



Novedades fiscales 2018

**Sumario de las normas más importantes aprobadas
en 2017, de primera aplicación en 2018**

Tax Alert

Febrero 2018

kpmgabogados.es
kpmg.es



Novedades normativas de interés en el ámbito tributario, aprobadas en 2017 y de primera aplicación en 2018

Este documento contiene una selección de medidas fiscales novedosas y de interés práctico para las empresas y los contribuyentes personas físicas, que han sido aprobadas en 2017 y que se aplican en 2018.

Normativa analizada

- Reglamento (UE) 2017/2454 del Consejo, de 5 de diciembre de 2017.
- Reglamento de Ejecución (UE) 2017/2459 del Consejo, de 5 de diciembre de 2017.
- Directiva (UE) 2017/1852 del Consejo, de 10 de octubre de 2017
- Directiva (UE) 2017/2455 del Consejo, de 5 de diciembre de 2017.
- Acuerdo Administrativo entre la autoridad competente del Reino de España y la autoridad competente de los Estados Unidos de América para el intercambio de informes país por país, hecho en San Marino y Madrid el 13 y el 19 de diciembre de 2017.
- Real Decreto-Ley 20/2017, de 29 de diciembre
- Ley 6/2017, de 24 de octubre.
- Ley 9/2017, de 8 de noviembre.
- Ley 10/2017, de 28 de diciembre.
- Real Decreto 1070/2017, de 29 de diciembre.
- Real Decreto 1071/2017, de 29 de diciembre.
- Real Decreto 1072/2017, de 29 de diciembre.
- Real Decreto 1074/2017, de 29 de diciembre.
- Real Decreto 1075/2017, de 29 de diciembre.
- Orden HFP/1106/2017, de 16 de noviembre.
- Orden HFP/1159/2017, de 28 de noviembre.
- Orden HFP/1247/2017, d 20 de diciembre.
- Orden HFP/1271/2017, de 21 de diciembre.
- Orden HFP/1307/2017, de 29 de diciembre.
- Orden HFP/1308/2017, de 29 de diciembre.

IVA

Sistema de Suministro Inmediato de Información

- Se permite agrupar en asientos resúmenes facturas expedidas en la misma fecha, aunque el devengo de las operaciones no se haya producido en el mismo período de liquidación.
- Las facturas expedidas por operaciones no sujetas se reportarán como máximo antes del día 16 del mes siguiente a aquel en que coincida la fecha en que se hubiera realizado la operación (sin referencia a la fecha de devengo).
- Las facturas rectificativas expedidas y recibidas se reportarán en el plazo máximo de 4 días naturales desde la fecha en que se produzca su expedición o su registro contable, respectivamente. Con la excepción de las recibidas que determinen un incremento de las cuotas inicialmente deducidas, cuyo plazo será el comúnmente aplicable para las facturas recibidas.
- La información correspondiente a los cobros o pagos de operaciones bajo régimen especial de criterio de caja se realizará en el plazo de 4 días naturales desde el cobro o pago.

- La comunicación de la rectificación de las anotaciones registrales debida a errores materiales deberá efectuarse tan pronto se tenga constancia de que tal circunstancia se ha producido (y no como antes, al finalizar el período de liquidación), y el suministro de los registros deberá efectuarse antes del día 16 del mes siguiente al final del período en el que se haya tenido constancia del error incurrido.
- Se mantiene el período de liquidación trimestral, y no mensual, para quienes opten voluntariamente por aplicar el SII y de otro modo hubieran tributado trimestralmente.
- Para el caso de las operaciones acogidas al régimen especial de bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección, así como al de agencias de viajes, se consignará en los libros registro el importe total de la operación.
- Las sanciones por suministro de los registros con posterioridad a la finalización del correspondiente plazo (por tanto, supuesto diferente a la omisión de suministro, o a los casos en que una factura sea comunicada en plazo pero el sistema la rechaza y la comunicación es posteriormente subsanada pasado el plazo), se configuran como multa del 0,5% del importe de la factura, con un mínimo trimestral de 300 euros y un máximo de 6.000 euros. En el nuevo desarrollo reglamentario se contempla lo siguiente:
 - Corresponderá dicha multa proporcional en los retrasos relativos a los Libros Registro de facturas expedidas y facturas recibidas. En cambio procederá una multa pecuniaria fija de 150 euros en los retrasos relativos a los Libros Registro de bienes de inversión y de determinadas operaciones intracomunitarias.
 - Dicho porcentaje del 0,5% se aplicará sobre el importe total que corresponda a cada registro de facturación, incluyendo las cuotas, recargos repercutidos y soportados y compensaciones percibidas o satisfechas del Impuesto sobre el Valor Añadido que, en su caso, deriven de la operación (se prevén reglas especiales para el caso de los registros de facturación relativos a operaciones a las que sea de aplicación el régimen especial del criterio de caja del IVA).

- Para la aplicación del mínimo y máximo trimestral se tendrá en cuenta el conjunto de infracciones cometidas en cada trimestre natural.

Rectificación de facturas

- La AEAT podrá autorizar diferentes procedimientos de rectificación de facturas, previa solicitud de los contribuyentes, cuando esté justificado por prácticas comerciales o administrativas propias del sector de actividad.
- El plazo máximo de remisión al destinatario de las facturas rectificativas finalizará el día 15 del mes siguiente a aquel en que se hubieran expedido.

Libros registro de facturas expedidas y recibidas

Posibilidad de que la Agencia Tributaria pueda autorizar, a solicitud de los interesados, que no consten todas las menciones obligatorias en los libros registro de facturas expedidas y recibidas, así como la realización de asientos resúmenes de facturas en condiciones diferentes de las generales, cuando aprecie que las prácticas comerciales o administrativas del sector de actividad, o las condiciones técnicas de expedición de las facturas y demás documentos, lo justifique. Esta medida no es exclusiva de quienes tributen bajo el sistema de SII.

Grupos de IVA (REGE)

- La comprobación de la entidad dominante y del grupo de entidades se realizará en un único procedimiento, el cual incluirá a las obligaciones tributarias de la entidad dominante y al grupo. En cada entidad que sea comprobada como consecuencia de la comprobación del grupo se desarrollará un único procedimiento que comprenderá, de forma diferenciada en dos expedientes, la revisión de las obligaciones derivadas del régimen de tributación individual y las actuaciones de colaboración respecto de la tributación del grupo.
- El plazo de prescripción tributaria del IVA del grupo se podrá interrumpir por cualquier actuación en cualquier entidad perteneciente al mismo.

- Los casos de interrupción justificada y de dilaciones por causa no imputable a la Administración en actuaciones de comprobación tributaria, así como los períodos de extensión del plazo de actuaciones inspectoras, que se produzcan en cualquier entidad del grupo, afectarán al plazo de duración del procedimiento seguido en la entidad dominante y el grupo.

IVA en aduana

Merced a la STS de 9 de febrero de 2016, se amplía la posibilidad de optar para acogerse al régimen de diferimiento del IVA a la importación por aduana, facultando incluso a quienes tributan de forma exclusiva ante una Administración Foral, regulándose igualmente el procedimiento para la declaración en estos casos ante la Administración del Estado.

La opción podrá ejercerse mediante declaración censal en el mes de noviembre anterior al ejercicio en que resulte de aplicación, si bien, excepcionalmente, el sistema para optar por esta posibilidad a partir del mes de febrero de 2018 podrá hacerse mediante un escrito remitido por Sede Electrónica hasta el 15 de enero de 2018.

