

# La reforma de la Ley General Tributaria por Ley 34/2015

9 de octubre de 2015

A través de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, publicada en el Boletín Oficial del Estado el 22 de septiembre de 2015, se ha modificado de manera substancial la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. La mayor parte de las novedades introducidas por esta Ley entrará en vigor el próximo día 12 de octubre de 2015 (a los veinte días de la publicación en el BOE de la norma), cambiando con ello el escenario normativo aplicable hasta la fecha. Las principales medidas adoptadas a través del presente texto son las siguientes:

## Novedades en el procedimiento inspector

Con carácter general, se endurece el régimen. Se alarga notablemente el plazo de duración de las actuaciones inspectoras y se suprime la figura de la interrupción injustificada de las actuaciones.

Así, la Inspección dispondrá de **18 meses** para tramitar aquellas actuaciones inspectoras que se inicien a partir del 12 de octubre de 2015. No obstante, este plazo será de **27 meses** siempre que concurra alguna de las siguientes circunstancias objetivas:

- Que la cifra anual de negocios del obligado tributario sea igual o superior al requerido para la auditoría obligatoria de cuentas.
- Que el obligado tributario esté integrado en un grupo sometido al régimen de consolidación fiscal o al régimen especial de grupos de entidades que esté siendo objeto de comprobación inspectora.

Este plazo de 27 meses será también aplicable cuando se realicen actuaciones inspectoras con varios obligados tributarios entre los que exista

vinculación, y resulte de aplicación, a cualquiera de ellos, dicho plazo.

En cuanto al régimen de interrupciones justificadas de las actuaciones:

- Se abandona el antiguo sistema de dilaciones imputables al contribuyente, que se sustituye por la inclusión de dos posibles períodos objetivos de extensión del plazo por causa imputable al contribuyente:
  - Un primer período (máximo de 60 días), que se corresponde con la facultad (rogada) del contribuyente de solicitar períodos de paralización de las actuaciones. Con este período se pretende sustituir el anterior régimen de aplazamientos.
  - Un segundo plazo único para los casos en los que se produzca la aportación tardía de documentación que previamente hubiera sido oportunamente requerida a lo largo del procedimiento, con el que se pretende sustituir el anterior régimen de dilaciones por inatención de peticiones de información en tiempo y plazo.

Así, el plazo máximo se extenderá en **tres meses** adicionales cuando esta aportación tardía se produzca **después de los primeros nueve meses del procedimiento**; o en **seis meses** adicionales cuando la **aportación se produzca tras la incoación del Acta, obligando a la Inspección a completar actuaciones**, o cuando tras dejar constancia de la apreciación de las circunstancias determinantes de la aplicación del método de estimación indirecta, se aporten datos, documentos o pruebas relacionados con dichas circunstancias.

- Se mantiene no obstante la figura de los períodos de interrupción justificada, ahora denominadas “causas tasadas de suspensión” del procedimiento:
  - Remisión del expediente al Ministerio fiscal sin practicar liquidación.
  - Remisión del expediente de conflicto en la aplicación de la norma tributaria a la Comisión Consultiva.
  - Planteamiento de conflicto ante las Juntas Arbitrales.
  - Intento fallido de notificación al obligado tributario de la propuesta de resolución o de liquidación o del acuerdo que ordene que se completen actuaciones. (Como excepción, la Inspección en este caso sí deberá realizar las actuaciones pertinentes en orden a lograr esa notificación)
  - Causa de fuerza mayor.

Como novedad, se contempla que durante estos períodos, con carácter general la Administración no podrá realizar ninguna actuación referida al procedimiento suspendido.

Se mantienen inalteradas las consecuencias jurídicas asociadas al incumplimiento del plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras.

Por otra parte, si al momento de acordarse la extensión de la duración de las actuaciones inspectoras, en los supuestos anteriormente señalados, se hubiera iniciado procedimiento sancionador, éste se extenderá en el mismo período.

