

RESUMEN DE LAS MODIFICACIONES MÁS SIGNIFICATIVAS DE LA LEY GENERAL TRIBUTARIA

El pasado 22 de septiembre se publicó en el BOE la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley General Tributaria, introduciendo novedades significativas. A continuación se resumen brevemente algunas de ellas:

(i) Sancionabilidad de las conductas calificadas como “conflicto en la aplicación de las normas”

La figura del conflicto en la aplicación de la norma se creó como evolución del anterior fraude de ley, constituyéndose como un instrumento para la lucha contra mecanismos más sofisticados de fraude fiscal, cuando mediante la realización de actos notoriamente artificiosos o impropios no resulten efectos jurídicos relevantes distintos el ahorro fiscal.

Sin embargo, estas conductas no podían sancionarse, motivo por el cual ha sido utilizada de manera bastante limitada por parte de la Inspección. A la vista de lo anterior, la reforma permite la sancionabilidad de las mismas.

(ii) Prescripción del derecho a comprobar e investigar bases o cuotas anteriores

Se introduce un nuevo artículo con el fin de regular las facultades de comprobación de la Administración tributaria en relación con bases o cuotas compensadas o pendientes de compensación, así como de deducciones, cuestión que habría sido tratada por diversas sentencias con resultado contradictorio.

A estos efectos, se dispone que el derecho de la Administración prescribirá a los 10 años. En los procedimientos inspectores de alcance general, se entenderá incluida la comprobación de la totalidad de las bases, cuotas o de las deducciones pendientes, sin necesidad de referencia expresa. En otro caso, deberá hacerse mención a la inclusión.

Debe aclararse que dicha comprobación únicamente podrá realizarse en el curso de procedimientos de comprobación respecto de ejercicios no prescritos.

Con carácter general, una vez transcurrido el plazo de los 10 años, se establece la obligación de aportación de las liquidaciones o autoliquidaciones en que se incluyeron las bases, cuotas o deducciones y la contabilidad, con ocasión de procedimientos de ejercicios no prescritos en los que se produjeron las compensaciones. Es decir, entendemos que a partir del plazo de prescripción de 10 años se debe seguir manteniendo los documentos soporte acreditativos del derecho, pero la Administración no tendría facultades de investigar su realidad, pudiendo rechazar únicamente la compensación si no se ha aportado la documentación exigida por la norma.

(iii) Prescripción de obligaciones tributarias conexas

La existencia de obligaciones tributarias conexas (aquellas en las que alguno de los elementos resulten afectados o se determinen en función de los correspondientes a otra obligación o período distinto) plantea problemas de prescripción no resueltos adecuadamente que pueden dar lugar a supuestos de

doble imposición o desimposición tanto a favor de la Administración tributaria como del contribuyente. Así, cuando se pretenda modificar la obligación tributaria conexas aplicando los criterios en que se ha fundamentado la regularización es posible que la deuda ya se encuentre prescrita.

Por este motivo, se regula el régimen de interrupción de la prescripción de obligaciones conexas de titularidad del mismo obligado, se posibilita la compensación de oficio de posibles cantidades a ingresar y devolver y se garantiza el reintegro de devoluciones que estén vinculadas a liquidaciones recurridas.

(iv) Publicación de listados de morosos

Esta es una de las medidas más mediáticas de la reforma, justificada por la lucha contra el fraude a través del fomento de todo tipo de *“instrumentos preventivos y educativos que coadyuven al cumplimiento voluntario de los deberes”*.

La inclusión en el listado de morosos requiere que concurren las siguientes circunstancias:

- Importe total de las deudas y sanciones superior a 1 millón de euros.
- Que dicha deuda no hubiese sido pagada transcurrido el plazo de ingreso voluntario (no se incluyen las que se encuentren suspendidas o aplazadas).

La propuesta de inclusión en el listado será comunicada al deudor afectado, que podrá formular alegaciones. Se establece el acceso directo a la jurisdicción contencioso-administrativa por parte de los interesados que consideren no ajustada a derecho la publicación.

(v) Las facturas dejan de ser un medio de prueba privilegiado

Hasta la reforma, los gastos deducibles y las deducciones practicadas por empresarios o profesionales deben justificarse de forma prioritaria mediante factura.

No obstante, si bien sigue siendo ésta la prueba prioritaria, se establece que no constituye un medio privilegiado respecto de la existencia de las operaciones, por lo que, una vez que la Administración cuestiona su efectividad, corresponde al obligado tributario aportar pruebas sobre la realidad de las operaciones.

(vi) Distribución lineal de cuotas

A la vista de la doctrina del Tribunal Económico-Administrativo Central según la cual las liquidaciones de IVA sólo pueden referirse a periodos mensuales o trimestrales de liquidación, se permite distribuir linealmente entre dichos periodos las cuotas del impuesto descubiertas por la Administración en cómputo anual cuando el obligado tributario no justifique que corresponden a otro periodo.

(vii) Plazos de las actuaciones inspectoras

Este es uno de los aspectos que sufre una mayor modificación con la reforma, cuyo objetivo es reducir la conflictividad en esta materia.