Devolución en régimen de viajeros

A partir de 1 de enero de 2019 el sistema se gestionará exclusivamente por medios electrónicos, aunque se faculta durante 2018 poder seguir utilizando la factura expedida por el proveedor sin necesidad de contar también con el documento electrónico de reembolso expedido por el mismo.

Agencias de viajes

Se amplía la aplicación de este régimen para cualquiera que sea la condición del destinatario que requiera la factura. También se actualiza el régimen de facturación de determinadas prestaciones de servicios de agencias de viajes en nombre y por cuenta ajena, ampliándose el número de servicios (no sólo el transporte aéreo).

Franquicias y exenciones en régimen diplomático, consular y de organismos internacionales

- Ampliación de la exención en IVA para las siguientes prestaciones de servicios recibidas para uso oficial de las representaciones diplomáticas u oficinas consulares: (i) de consultoría; (ii) de traducción, corrección o composición de textos y los prestados por intérpretes, y (iii) servicios de limpieza.
- Ampliación de los supuestos de exención o franquicia aplicables a la importación, entrega o adquisición intracomunitaria de vehículos, y también a los arrendamientos con opción de compra.
- En caso de cese de la actividad de los beneficiarios de estos beneficios fiscales, los mismos no se perjudican cuando los vehículos hubiesen sido utilizados durante más de 12 meses con anterioridad a dicho cese, y sigan afectos a su patrimonio personal al menos 4 años.

Regímenes simplificado y especial de agricultura, ganadería y pesca

Quedan prorrogados en los mismos baremos que en 2016 y 2017, y además se fija un nuevo plazo para presentar las renunciaciones o revocaciones con efecto 2018, que será de un mes a partir del 31 de diciembre de 2017, si bien las efectuadas durante el mes de diciembre de 2017 se entenderán presentadas en período hábil, pero opcionalmente revocables.

Igualmente se evita la proyectada reducción en la aplicación para 2018, de modo que se mantiene sin cambios para 2018 la cuantía de los signos, índices o módulos aplicable.

País Vasco

- La regla general es la de exacción y declaración compartida para quienes operen en ambos territorios, según la determinación del volumen de operaciones definido como indica el art. 28 del Concierto (norma que no es objeto de variación), si bien cuando el mismo no hubiera excedido de 10 millones de euros (ejercicio anterior), cifra que anteriormente era de 7 millones, sólo corresponderá hacerlo en la Administración donde radique el domicilio fiscal.

- La inspección corresponderá según el domicilio fiscal, si bien cuando el 75% o más de las operaciones del ejercicio anterior se haya realizado en el otro territorio (común-foral), será competente la otra Administración y no la del lugar de residencia (tratándose de sujetos pasivos acogidos al régimen especial de grupos de entidades, con domicilio en territorio común, la comprobación por las Administraciones forales exigirá que el 100% de sus operaciones se hayan realizado en territorio vasco).
- Las Administraciones que no sean competentes para inspeccionar podrán verificar el cálculo del volumen de operaciones, si bien ello no tendrá efectos frente al contribuyente, sino únicamente para que la revisión sea comunicada a la Administración competente.
- Cuando las cuotas soportadas con anterioridad al inicio de las actividades son devueltas por una Administración, y después, una vez iniciadas las actividades, se produzca la exacción en otra diferente atendiendo al volumen de operaciones, al igual que si variase al menos cuarenta puntos porcentuales la proporción en la que se tributase a una u otra Administración, se establece un procedimiento especial de regularización.
- Se produce un avance en la coordinación de competencias exaccionadoras e inspectoras, estableciendo un nuevo procedimiento para las cuestiones que atiendan a operaciones vinculadas o calificación de operaciones cuando ello implique una modificación de las cuotas soportadas o repercutidas, para evitar supuestos de doble imposición.

Servicios de telecomunicaciones, radiodifusión y televisión, servicios prestados por vía electrónica

Estas novedades entrarán en vigor en 2019, si bien consideramos de interés apuntarlas para que las empresas verifiquen su posible impacto a medio plazo y anticipen los trabajos de adaptación a las mismas.

- Se simplifica la regla de prestación en destino, con especial relevancia para las microempresas que operan en estos sectores económicos desde un único Estado miembro para mercados de particulares, así como para proveedores que radican fuera de la UE y no tienen establecimiento permanente en este territorio.

- Se modifica el Reglamento de Ejecución (UE) 282/2011, por tanto de aplicación directa sin necesidad de transposición, para facilitar la identificación de la sede del destinatario de clientes particulares para pequeñas y medianas empresas, cuando los servicios no se prestan por líneas fijas terrestres, redes móviles o dispositivos descodificadores.

Ventas a distancia

Estas novedades entrarán en vigor en 2021, si bien consideramos de interés apuntarlas para que las empresas verifiquen su posible impacto a medio plazo y anticipen los trabajos de adaptación a las mismas.

- Nuevas reglas de localización que afectan a ventas a distancia de bienes (excluidos los medios de transporte nuevos o bienes entregados previo montaje o instalación) con las siguientes características: (i) la expedición o el transporte es realizada o intervenida por el proveedor; (ii) el adquirente es un consumidor final que no es sujeto pasivo de IVA (sus adquisiciones intracomunitarias de bienes no están sujetas).
- Establecimiento de nuevas reglas para el supuesto de que el proveedor esté establecido fuera de la UE pero opere por un empresario sí establecido en la UE que tiene una interfaz electrónica o un mercado en línea, una plataforma, un portal u otros medios similares, que además en ocasiones puede recurrir a servicios de almacenamiento y despacho. En estos casos, para garantizar la percepción del IVA, va a implicarse a estos últimos empresarios considerándoles que son quienes efectúan esas ventas (intermediarios en nombre propio), aplicando reglas de devengo especial, bajo criterios de caja, y con particulares obligaciones de registro (mantenimiento de 10 años).
- El régimen especial de las ventas a distancia de bienes importados a la Unión desde terceros territorios o terceros países, será opcional e igual que el de no establecidos que presten servicios de telecomunicaciones, radiodifusión o televisión o electrónicos, y aplicará a las ventas de bienes (excluidos los sujetos a impuestos especiales) de un valor intrínseco que no exceda de 150 euros, valor a partir del cual será necesaria declaración completa en aduana. En los casos en que opere el señalado régimen especial, los sujetos pasivos no establecidos deberán designar un intermediario en la UE, habrá exención del IVA a la importación (para evitar doble

tributación teniendo en cuenta la propia tributación en destino por el régimen especial), y se suprimirá la actual exención a la importación de productos en pequeños envíos de escaso valor. Si no se optase por este régimen especial, se habilitará un régimen especial para la declaración y liquidación del IVA sobre las importaciones.

- En cuanto a las ventas intracomunitarias de bienes a distancia, también se incorporará a partir de 2021 un régimen especial similar al de servicios de telecomunicaciones, radiodifusión y televisión y servicios prestados por vía electrónica, con las excepciones similares a las anteriormente comentadas que opcionalmente podrán permitir tributar en sede del prestador del servicio.
- También se extenderá el régimen especial de ventas intracomunitarias a distancia de bienes a cualquier prestación de servicios a personas establecidas o con residencia habitual en la UE que no tengan la condición de sujeto pasivo del IVA.