Por último, la Ley matiza la redacción del antiguo 150.5 (ahora apartado 7), intentando huir de la doctrina jurisprudencial establecida por el Tribunal Supremo que había extendido esta limitación del plazo para finalizar actuaciones inspectoras a supuestos en los que se producían estimaciones parciales relativas al fondo y la consiguiente dimanante de la misma. La norma dispone ahora expresamente que el régimen opera en supuestos de estimación por defectos formales. Por otra parte, se afirma que la ejecución de una resolución económico-administrativa sólo formará parte del procedimiento de aplicación de los tributos en el supuesto de que dicha resolución estime por defectos formales y ordene la retroacción de las actuaciones.

### **Posibilidad de sancionar supuestos encuadrables en la figura del conflicto en la aplicación de la norma tributaria**

Como novedad aplicable a los ejercicios impositivos cuyo período de liquidación finalice después del 12 de octubre de 2015, la Administración podrá sancionar la realización de conductas que hayan sido regularizadas a través de la figura del conflicto en la aplicación de la norma tributaria.

No obstante, para que puedan ser constitutivas de infracción la Administración deberá acreditar la existencia de igualdad sustancial entre el caso objeto de regularización y aquel o aquellos otros en los que se hubiera establecido criterio administrativo (aquél que fije la Comisión Consultiva, constituida en los términos del art. 159 LGT, a través de informe preceptivo), y éste hubiese sido hecho público antes del inicio del plazo para la presentación de la correspondiente declaración o autoliquidación (estando pendiente de desarrollo reglamentario la forma en que debe darse dicha publicidad).

Más allá de esa igualdad sustancial a la que hace referencia el precepto, seguirá recayendo sobre la Inspección la carga de probar la concurrencia de culpa en la conducta regularizada, sin perjuicio del establecimiento expreso por la norma de una presunción que admite prueba en contrario de que en estos supuestos no concurre ni interpretación razonable de la norma ni diligencia debida a efectos de exonerar de responsabilidad al obligado tributario.

### **Ampliación de las potestades de comprobación e investigación**

La LGT adopta en este punto el criterio históricamente mantenido por la Administración tributaria según el cual el artículo 66 LGT que regula el instituto de la prescripción no impide comprobar ejercicios prescritos que puedan proyectar sus efectos en ejercicios no prescritos. Para ello, añade un nuevo art. 66 bis en el que se reconoce de manera expresa la imprescriptibilidad de la potestad administrativa para comprobar.

Esta competencia no faculta en ningún caso a liquidar ejercicios prescritos. Por tanto, el ejercicio de la potestad comprobadora respecto de ejercicios prescritos exigirá en todo caso, que de la misma se deduzcan efectos sobre un ejercicio abierto a inspección.

En esa línea, se faculta a la Administración para calificar hechos, actos, actividades, explotaciones y negocios originados en períodos prescritos, pudiéndose declarar incluso conflicto en la aplicación de la norma o simulación, con los riesgos que de ello pueda derivarse en orden al principio de seguridad jurídica.

Por otra parte, se incorpora a la LGT el plazo de diez años ya previsto en la Ley del Impuesto sobre Sociedades para el inicio de los procedimientos de comprobación que tengan como objeto bases impositivas negativas o deducciones pendientes de aplicación. Transcurridos esos diez años, esa potestad quedará limitada a la comprobación de la autoliquidación y contabilidad del contribuyente, sobre los cuales existe un mandato de conservación.

Como novedad, se introduce la obligación de que las inspecciones de carácter general deban contemplar necesariamente la comprobación de la totalidad de las bases o cuotas pendientes de compensación o de las deducciones pendientes de aplicación. También se matiza que, salvo que la normativa del tributo diga otra cosa, la eventual corrección o regularización de dichas bases, créditos o cuotas únicamente puede instrumentarse en un procedimiento inspector de un ejercicio cuyo derecho a liquidar no se encontrase prescrito con carácter general (es decir, una base imponible acreditada en un ejercicio  $n=1$  no podría corregirse en el ejercicio  $n+10$  mediante un procedimiento "ad hoc" dirigido a comprobar dicha base imponible, sino únicamente en el seno de un procedimiento de inspector en el que se estuviesen regularizando los años  $n+6$  al 10).

Todo ello resultará de aplicación a los procedimientos de comprobación e investigación ya iniciados a la entrada en vigor de la Ley, en los que a dicha fecha no se hubiera formalizado propuesta de liquidación. Esta referencia transitoria, no obstante, ha quedado superada (en lo que se refiere a la imprescriptibilidad del derecho a comprobar) por la doctrina del Tribunal Supremo conforme a la cual dicho derecho también se consideraba imprescriptible con la antigua redacción.