Hasta la fecha, las actuaciones del procedimiento de inspección debían concluir en el plazo de 12 meses contado desde la fecha de notificación, pudiéndose ampliar el plazo a otros 12 meses si concurren determinadas circunstancias. Se descontaban de este plazo las dilaciones imputadas al contribuyente.

La nueva redacción presenta las siguientes características:

- Se establece un plazo de 18 meses general.
- Cuando concorra alguna de las siguientes circunstancias el plazo será de 27 meses: (i) cifra anual de negocios igual o superior al requerido para auditar cuentas, (ii) sujeto integrado en un grupo sometido a consolidación fiscal.

En contrapartida, no se descontarán determinadas dilaciones como los aplazamientos solicitados por el obligado tributario para cumplir trámites o el periodo de espera de datos solicitados a otras administraciones.

(viii) Práctica de liquidaciones mientras se sustancia un procedimiento penal

Hasta la reforma, se paralizaban obligatoriamente las actuaciones administrativas de liquidación de la deuda tributaria cuando se iniciaba un procedimiento penal.

A partir de la reforma, la regla general será la práctica de liquidación y el desarrollo de las actuaciones recaudatorias de la deuda tributaria hasta su conclusión, excepto el procedimiento sancionador. Asimismo, se prevé expresamente la separación en liquidaciones diferentes de aquellos conceptos vinculados con el posible delito y aquellos que no lo están.

Se excepciona de la continuación en determinados casos: (i) cuando la tramitación administrativa pueda ocasionar la prescripción del delito, (ii) cuando no pueda determinarse con exactitud el importe de la liquidación, o (iii) cuando la liquidación administrativa pueda perjudicar de cualquier forma la comprobación de la defraudación.

En caso de que se den las circunstancias para la liquidación, el procedimiento sería el siguiente:

- Se notificará una propuesta al obligado tributario concediéndole un trámite de audiencia.
- Transcurrido el plazo se dictará una liquidación administrativa y pasará el tanto de culpa a la jurisdicción competente.
- El periodo de ingreso voluntario empezará a computarse una vez notificada la admisión a trámite de la denuncia correspondiente.
- La inadmisión de la denuncia determinará la retroacción de las actuaciones inspectoras al momento anterior en que se dictó la propuesta, procediendo a la formalización del acta que corresponda.
- No cabrá recurso en vía administrativa, sin perjuicio del ajuste que proceda con arreglo a lo que se determine en el proceso penal.

(ix) Reforma del procedimiento económico-administrativo

En primer lugar se promueve la utilización de medios electrónicos en todas las fases del procedimiento. Entre otras, se introduce la notificación electrónica para las reclamaciones que se interpongan obligatoriamente por esta vía.

Se atribuye al Tribunal Económico-Administrativo Central la competencia para dictar resoluciones en unificación de criterio, que serán vinculantes para las Sala y órgano unipersonales del correspondiente Tribunal.

Se regula la condena en costas en caso que el órgano administrativo aprecie temeridad o mala fe, en los términos que se fijen reglamentariamente.

Asimismo se remite al desarrollo reglamentario el procedimiento para plantear cuestiones prejudiciales ante el Tribunal Superior de Justicia de la Unión Europea.

(x) Procedimiento de recuperación de ayudas de Estado

Se desarrolla un procedimiento para la recuperación de las denominadas “ayudas de Estado”. Tiene por objeto regular el cauce legal para el cumplimiento de la obligación de devolver las ayudas declaradas ilegales por la Unión Europea por parte de las empresas beneficiaras de las mismas.

El procedimiento se iniciaría siempre de oficio, teniendo la Administración el plazo de 10 años desde que la aplicación de la ayuda hubiese tenido efectos jurídicos. No obstante, dicho plazo se interrumpe por cualquier actuación de la Comisión europea o de la Administración tributaria que esté relacionada con la ayuda de Estado. Es decir, la devolución de la ayuda puede producirse mucho tiempo después de su aplicación.

Es importante destacar que se podrá modificar cualquier liquidación administrativa previa en relación con la obligación tributaria afectada por la decisión de recuperación, incluso en el caso de que ésta hubiera devenido firme.

Sin perjuicio de lo anterior, la ejecución de la decisión de recuperación de ayudas de Estado también se podrá llevar a cabo mediante el procedimiento general de Inspección.

Finalmente, las ejecuciones de decisiones de recuperación de ayudas de Estado no podrán ser objeto de aplazamiento o fraccionamiento.

Para cualquier duda u obtención de información adicional en relación con este asunto, por favor, pónganse en contacto con Lidia Bazán (lbazan@marimon-abogados.com)

Barcelona

Paseo de Gracia 118, 7º
08008 Barcelona
Tel. (+34) 93 415 75 75

Madrid

c/ José Ortega y Gasset 7, 2º
28006 Madrid
Tel. (+34) 91 310 04 56

Sevilla

c/ Balbino Marrón 3, 7º, of. 17
41018 Sevilla
Tel. (+34) 95 4657896