Operaciones realizadas por entes públicos

El 10 de noviembre de 2017 entraron en vigor modificaciones relevantes que afectan al sector público, las cuales se resumen como sigue:

- Ampliación del perímetro de las operaciones no sujetas para comprender las entregas de bienes y prestaciones de servicios sin contraprestación o con contraprestación de naturaleza tributaria que realicen los medios propios personificados del poder adjudicador y los entes, organismos o entidades del sector público que no tengan la consideración de medio propio personificado. Recordemos que con anterioridad este supuesto de no sujeción se circunscribía al concepto de Administración Pública.
- A su vez, se incorpora como un nuevo supuesto de no sujeción a IVA, las prestaciones de servicios cruzadas que puedan existir entre los entes, organismos o entidades del sector público, sean o no medio propio personificado, que sean íntegramente dependientes de la misma Administración Pública.
- En relación con el concepto de subvención vinculada al precio, el art. 78.Dos.3 de la Ley del IVA excluye del citado concepto las aportaciones dinerarias, cualquiera que sea su denominación, que las Administraciones Públicas realicen para financiar la siguientes actividades: (a) la gestión de servicios

públicos o de fomento de la cultura en los que no exista una distorsión significativa de la competencia, sea cual sea su forma de gestión; (b) actividades de interés general cuando sus destinatarios no sean identificables y no satisfagan contraprestación alguna.

- Se establece como criterio opcional de deducción de las cuotas de IVA soportado en la adquisición de bienes o servicios no exclusivamente afectos a operaciones no sujetas el fundamentado en la proporción de ingresos: importe total, excluido el IVA, determinado para cada año natural, de las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas al Impuesto, respecto del total de ingresos que obtenga el sujeto pasivo en cada año natural por el conjunto de su actividad. Además se precisa que este régimen de deducción no se aplica a las actividades de gestión de servicios públicos o de fomento de la cultura en los que no exista una distorsión significativa de la competencia.

IRPF

Retribuciones en especie por gastos de estudio-formación

Dentro de los gastos de estudio para la capacitación o reciclaje del personal que no constituyen retribución en especie, se incluirán también aquellos que sean financiados por otras empresas o entidades distintas del empleador, siempre que dichas empresas o entidades comercialicen productos para los que resulte necesario disponer de una adecuada formación por parte del trabajador y el empleador autorice tal participación (caso de eventos médicos o sanitarios, por ejemplo). La medida es aplicable de forma retroactiva desde 1 de enero de 2017.

Seguros de enfermedad

Los rendimientos del trabajo exentos para personas con discapacidad tendrán un límite máximo de 1.500 euros/año, recogiendo así en el reglamento la novedad anteriormente incluida por ley.

Mínimo personal por descendientes

Se asimilan los casos de tutela y acogimiento en los términos previstos en la legislación civil, y de quienes tengan atribuida por resolución judicial su guarda y custodia. La medida es aplicable de forma retroactiva desde 1 de enero de 2017.

Errores en la autoliquidación

Se simplifica y facilita la subsanación voluntaria de errores cometidos en la presentación de la autoliquidación del IRPF. En concreto, frente a la vía tradicional de presentación de una solicitud de rectificación de autoliquidación con la que subsanar un error que hubiera perjudicado al propio obligado tributario, se prevé como alternativa la utilización, a tal efecto, del propio modelo de declaración aprobado por el Ministro de Hacienda y Función Pública.

Al no realizarse actuaciones formales de comprobación, el acuerdo estimatorio no tendría el efecto de cierre a ulteriores comprobaciones, y se contempla la posibilidad de finalización sin resolución expresa (liquidación provisional), pues en el caso de devoluciones derivadas de la normativa del tributo la situación de facto sería la misma.

Retenciones e ingresos a cuenta

Se especifica que la obligación de retener o ingresar a cuenta en caso de transmisión de derechos de suscripción preferente, tanto para entidades cotizadas como no cotizadas, nacerá en el momento en que se formalice la transmisión, y ello con independencia de cualesquiera que sean las condiciones de cobro pactadas; sin perjuicio de lo anterior, para el caso de que la obligación recaiga sobre la entidad depositaria, se aclara que esta deberá practicar la retención en la fecha en que reciba el importe de la transmisión para su entrega al contribuyente, y sobre el importe recibido. La medida tiene efectos desde 1 de enero de 2017.

Suministros en la vivienda habitual afecta parcialmente a actividades económicas

Salvo prueba en contrario, serán gasto deducible en régimen de estimación directa aplicando el porcentaje del 30% sobre la proporción existente entre los metros cuadrados de la vivienda destinados a la actividad respecto a su superficie total.

Gastos de manutención

Serán gasto deducible para la determinación del rendimiento neto en estimación directa los gastos de manutención del propio contribuyente, siempre que se produzcan en establecimientos de restauración u hostelería en desarrollo de la actividad económica, se abonen mediante medios electrónicos de pago, y se sometan a los límites cuantitativos establecidos reglamentariamente para las dietas y asignaciones para gastos normales de manutención de los trabajadores (26,67 euros, ó 48,08 euros si es en el extranjero, importes a su vez que se duplican si se pernocta en lugar de trabajo distinto del de residencia habitual).

Fórmulas indirectas del servicio de comida de empresa (p.e. vales o tarjetas)

Se incrementa la cuantía diaria exenta de las fórmulas indirectas de prestación del servicio de comedor, esto es, los vales-comida o documentos similares, tarjetas o cualquier otro medio electrónico de pago que se entregue al trabajador para atender dicha necesidad. A tal efecto, se eleva el importe diario exento de los 9 euros actuales a 11 euros diarios.

Becas públicas

Se eleva el importe exento de las becas públicas para cursar estudios reglados y las concedidas por entidades beneficiarias del mecenazgo para cursar estudios, en 3.000 euros anuales, inclusive en los casos de que la beca compense gastos de transporte y alojamiento, o estudios de doctorado.

Reducciones de capital o distribución de prima de emisión

Se modifica la obligación de suministro de información por operaciones de reducción de capital con devolución de aportaciones o de distribución de prima de emisión, y en adelante incumbirá a las entidades que lleven a cabo estas operaciones, y también de forma simultánea e independiente, a los sujetos que intervienen en esas operaciones (p.e. depositarios o intermediarios financieros).

Estimación objetiva

Límites cuantitativos para la aplicación del método de estimación objetiva para actividades económicas en el IRPF: Quedan prorrogados en los mismos baremos que en 2016 y 2017, y además se fija un nuevo plazo para presentar las renunciaciones o revocaciones con efecto 2018, que será de un mes a partir del 31 de diciembre de 2017, si bien las efectuadas durante el mes de diciembre de 2017 se entenderán presentadas en período hábil, pero opcionalmente revocables.

Igualmente se mantiene para 2018 la cuantía de los signos, índices o módulos, evitándose la proyectada reducción en la aplicación del régimen para 2018.

Impuesto sobre sociedades

Información país por país (CbCR)

- Se modifica el ámbito subjetivo de las entidades que deben presentar esta declaración y se aclara la exoneración de presentar esta información en el caso de entidades dependientes o establecimientos permanentes en España pertenecientes a grupos multinacionales, en los supuestos en que el grupo haya designado para que la presente a una entidad dependiente que sea residente en un Estado miembro de la UE, o bien cuando la información haya sido presentada en su territorio de residencia fiscal por otra entidad no residente nombrada por el grupo en concepto de "entidad subrogada" de conformidad a la Directiva, exigiéndose que si ésta tuviera residencia fiscal en

un Estado no UE, deberá cumplir con las condiciones previstas en el apdo. 2 de la Sección II del Anexo III de la Directiva 2011/16/UE.