### Nuevo régimen de obligaciones conexas

Con menor concreción de la que hubiera sido recomendable, lo que hace prever que se podría generar un foco de alta conflictividad, se regula por vez primera en una norma con rango legal la figura de las obligaciones conexas, ampliamente conocidas por nuestra Jurisprudencia.

Hay que recordar que, por ejemplo, tanto el TEAC como nuestros tribunales ya venían reconociendo de facto el derecho de los contribuyentes a obtener la devolución de ingresos indebidos en supuestos en los que, por ejemplo, la inspección regularizaba un ajuste positivo temporal en el IS en un ejercicio "n" sin realizar la regularización inversa en el ejercicio de la reversión de dicho ajuste en un ejercicio posterior, dando lugar el ajuste positivo practicado en el ejercicio "n" a un proceso de litigación en el curso del cual podría haberse producido la prescripción del ejercicio posterior.

En estos casos, resultaba admitido que tras, una resolución desestimatoria (que confirmase el ajuste positivo en el primero de los ejercicios) el contribuyente reclamase dicho ajuste contrario a la Administración, considerando que no concurría prescripción de la acción para solicitar la devolución de ingresos indebidos. En el fondo, pretendía evitarse con ello una situación de doble imposición.

La norma ahora extiende este régimen con carácter general, si bien de facto parece estar más orientada a garantizar los derechos de la Administración en situaciones inversas a la expuesta en los párrafos anteriores (es decir, supuestos en los que la prescripción de la "obligación conexa" junto con la obtención de una resolución estimatoria a favor del contribuyente pudiera motivar situaciones de desimposición).

Literalmente, se definen las obligaciones conexas como "aquellas en las que alguno de sus elementos resulten afectados o se determinen en función de las correspondientes a otra obligación o período distinto", viniendo siempre referidas al mismo obligado tributario.

Pues bien, los principales aspectos de esta regulación son:

- Prescripción: se reconoce con carácter general que la interrupción del plazo de prescripción de una obligación tributaria tendrá efectos sobre el plazo prescriptivo de las obligaciones conexas (tanto a favor como en contra del contribuyente).
- Ejecución de Resoluciones: en la ejecución de una resolución se tendrá en cuenta la existencia de posibles obligaciones conexas, extendiéndose a ellas las actuaciones de ejecución. Resulta criticable que, en este punto, sin embargo, la norma se haya ocupado de regular exclusivamente las situaciones derivadas de una resolución estimatoria, y no las dimanantes de una situación desestimatoria (que eran las que ya venían siendo reconocidas por nuestros tribunales).

Es decir, se contempla que en ejecución de una resolución estimatoria se liquiden las deudas tributarias que puedan surgir en otro tributo o ejercicio como consecuencia de la estimación, y sin embargo no se contempla que en ejecución de una resolución desestimatoria deba reconocerse inmediatamente, si no se hubiera hecho antes, el derecho del contribuyente al ingreso indebido que haya podido surgir en otro tributo o ejercicio como consecuencia de la firmeza del criterio discutido.

- Compensación: en ejecución de los fallos estimatorios dictados en vía de reposición o económico-administrativa se compensarán de oficio las deudas y los créditos que pudieran resultar de las respectivas obligaciones conexas. No se prevé en cambio de manera expresa que esa compensación de oficio se realice del mismo modo con motivo de las actuaciones de recaudación directamente derivadas de los procedimientos de aplicación de tributos.
- Suspensión: la garantía aportada al objeto de suspender el ingreso de una deuda tributaria en vía administrativa o económico-administrativa servirá también para garantizar la devolución que pudiera haber sido reconocida previamente para el caso de que debiera reintegrarse. Esta mención podría resultar especialmente problemática en lo que se refiere a la redacción de las garantías pertinentes.

### Listado de deudores

Sin duda la más mediática de las medidas de la reforma, se regula la publicación individualizada de listados de deudores, entendiéndose como tales a aquellos obligados tributarios con deudas y/o sanciones tributarias por importe total superior a un millón de euros, respecto de las cuales haya transcurrido el período voluntario de ingreso salvo que hayan sido aplazadas o suspendidas.

