid, España

T +34 91 451 93 00 www.cms-asl.com

www.cms-asl.com [Aviso legal](#) [Declaración de privacidad](#)