- Si hubiera varias entidades dependientes residentes en España, el grupo multinacional podrá designar a una de ellas para presentar la declaración, quedando el resto exoneradas.
- Si la entidad residente obligada a presentar la declaración correspondiente a un grupo multinacional no dispusiera de la información por no recibirla de su grupo, aquélla presentará la información con los datos que disponga y notificará esta circunstancia a la Administración Tributaria. Ídem para establecimientos permanentes obligados en España.
- Se adapta la información a suministrar sustituyendo la de fondos propios por la de resultados no distribuidos (concepto más limitado).
- Las anteriores novedades afectan a los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016.
- Se ha aprobado un acuerdo entre España y EEUU para establecer un intercambio automático de los informes anuales país por país que las respectivas legislaciones imponen presentar a las empresas, con efectos desde el reporte relativo a los ejercicios fiscales de los grupos a partir del 1 de enero de 2016. La virtualidad práctica de este Acuerdo cualificado (en términos de la Directiva 2011/16/UE) es exonerar a empresas o EP en España de grupos multinacionales norteamericanos de la obligación de presentar en nuestro país el Informe País por País.

País Vasco

- Entidades con un volumen de operaciones (ejercicio anterior) superior a 10 millones de euros (anteriormente 7 millones) con domicilio fiscal en País Vasco: Tributación bajo normativa e inspección competente del Estado cuando desarrollen en territorio común el 75% o más de su volumen de operaciones.
- Entidades con un volumen de operaciones (ejercicio anterior) superior a 10 millones de euros (anteriormente 7 millones) con domicilio fiscal en territorio común: Tributación bajo normativa e inspección competente del País Vasco cuando desarrollen en territorio del País Vasco el 75% o más de su volumen de operaciones (anteriormente el 100%), con la excepción de si pertenecen a un grupo

fiscal con domicilio fiscal en territorio común, en cuyo caso será de aplicación la normativa foral (y la inspección) sólo si se hubieran realizado en el País Vasco el 100% de las operaciones.

- Estas mismas reglas son las que se utilizarán para otorgar competencias en materia de inspección a una u otra Administración.
- Las Administraciones que no sean competentes para inspeccionar podrán verificar el cálculo del volumen de operaciones, si bien ello no tendrá efectos frente al contribuyente, sino únicamente para que la revisión sea comunicada a la Administración competente.
- Con independencia de la aplicación de la normativa común o foral, la exacción es compartida entre el Estado y las Diputaciones Forales, siempre que el volumen de operaciones (ejercicio anterior) supere 10 millones de euros (antes 7 millones), con obligación de efectuar declaraciones liquidaciones separadas, y todo ello determinado por el volumen de operaciones en uno u otros territorios.

Retenciones

- Se establece un nuevo supuesto de excepción a la obligación de retener en relación con las cantidades satisfechas a los fondos de pensiones por los fondos de pensiones abiertos, cuyo objeto es canalizar las inversiones de otros fondos de pensiones y planes de pensiones adscritos a otros fondos de pensiones;
- También es objeto de modificación el ámbito de los obligados a retener o ingresar a cuenta, incluyéndose: (i) por una parte, a las entidades aseguradoras, en relación con las operaciones realizadas en España por las domiciliadas en otro Estado miembro del EEE que operen en España en régimen de libre prestación de servicios; (ii) y, por otra, a los fondos de pensiones o, en su caso, a la entidad gestora, en relación con las operaciones realizadas en España por fondos de pensiones domiciliados en otro Estado miembro de la Unión Europea que desarrollen planes de pensiones de empleo sujetos a la legislación española. De esta forma se elimina la anterior obligación del representante designado a estos efectos.

Procedimientos de compensación y abono de créditos exigibles frente a la Hacienda Pública

Se adapta la redacción del Reglamento del impuesto a las nuevas reglas de monetización voluntaria de activos por impuesto diferido, sin que ello suponga novedad al ser aplicable el régimen legal para los períodos impositivos iniciados desde 1 de enero de 2016.

Otros tributos

Impuesto sucesiones y donaciones

- Los no residentes o aquellos que por cualquier otro punto de conexión deban tributar a la Hacienda Pública estatal, podrán acreditar el cumplimiento de las obligaciones respecto a dicho impuesto, no solo mediante la certificación administrativa material en los documentos de que se trate, sino, también, mediante certificación expedida por la AEAT que contenga todas las menciones y requisitos necesarios para identificar el documento notarial, judicial, administrativo o privado que origine o documente el impuesto.
- Con relación al nuevo Concierto con el País Vasco:
 - En adquisiciones mortis causa, si el causante residiese en el extranjero, el criterio de residencia se aplica sobre los contribuyentes adquirentes, y en adquisiciones inter vivos, si los inmuebles radicasen en el extranjero, la regla de conexión es el lugar de residencia del donatario.
 - Tratándose de contribuyentes no residentes, tributarán en el País Vasco si allí radica el mayor valor de los bienes o derechos transmitidos (anteriormente debía ser la totalidad).
 - Se define la residencia en el País Vasco habitante de la aplicación de la normativa foral bajo el requisito de haber permanecido en territorio vasco un mayor número de días durante el período de los 5 años inmediatos anteriores, contados desde la fecha de devengo del impuesto.

Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados

Nuevo procedimiento para autoliquidación de carácter mensual en casos de adquisiciones de gran número (más de 100) pero pequeño importe unitario (que no supere 1.000 euros) de bienes muebles a particulares, por parte de adquirentes empresarios o profesionales de manera continuada en el tiempo.

Impuesto sobre el valor de la extracción de gas, petróleo y condensados

Se incorpora la regulación en el Concierto Económico con el País Vasco de este tributo, que será concertado y se regirá por las mismas normas sustantivas y formales que las establecidas por el Estado, con declaraciones y exacción compartida según el lugar de localización de la concesión de explotación del yacimiento.

Impuestos especiales

- Comentamos en primer lugar cuatro novedades que entrarán en vigor en 2019-2020, si bien consideramos de interés apuntarlas para que las empresas verifiquen su posible impacto a medio plazo y anticipen los trabajos de adaptación a las mismas:
 - A partir del 1 de enero de 2020, se instaura un sistema contable en soporte informático obligatorio para la llevanza de los libros de contabilidad exigidos para la gestión de estos impuestos, mediante la Sede Electrónica de la Agencia Tributaria vía suministro electrónico de los procesos, movimientos y existencias, lo cual eliminará la declaración tributaria de operaciones. Esto será voluntario para quienes no estén obligados a llevar esta contabilidad mediante un sistema informático. Es similar al SII que ya opera en el IVA, pero incluso con plazos de reporte más reducidos (en general, 24 horas).
 - Se sustituirá desde el 1 de enero de 2020 el sistema de precintas incorporadas a los taponos o cierres de

los recipientes de las bebidas derivadas, por un nuevo sistema indeleble y visible incorporado al envase, que incorporará un código electrónico de seguridad, para un mejor combate del fraude.