Estas circunstancias se constatarán a 31 de diciembre del ejercicio inmediato anterior (excepcionalmente el primer listado, que se publicará en el último trimestre de 2015, tomará en consideración la situación del deudor a 31 de julio de 2015 –lo cual supone un efecto retroactivo de la norma bastante discutible–), y únicamente operan en relación con los tributos de titularidad estatal en los que las facultades de gestión, imposición de sanción y revisión no hayan sido delegadas a favor de otras Administraciones.

La publicación tendrá lugar en el primer semestre de cada año, y previamente a la misma se efectuará

notificación al deudor de su inclusión en la lista, concediéndole trámite de audiencia, en el que exclusivamente podrá oponer errores materiales, aritméticos o de hecho referidos a los requisitos que determinan su inclusión.

En este sentido, se recoge expresamente que las actuaciones realizadas por el deudor con posterioridad a la fecha de referencia en orden al pago no tendrán efectos en la publicación.

Esta medida completa la previamente implementada en Ley 10/2015, que regula el acceso y publicidad de las sentencias en materia de fraude fiscal.

### Novedades en el régimen sancionador

La Ley modifica a la baja los importes de algunas sanciones, y entre ellas las establecidas para supuestos de incumplimiento de presentación por medios electrónicos.

En relación con los libros registro, se tipifica una nueva infracción consistente en incurrir en retraso en la obligación de su llevanza y suministro a través de la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (el 0,5% del importe de cada factura, con un mínimo trimestral de 300 euros y un máximo de 6.000 euros).

De este modo se adapta el futuro sistema de la aportación o llevanza de libros registro de forma telemática previsto para el IVA a partir de 2017, de forma obligatoria para las empresas dadas de alta en el REDEME (Registro de devolución mensual del IVA), y voluntaria para el resto.

### Modificaciones referidas al procedimiento económico-administrativo

Entre las múltiples modificaciones que se establecen podemos destacar:

- Se presume la representación voluntaria en vía económico-administrativa cuando previamente ha sido admitida en vía administrativa, simplificando el trámite interposición a partir del 12 de octubre de 2015.
- Se impulsa la realización de los diferentes trámites procedimentales a través de la sede electrónica, resultando obligatorio este canal, desde la interposición de la reclamación, pasando por la puesta de manifiesto del expediente electrónico, para aquellos obligados a recibir por medios electrónicos sus comunicaciones y notificaciones.

Esta obligación será de aplicación para las reclamaciones y recursos interpuestos desde el 12 de octubre de 2015, quedando pendiente no obstante su desarrollo reglamentario.

- En adaptación a la doctrina establecida por los tribunales, se modifica la redacción del artículo 235 al objeto de reconocer que el plazo para interponer recurso contra reclamaciones que se consideren desestimadas por silencio negativo, se inicia el día siguiente a la fecha en que pueda entenderse desestimada, pero sin sujeción al plazo de un mes.
- Adoptando la previsión ya reconocida jurisprudencialmente, se recoge expresamente la posibilidad de que los Tribunales de esta vía eleven cuestiones prejudiciales ante el TJUE (quedando el procedimiento no obstante pendiente de desarrollo reglamentario), así como la suspensión del procedimiento revisor en el que la misma se plantee, y de aquellos otros que pudieran verse afectados por su resultado.
- Se reconoce el derecho de la Administración a solicitar la suspensión de la ejecución de las resoluciones favorables al obligado tributario que sean recurridas en alzada.
- Se crea ex novo el llamado “recurso contra la ejecución” contra actos dictados en ejecución de una resolución estimatoria previa en sustitución de los anteriormente denominados incidentes de ejecución. Su plazo de interposición queda fijado en un mes desde la notificación del acto impugnado y, se tramitará a través del procedimiento abreviado salvo en aquellos supuestos en los que la resolución inicial hubiera ordenado la retroacción de actuaciones, en cuyo caso el procedimiento vendrá determinado por la cuantía del procedimiento revisor inicial. Expresamente se recoge la imposibilidad de suspender la ejecución mientras se substancie este nuevo recurso salvo que en el mismo se planteen cuestiones nuevas.
- Se simplifican los supuestos que determinaban la tramitación del procedimiento abreviado ante órganos unipersonales, quedando limitado a reclamaciones con cuantía inferior a la fijada reglamentariamente (6.000 € de cuota o 72.000 € si se trata de reclamaciones contra bases o valoraciones) y eliminando el resto de supuestos anteriormente previstos, eliminando además la previsión de tramitar vista oral en este tipo de procedimientos (nunca llevada a efecto por otra parte).

### **Ampliación de la facultad interpretativa de los órganos de la Administración tributaria**

Se amplía la facultad de dictar disposiciones interpretativas o aclaratorias de las normas tributarias no sólo al Ministro de Hacienda, sino también a los órganos encargados de contestar las consultas vinculantes (Dirección General de Tributos), y se dota de carácter vinculante para los órganos encargados de la aplicación de los tributos respecto a las disposiciones interpretativas o aclaratorias dictadas por los segundos.

Para una mayor seguridad jurídica, dichas disposiciones serán publicadas en el boletín oficial que corresponda.

### **Nuevo procedimiento para la recuperación de las ayudas de Estado que afecten al ámbito tributario**

Dado que las Decisiones de la Comisión Europea son de obligado cumplimiento a la hora de restituir la situación preexistente al disfrute de la ayuda, se establece un procedimiento específico y muy detallado para la ejecución de las mismas por parte de la Administración española, distinguiéndose entre: (i) aquellos procedimientos de oficio en los que exista una regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión; (ii) el resto de supuestos.

Este procedimiento podrá iniciarse, aún en el caso en que las liquidaciones afectadas hubieran adquirido firmeza.

Por otra parte, se establece un plazo de prescripción especial para la determinación y exigencia de la deuda tributaria que pudiera resultar de la ejecución de la decisión (10 años), en cumplimiento de la normativa comunitaria.

Finalmente, se indica que las deudas resultantes de estos procedimientos no pueden ser objeto de aplazamiento o fraccionamiento, admitiéndose su suspensión en caso de impugnación únicamente mediante depósito de efectivo.

### **Novedades en materia de procedimiento cuando existan indicios de delito fiscal**

Se adapta el procedimiento administrativo tributario de liquidación y recaudación, siguiendo lo ya establecido en la Ley Orgánica 7/2012, de 27 de diciembre por la que se modifica la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal en materia de transparencia y lucha contra el fraude fiscal y en la Seguridad Social.

La principal novedad es que en caso de apreciación de indicios de delito fiscal, a diferencia de la situación actual donde se paralizan las actuaciones inspectoras mientras se substancia el proceso penal, los órganos administrativos continuarán el procedimiento de liquidación y cobro de la deuda tributaria, sin perjuicio de que se pase el tanto de culpa a la jurisdicción penal o se remita el expediente al Ministerio Fiscal, lo cual ocurrirá al dictarse la liquidación tributaria.

A estos efectos, se practicarán dos liquidaciones diferenciadas: (i) una provisional referente a los hechos o elementos de la obligación tributaria en los que se aprecie la existencia de delito fiscal; (ii) y otra sobre aquellos elementos no vinculados al mismo.

La liquidación que en su caso se dicte y en la que se aprecie la existencia de un posible delito fiscal, sigue un procedimiento tributario particular, origina un período voluntario de pago que comienza cuando se admite a trámite la denuncia o la querrela penal ha sido notificada, y no paraliza las actuaciones administrativas dirigidas al cobro de la deuda, salvo que el juez acuerde su suspensión.

Asimismo, dicha liquidación no dará lugar al inicio del procedimiento sancionador que corresponda hasta la resolución del mismo. La condena penal al obligado tributario excluirá la sanción administrativa. De manera opuesta, una sentencia exculpatoria habilitará el inicio de un procedimiento sancionador que tomará en consideración los hechos declarados probados en la sentencia.

No obstante lo anterior, como excepción, la Administración se abstendrá de practicar liquidación referida al delito, quedando en suspenso el procedimiento administrativo, cuando:

- La tramitación del procedimiento de liquidación pudiera dar lugar a la prescripción del delito penal.
- No resulte posible determinar con exactitud el importe de la liquidación o atribuirlo a un obligado concreto.
- Pudiera perjudicar la investigación penal.