- Se implantará desde el 1 de enero de 2019 un procedimiento similar al EMCS (ya aplicable a circulaciones intracomunitarias e internas) para ventas en ruta, que favorece el control de los movimientos de los productos, gracias a los medios electrónicos.
- Avituallamiento de hidrocarburos a aeronaves o embarcaciones: Desde 2019 el justificante necesario será mediante los comprobantes de entrega que se ajustarán al modelo que se apruebe por Orden Ministerial.
- Incorporación dentro del Impuesto sobre las Labores del Tabaco al tabaco curado que es cortado o fraccionado, hilado o prensado en placas, que pueda fumarse sin transformación industrial posterior (primera transformación de tabaco crudo). En el primer trimestre de 2018 deberán inscribirse los establecimientos que lo desarrollen.
- Reducción a 120 días del período en que los productos salidos de una fábrica o depósito fiscal en régimen suspensivo y con destino a la exportación pueden almacenarse en los lugares habilitados por la autoridad aduanera sin perder dicha condición.
- Nuevas regulaciones para la regeneración de residuos alcohólicos.
- El Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte se exigirá en País Vasco cuando allí radique el domicilio fiscal de la persona que realice el hecho imponible (anteriormente el punto de conexión era el lugar de matriculación de los vehículos).
- Se incluyen normas para la concertación con el País Vasco del Impuesto Especial sobre la Electricidad, que atienden al punto de suministro y al lugar de consumo.

Impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero

- Registro de existencias: Se incluye una mención que afecta a su lugar de conservación.
- Declaración recapitulativa de operaciones: Es objeto de modificación, para comprender en la misma a la totalidad de las operaciones.

- Disfrute de beneficios fiscales en el impuesto: Supresión de la obligación de aportar una declaración o comunicación.

Tributos locales

Nuevos coeficientes para 2018 de actualización de valores catastrales del art. 32.2 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario. La medida tiene una repercusión inmediata en el IBI, que se devenga el 1 de enero de cada año, y gracias a la misma casi 2.000 municipios se beneficiarán de esta actualización.

Impuesto sobre la renta de no residentes

- Se habilita la posibilidad de declarar en el modelo 210, de forma agrupada, las rentas derivadas de cada inmueble arrendado o subarrendado, aunque procedan de diferentes pagadores. Con ello se facilita la declaración de los alquileres de corta duración por parte de los no residentes.
- Se simplifica el procedimiento de declaración en el modelo 210 de las ganancias patrimoniales exentas derivadas de la transmisión de derechos de suscripción procedentes de valores, facultándose la declaración agrupada de estas rentas atendiendo a cada emisor y con un máximo de 500 euros por cada emisor.
- El procedimiento de transmisión telemática de las declaraciones con solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, reconocimiento de deuda con solicitud de compensación o simple reconocimiento de deuda, tendrá la particularidad de que el presentador hará constar la opción u opciones que ejercerá posteriormente respecto de la cantidad no ingresada. En ningún caso, la presentación electrónica de la autoliquidación tendrá, por sí misma, la consideración de solicitud de compensación, aplazamiento o fraccionamiento de deuda. Por ello, una vez terminada dicha presentación, el obligado tributario deberá presentar ante la Agencia Tributaria, por cualquiera de los medios previstos al efecto, la correspondiente solicitud de compensación, aplazamiento o fraccionamiento.

Modelos y declaraciones

- Se incluyen modificaciones en **los modelos censales 036 y 037**, para habilitar la comunicación de los sucesores en la declaración de baja del Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores, en caso de fallecimiento de personas físicas o disolución de entidades. Esta novedad será operativa a partir del 1 de julio de 2018.
- Posibilidad de utilizar el Documento Único Electrónico del sistema de tramitación telemática (CIRCE), habilitado en los Puntos de Atención al Emprendedor (PAE), para realizar la modificación censal o la baja de personas o entidades (SL). Hasta ahora sólo estaba habilitado para realizar las altas, en sustitución de los modelos tributarios 036-037.
- **Modelo 171** (entidades de crédito: imposiciones y disposiciones de fondos y de cobros de cualquier documento): Se anticipa el plazo de presentación al mes de enero.
- **Modelo 181** (préstamos, créditos y operaciones financieras relacionadas con inmuebles), adaptándolo a la problemática fiscal del reintegro originado por las "cláusulas suelo".
- **Modelo 184** (entidades en atribución de rentas): Se anticipa el plazo de presentación al mes de enero.
- **Modelo 187** (relativo a los pagos a cuenta por inversiones en Instituciones de Inversión Colectiva), para adaptarlo al criterio administrativo relacionado con la fusión fiscalmente protegida de SICAV y fondos de inversión, seguidas de transmisiones (o traspasos) de las participaciones del fondo resultante, en las que debe mantenerse el régimen de diferimiento que hubiera sido aplicable en el momento de la fusión a las acciones de la SICAV absorbida. En estos casos se impone la realización de un ingreso a cuenta que deberá ser efectuado por el propio partícipe, correspondiente a la ganancia diferida existente en el momento de la fusión, con el correspondiente "reseteo" de valor y fecha de adquisición de las participaciones, a efectos de futuras transmisiones, al que corresponda a la fecha de la fusión.
- **Modelo 188** (seguros de vida o invalidez y operaciones de capitalización), para incorporar algunas modificaciones técnicas de poco calado.

- **Modelo 190** (retenciones e ingresos a cuenta del IRPF), que incorpora nuevos campos para perfeccionar el sistema de suministro de información en materia de rendimientos del trabajo (principalmente becas exentas).
- **Modelo 193** (retenciones e ingresos a cuenta sobre determinados rendimientos de capital mobiliario), para mejorar la información a efectos del cruce con las declaraciones del IRPF y la información fiscal, y diferenciar rendimientos del capital mobiliario que se integran en la base imponible general frente a los que lo hacen en la base imponible del ahorro.
- **Modelo 198** (operaciones con activos financieros y otros valores mobiliarios), para incorporar algunas modificaciones técnicas, entre las que destacan las nuevas obligaciones de declaración en caso de operaciones de reducción de capital con devolución de aportaciones o de distribución de prima de emisión de valores no negociados, que obligan a declarar simultáneamente a las entidades emisoras y a los depositarios o administradores de los valores.
- **Modelo 289** (declaración informativa anual de cuentas financieras en el ámbito de la asistencia mutua-CRS), para actualizar la lista de países con los que se intercambiará información a partir de 2018, tanto por el Acuerdo Multilateral OCDE (AMAC), como por la Directiva UE, como igualmente por la existencia de acuerdos de intercambio de información, bien con la UE (para 2018 se incorporan Andorra, Mónaco y Suiza), o bilaterales con España.
- **Modelos 303 y 322** (autoliquidación del IVA), aplicables a partir del período de liquidación correspondiente a febrero de 2018. Se adaptan al ámbito subjetivo de quienes pueden ejercer la opción para acogerse al régimen de diferimiento en la importación que tributan exclusivamente ante una Administración tributaria Foral (se adaptan igualmente las declaraciones censales modelos 036 y 037), Y también se adaptan para quienes voluntariamente hayan decidido tributar bajo el régimen SII (y a pesar de ello, seguir con período de liquidación trimestral).
- **Modelo 309** (declaración-liquidación no periódica de IVA): Incorpora novedades en la identificación del transmitente de medios de transporte nuevos, y del adjudicatario en procedimientos administrativos o judiciales de ejecución forzosa, para facilitar su presentación en nombre y por cuenta del sujeto pasivo.
- **Modelo 345** (gestoras de fondos de pensiones, promotores de planes de pensiones y otras entidades en el ámbito de la previsión social voluntaria, para informar de las aportaciones y disposiciones a estos sistemas): Se anticipa el plazo de presentación al mes de enero.
- **Modelo 347** (declaración anual de operaciones con terceras personas): Se anticipa el plazo de presentación al mes de enero, si bien aplicable por primera vez a la declaración de 2018, a presentar en 2019.
- Nueva obligación de suministro periódico de información tributaria para las personas o entidades que intermedien en la cesión de uso (oneroso o gratuito) de viviendas (o parte de las mismas) con fines turísticos situadas en España (agencias inmobiliarias, o incluso plataformas de internet o colaborativas). No aplica a arrendamiento de viviendas con fines permanentes, alojamientos turísticos o multipropiedad.
- Como novedad en los servicios electrónicos de la web de la AEAT, se elimina la Plataforma de Informativas, para generalizar de este modo la utilización de formularios web.

Procedimientos tributarios

Procedimiento inspector

Aplicable a los procedimientos iniciados a partir de 1 de enero de 2018:

- El obligado tributario podrá solicitar, de forma justificada, uno o varios períodos de suspensión de la inspección, siempre antes de la apertura del trámite de audiencia, y con una antelación mínima de 7 días naturales, que no excederán en conjunto de 60 días naturales. Cada período de suspensión tendrá un mínimo de 7 días naturales. En el caso de grupos de consolidación fiscal, en cada sociedad operará el plazo máximo de 60 días, pero el período por el que se extenderá el plazo de duración máxima de la

inspección para la sociedad representante y el grupo no excederá en su conjunto de 60 días naturales.

- Cuando el obligado tributario manifieste en una inspección que no tiene o no va a poder aportar información o documentación requerida, o cuando la aporte de forma incompleta, la inspección podrá reiterar la solicitud hasta tres veces, y cuando el requerimiento se realice a partir del 1 de enero de 2018, el plazo para contestar las solicitudes de información que no se halle a disposición inmediata de la Administración tributaria será, con carácter general (por tanto admite excepciones por parte de cada inspector) de 10 días hábiles para el primero, y 5 días hábiles para las subsiguientes reiteraciones.

En estos supuestos, si se produjese una aportación posterior transcurridos al menos 9 meses desde el inicio de la inspección, se extenderá el plazo máximo de 18-27 meses por un período de 3 meses, que será de 6 meses si la aportación es tras la formalización del acta y ello requiere la práctica de actuaciones complementarias.

- Si el resultado del procedimiento administrativo de inspección (o de comprobación limitada) fuese a devolver, y el acuerdo de devolución se notificase a partir del 1 de enero de 2018, no se computarán intereses de demora a favor del obligado tributario por los períodos de dilación por causa no imputable a la Administración, como tampoco por los períodos de suspensión solicitados por los obligados tributarios o de extensión por aportación tardía de documentación.
- Desaparece la exigencia de que las actas se extiendan en modelo oficial, y se prevé que su firma podrá ser manuscrita o por firma electrónica.
- Las diligencias que se firmen a partir del 1 de enero de 2018 podrán suscribirse mediante firma electrónica, y no necesariamente manuscrita, lo que permitirá operar en remoto.
- En caso de retraso producido en el procedimiento sancionador iniciado el día de la firma de las actas, como consecuencia de la orden de completar el expediente del procedimiento inspector (actas en conformidad o en disconformidad por decisión del inspector jefe), se computará una interrupción justificada en el procedimiento sancionador, que no se incluirá en el cómputo del plazo de 6 meses de duración máxima del mismo. La extensión operará desde el día siguiente a aquel en el que se dicte la orden de completar hasta que se notifique el nuevo

acta que sustituya a la anteriormente formalizada o se dé trámite de audiencia en caso de que no sea necesario incoar un nuevo acta.

- Se regulan algunas especialidades de los procedimientos de comprobación o investigación que se inicien en el ámbito aduanero.
- Se regula también el procedimiento de comprobación del IVA bajo el régimen especial de grupo de entidades (REGE), incorporando diferentes aspectos que lo asemejan al del grupo de consolidación fiscal.
- Se desarrolla reglamentariamente la obtención de datos por parte de la inspección en casos de estimación indirecta de bases o cuotas.
- Se incluye una nueva regulación de la tramitación administrativa del delito contra la Hacienda Pública en el seno del procedimiento inspector, la cual también afecta al régimen del procedimiento sancionador y de recaudación.

Ello se debe a que la reformada LGT ya prevé que en caso de apreciación de indicios de delito fiscal durante el proceso de comprobación inspectora se continúe el procedimiento administrativo de inspección y se proceda a la liquidación y cobro de la deuda (antes de la reforma quedaba paralizado), sin perjuicio que se pase el tanto de culpa a la jurisdicción penal o se remita el expediente al Ministerio Fiscal.

Se establece que una liquidación tributaria vinculada a delito no dará lugar al inicio o desarrollo del procedimiento sancionador que corresponda hasta la resolución del mismo, porque la condena penal al obligado tributario excluye la sanción administrativa. De manera opuesta, si no se apreciase la existencia de delito, se habilitará el potencial inicio de un procedimiento sancionador que tomará en consideración los hechos declarados probados en el procedimiento judicial.

- Se amplía la capacidad de la Inspección respecto a la apreciación de indicios de delito fiscal durante el proceso de comprobación inspectora, no solo antes de la incoación del acta o en un momento posterior pero antes de dictarse el acto administrativo de liquidación o una vez notificada la propuesta de sanción, sino incluso en los supuestos en que ya se hubiera dictado la liquidación administrativa o incluso impuesto sanción, quedando estas sin efecto.
- Se incluye como requisito para la emisión del certificado administrativo de encontrarse al corriente de las obligaciones tributarias, el ingreso de las

deudas derivadas de la pena de multa en casos de delito contra la Hacienda Pública.

Procedimiento económico-administrativo

- Se regulan los criterios de cuantificación de las costas en el procedimiento económico-administrativo, que se establecen en un porcentaje del 2% de la cuantía de la reclamación, sin tope máximo, pero con un mínimo de 150 euros para las reclamaciones o recursos resueltos por órgano unipersonal, y de 500 euros para los que se resuelvan por órgano colegiado. En caso de reclamaciones de cuantía indeterminada, las costas se cuantificarán en las cuantías mínimas referidas. Estas cuantías podrán actualizarse por orden ministerial.

También son novedad los siguientes dos aspectos: (i) la identificación de la conducta temeraria que origina condena en costas con el supuesto de que la reclamación o el recurso carezcan manifiestamente de fundamento; (ii) la posibilidad, en el caso de reclamaciones contra actuaciones de particulares, de que sea condenado tanto el reclamante como la persona contra la que se dirige la reclamación.

Se indica además que la condena en costas no admite recurso administrativo alguno, ya que su revisión corresponderá a los órganos administrativos o judiciales que resuelvan la ulterior reclamación o recurso.

- Se precisa que las garantías a aportar en solicitudes de suspensión deben cubrir, además del importe del acto impugnado y los intereses de demora que genere la suspensión, también los recargos que pudieran proceder en caso de ejecución de la garantía, y no sólo los que procediesen en el momento de su solicitud.
- Se desarrolla reglamentariamente la tramitación de la cuestión prejudicial ante el TJUE, cuando un tribunal económico-administrativo entienda que procede plantearla de oficio, concediéndose intervención a las partes.
- Se recoge que los procedimientos de revisión quedarán suspendidos por la tramitación simultánea de los procedimientos amistosos previstos en los convenios y tratados internacionales, y se regulan los procedimientos administrativos de comunicación.

- Se contempla que si bien las sanciones objeto de un recurso de reposición o de reclamación económico-administrativa son automáticamente suspendidas sin necesidad de aportar garantías, esto no se extiende a las impugnaciones que realicen los responsables solidarios del art. 42.2 LGT.
- Una novedad con trascendencia para los procedimientos tributarios es la incorporación de una detallada y nueva regulación para el establecimiento de las cuantías en las reclamaciones económico-administrativas.
- Acumulación de procedimientos: Se suprime la mención que permitía considerar como solicitud de acumulación una única reclamación que incluyese varias deudas, bases, valoraciones, actos o actuaciones, o cuando varios interesados reclamasen en un mismo escrito. Por lo tanto, la acumulación deberá solicitarse expresamente.
- Se realiza una más completa regulación en el ámbito de las notificaciones en el procedimiento económico-administrativo, permitiéndose elegir el medio al interesado (electrónico o en domicilio), cuando no exista obligación de comunicarse por vía electrónica con la Administración, en cualquier momento del procedimiento. Expresamente se indica que si se señala un medio electrónico y un domicilio, las notificaciones se realizarán al primero de ambos.
- El recurso de alzada ordinario en vía económico-administrativa por parte de la Administración, podrá acompañarse de la solicitud de suspensión de la ejecución de la resolución impugnada por parte de los órganos de la Administración. Acordada la suspensión en estos casos, a diferencia de cuando sea el interesado quien interponga el recurso, no procederá la reducción proporcional de la garantía que se hubiese podido constituir en la anterior instancia.
- Se habilita el recurso de reposición y la reclamación económico-administrativa en la impugnación de actos dictados por la Administración tributaria asociados a un proceso penal en curso.

Consultas tributarias

Será obligatoria su presentación por medios electrónicos en los sujetos que obligatoriamente deben relacionarse de esta forma con la Administración (S.A., S.L.,...). También se incluye la obligación de aportar inicialmente la documentación acreditativa de la representación. Adicionalmente, en el caso de que la consulta o su

contestación verse sobre la existencia de un establecimiento permanente o una transacción transfronteriza, el escrito de consulta deberá declarar esta circunstancia, y contener específicamente algunos datos específicos con objeto de facilitar el intercambio automático de esta información entre Estados.

Conflicto en la aplicación de la norma tributaria

Con relación a los supuestos de declaración de conflicto en la aplicación de la norma tributaria, pueden ser sancionados siempre que exista una igualdad sustancial entre la conducta regularizada por esa vía y otra conducta de terceros que hubiera dado lugar a criterio administrativo establecido con carácter previo y público a la fecha de presentarse la declaración o autoliquidación, por vía de dictámenes emitidos caso a caso por la Comisión Consultiva que sean de público conocimiento, para tributos estatales de forma trimestral en la Sede Electrónica de la AEAT, con reserva de los sujetos afectados.

Recuperación de las ayudas de Estado

La LGT regula tras su última reforma el modo de recuperar ayudas de Estado declaradas como tales por la Comisión Europea, y ahora se desarrolla procedimentalmente, distinguiéndose entre los procedimientos de oficio donde existe regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión, y el resto de supuestos.

Este procedimiento podrá iniciarse incluso prescritas o firmes las liquidaciones afectadas, y existe un plazo de prescripción especial de 10 años para la determinación y exigencia de la deuda tributaria que pudiera resultar de la ejecución de la decisión.

Aplazamientos y fraccionamientos

- Cuando se solicite aplazamiento o fraccionamiento simultáneamente con una solicitud de suspensión del pago en el ámbito de la normativa aplicable en materia de revisión en vía administrativa, aunque sea con carácter subsidiario, se procederá al archivo por inadmisión de la primera y a la tramitación de la segunda.
- El importe de la garantía cuando la deuda se encuentra en período ejecutivo, ha de incluir los recargos ejecutivos, los intereses de demora que genere el aplazamiento, más un 5% de la suma de ambas partidas.
- Cuando los solicitantes se encuentren en proceso concursal, deberá declararse y aportar documentación que acredite que las deudas tributarias no tienen la consideración de créditos contra la masa.
- Cuando una autoliquidación haya sido presentada habiéndose iniciado con anterioridad un procedimiento de inspección que hubiera quedado suspendido por concurrencia con el inicio de un procedimiento de delito, no se admitirá la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento que se refiera a conceptos y periodos afectados por la causa de suspensión respecto de los que se haya remitido conocimiento a la jurisdicción competente o al Ministerio Fiscal.

Recaudación tributaria

- En materia de derivación de responsabilidades tributarias, será obligatorio que el responsable dé la conformidad expresa en el trámite de audiencia para poder disfrutar de la reducción de las sanciones por conformidad (30%).
- Se amplía la capacidad de embargar depósitos, cuentas bancarias y valores depositados en entidades de crédito o sociedades y agencias de valores, extendiéndola a todos los existentes en la entidad, y no como antes únicamente en la oficina a donde iba dirigido el embargo.
- Se señala que podrán ejecutarse garantías aportadas aunque la liquidación en apremio esté pendiente de la resolución de un recurso o reclamación.
- Con relación a lo que ya la LGT prevé respecto a la posibilidad de que la Administración tributaria acuerde la prohibición de disponer sobre los inmuebles de una sociedad cuando se hubiesen embargado sus acciones o participaciones de control, se añade que la Administración solicitará que se practique anotación preventiva de la prohibición de disposición sobre los bienes inmuebles y derechos sobre estos en el Registro de la Propiedad que corresponda, sobre la base de un título cuya vigencia vendrá determinada por la del propio embargo del que trae causa.

- Se regula la suspensión del procedimiento de apremio asociado al cobro de una liquidación vinculada a delito.
- Ingreso de las deudas tributarias a través de entidades de crédito: Se establece que una futura Orden configurará el modelo de justificante de pago que obligatoriamente deberá emitirse, así como la posibilidad de modificar los plazos para que las entidades colaboradoras las ingresen en el Tesoro Público.
- Se enumeran los casos en los que no se admitirá el pago en especie de las deudas tributarias. Entre ellos destaca uno, cuando no se acompañe la documentación acreditativa de la inscripción de los bienes en el Registro General de Bienes de Interés Cultural o de su inclusión en el Inventario General, y se considere que el bien no comporta las características más básicas para poder formar parte del Patrimonio Histórico Español.
- También hay novedades reseñables en materia de declaración y derivación de responsabilidades tributarias, competencias que se centralizan en la AEAT respecto a la Administración del Estado. Así, el procedimiento se podrá dar por concluido antes del vencimiento del período voluntario de pago del deudor principal si no se acredita una notificación suficiente, bastando al menos un intento de notificación al deudor principal.
- Se incorporan bastantes modificaciones que afectan al procedimiento y contenido del régimen jurídico de enajenación de los bienes embargados por la Administración tributaria, fundamentalmente mediante subasta única y por medios electrónicos (Portal de Subastas del BOE). Con ello se pretende simplificar los procedimientos y potenciar la concurrencia a las subastas. A reseñar que la entrada en vigor de buena parte de estas novedades relativas a las subastas se aplicará a partir del 1 de septiembre de 2018.

Infraacciones y Sanciones tributarias

- Se contemplan específicamente los casos donde exista una regularización en la que una parte de la misma consista en ganancias no justificadas y rentas no declaradas por bienes o derechos no declarados en el extranjero, las cuales tendrán un cómputo propio para la determinación de la sanción debido a su especial régimen sancionador.

- No se incurrirá en responsabilidad por la presentación de autoliquidaciones, declaraciones, documentos relacionados con las obligaciones aduaneras u otros documentos con trascendencia tributaria incumpliendo la obligación formal de utilizar medios electrónicos, informáticos o telemáticos, cuando se hayan utilizado otros medios y posteriormente, sin requerimiento previo o inicio de procedimiento sancionador, se produzca la presentación por dichos medios electrónicos o telemáticos.

Nuevo mecanismo de resolución de litigios fiscales en la Unión Europea

Se trata de una novedad que va a mejorar los mecanismos existentes en la Unión Europea para garantizar la resolución efectiva de los conflictos fiscales relacionados con la interpretación y aplicación unilateral por parte de las autoridades fiscales de los Estados miembros, tanto de los Convenios para eliminar la doble imposición como de la normativa de precios de transferencia

Resultará de aplicación a las personas cubiertas por los Convenios para Evitar la Doble Imposición firmados entre los Estados miembros y, adicionalmente, a los que se verían afectados por el Convenio de Arbitraje (casos de precios de transferencia).

Deberá estar transpuesto a los ordenamientos nacionales antes del 1 de julio de 2019, ya que las reclamaciones podrán presentarse a partir de esta fecha, con relación a las cuestiones en litigio relacionadas con ejercicios fiscales que se inicien a partir del 1 de enero de 2018. Cabe que los Estados miembros puedan acordar la aplicación en fechas anteriores o respecto a ejercicios fiscales anteriores.

Los nuevos mecanismos de resolución de litigios serán obligatorios y vinculantes para las autoridades tributarias, tendrán plazos claros y deberán lograr resultados. De este modo se propone crear un entorno fiscal en el que los costes de cumplimiento que han de asumir las empresas se reduzcan.

El mecanismo es similar al que se ha venido aplicando en el Convenio de Arbitraje: la solicitud debe realizarse por el interesado y el procedimiento tendrá dos fases; una primera fase de dos años de procedimiento amistoso en la que se produce la negociación entre las Administraciones y, si no se logra un acuerdo, una segunda fase de arbitraje mediante la creación de una comisión consultiva; la solución acordada en esta comisión resuelve la doble imposición que se ha generado previamente.

Sin embargo, se plantean importantes diferencias que buscan mejorar el funcionamiento:

- Debe solicitarse el inicio a las dos autoridades fiscales afectadas.
 - Se proponen reglas simplificadas para pequeñas empresas o particulares, entre otras, sólo deben solicitar el inicio en el Estado en el que son residentes.
 - En la fase de procedimiento amistoso, se establecen plazos en las comunicaciones entre Administraciones y el contribuyente, de forma que se garantice la agilidad y seguridad jurídica del proceso. Estos plazos ya existían anteriormente pero no eran de cumplimiento obligatorio para los Estados miembros.
 - Se permite solicitar una comisión consultiva tanto para resolver el caso cuando no haya habido solución en la fase de procedimiento amistoso como para casos en los que se rechaza el inicio del proceso por parte de alguna Administración. Cuando la comisión consultiva haya de pronunciarse sobre la desestimación a trámite de la reclamación en el primer procedimiento amistoso, su decisión favorable al interesado obligaría a los Estados miembros a iniciar el procedimiento amistoso, y solo en su defecto se emitirá dictamen vinculante.
 - Alternativamente, los Estados miembros afectados pueden convenir la constitución de una comisión de resolución alternativa de litigios, en lugar de una comisión consultiva, que incluso podría tener el carácter de comisión permanente. En estos casos deberán acordarse por las autoridades competentes sus normas de funcionamiento, y podrá aplicarse cualquier procedimiento o técnica de resolución de conflictos diferente al de dictamen independiente propio de las comisiones consultivas, como por ejemplo el de arbitraje de la última mejor oferta.
 - Los acuerdos serán por escrito y se harán públicos mediante un repertorio que se archivará en la Comisión Europea. Si el contribuyente no está de acuerdo con la publicación, las Administraciones podrán publicar un resumen del caso.
- Se mantienen, por otro lado, otros elementos que ya existían:
- Existe un plazo de 3 años para presentarlo a través de un escrito motivado.
 - Se puede utilizar este mecanismo sin perjudicar la acción ante los Tribunales nacionales.
 - El acuerdo alcanzado puede aplicarse independientemente de los plazos de prescripción interna.
 - La regulación de la creación y funcionamiento de la comisión consultiva es similar a la que existía aunque no era vinculante para los Estados miembros.
 - La decisión acordada por la comisión consultiva es obligatoria para las Administraciones, salvo que estas acuerden algo diferente.
 - Si se han impuesto sanciones en alguno de los Estados, se puede impedir el acceso a este mecanismo.

Contactos

Alberto Estrelles
Socio
director de
KPMG Abogados
Tel. 91 456 80 49
aestrelles@kpmg.es

Oficinas de KPMG en España

A Coruña

Calle de la Fama, 1
15001 A Coruña
T: 981 21 8241
Fax: 981 20 02 03

Alicante

Edificio Oficentro
Avda. Maisonnave, 19
03003 Alicante
T: 965 92 0722
Fax: 965 22 75 00

Barcelona

Torre Realia
Plaça de Europa, 41
08908 L'Hospitalet de Llobregat
Barcelona
T: 932 53 2900
Fax: 932 80 49 16

Bilbao

Torre Iberdrola
Plaza Euskadi, 5
48009 Bilbao
T: 944 79 7300
Fax: 944 15 29 67

Girona

Edifici Sèquia
Sèquia, 11
17001 Girona
T: 972 22 0120
Fax: 972 22 22 45

Las Palmas de Gran Canaria

Edificio San Marcos
Dr. Verneau, 1
35001 Las Palmas de Gran Canaria
T: 928 33 2304
Fax: 928 31 91 92

Madrid

Torre de Cristal
Paseo de la Castellana, 259 C
28046 Madrid
T: 91 456 3400
Fax: 91 456 59 39

Málaga

Marqués de Larios, 12
29005 Málaga
T: 952 61 1460
Fax: 952 30 53 42

Oviedo

Ventura Rodríguez, 2
33004 Oviedo
T: 985 27 6928
Fax: 985 27 49 54

Palma de Mallorca

Edifici Ca'n de Segura
Avda. del Comte de Sallent, 2
07003 Palma de Mallorca
T: 971 72 1601
Fax: 971 72 58 09

Pamplona

Edificio Iruña Park
Arcadio M. Larraona, 1
31008 Pamplona
T: 948 17 1408
Fax: 948 17 35 31

San Sebastián

Avenida de la Libertad, 17-19
20004 San Sebastián
T: 943 42 2250
Fax: 943 42 42 62

Sevilla

Edificio Menara
Avda. Buhaira, 31
41018 Sevilla
T: 954 93 4646
Fax: 954 64 70 78

Valencia

Edificio Condes de Buñol
Isabel la Católica, 8
46004 Valencia
T: 963 53 4092
Fax: 963 51 27 29

Vigo

Arenal, 18
36201 Vigo
T: 986 22 8505
Fax: 986 43 85 65

Zaragoza

Centro Empresarial de Aragón
Avda. Gómez Laguna, 25
50009 Zaragoza
T: 976 45 8133
Fax: 976 75 48 96