Novedad relevante en la norma es la imposición de responsabilidad tributaria solidaria respecto a estas liquidaciones, para quienes sean causantes o colaboren activamente y se encuentren imputados o condenados por el proceso penal.

También se recoge con carácter novedoso que la regularización voluntaria de la situación tributaria como causa de exclusión de responsabilidad penal (de remisión del tanto de culpa a la jurisdicción

penal) exige el reconocimiento completo y simultáneo ingreso íntegro de la deuda tributaria (incluidos los intereses y recargos procedentes), de manera previa a la notificación del inicio de actuaciones administrativas de comprobación o, a falta de estas, de manera previa a la interposición de querrela o denuncia. A estos efectos la Ley prevé la aprobación futura de modelos de declaración.

En estos casos, la Administración se otorga el derecho a comprobar o investigar la regularización, aunque afecte a períodos prescritos.

Se prevé además que no se devolverá en ningún caso el importe ingresado respecto a un ejercicio prescrito cuando el ingreso responde a esta finalidad eximente del delito fiscal.

### **Paralización de la vía ordinaria de recurso mientras se substancia un procedimiento amistoso**

Se establece la suspensión de los procedimientos de revisión substanciados en vía ordinaria en el caso de que simultanee con un procedimiento amistoso, quedando vetada con ello la posibilidad de avanzar paralelamente en ambas vías.

### **Obligaciones de información relativa a cuentas financieras en el ámbito de la asistencia mutua**

La Ley incorpora a la LGT las nuevas infracciones reservadas para casos de incumplimiento de las obligaciones para las entidades financieras exigidas por la normativa internacional relativa al intercambio automático de información.

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

La disposición final sexta de la Ley 34/2015, introduce además diversas modificaciones en la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades ("LIS") con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2015:

- **Se suprime uno de los supuestos de vinculación** regulado en el artículo 18.2 apartado f) de la LIS, dejando de considerarse como tal, una entidad y sus cónyuges o personas unidas por parentesco, tanto en línea directa como colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado de los socios o partícipes de otra entidad cuando ambas entidades pertenezcan a un mismo grupo.

- Se modifican **diversos artículos referidos a la potestad de comprobación de bases imponibles negativas y deducciones**, al objeto de adaptar su redacción a lo dispuesto en el artículo 66 bis de la LGT.

En concreto, se incorpora la mención a la extensión a 10 años del plazo de prescripción para iniciar el procedimiento de comprobación, el cual afectará tanto a la comprobación de bases imponibles negativas pendientes de compensación o deducciones pendientes de aplicación, como a aquellas **que pudieran ya estar compensadas o aplicadas**.

Y se recoge que una vez transcurrido dicho plazo de prescripción, la obligación del contribuyente cuando los créditos fiscales estuvieren pendientes de ser compensados o aplicados se limita a la exhibición de la autoliquidación del impuesto y la contabilidad, la cual deberá estar depositada en el registro Mercantil durante el período de prescripción de 10 años.

- Se realizan una serie de correcciones técnicas en el artículo 50 de la LIS, referente a la regulación del régimen fiscal de las entidades de capital riesgo y sus socios, a los efectos de realizar, de forma correcta, la remisión a la Ley 22/2014, de 12 de noviembre, por la que se regulan las entidades de capital riesgo, otras entidades de inversión colectiva de tipo cerrado y sociedades gestoras de entidades de inversión colectiva de tipo cerrado y por la que se modifica la Ley 35/2003 de cuatro de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, suprimiendo las antiguas referencias normativas no aplicables.
- Se introducen modificaciones en la disposición final cuarta de la LIS, en lo referente al régimen fiscal de las cooperativas, con el objetivo de adaptar el régimen de compensación de cuotas negativas de este tipo de entidades al régimen establecido para las bases imponibles negativas en la LIS y al procedimiento de comprobación de las mismas, establecido en la LGT.

### Otras modificaciones diversas

Al margen de todo lo anterior se contemplan otras distintas modificaciones en materias diversas tales como:

- En materia de prueba, se precisa que las facturas no constituyen un medio de prueba privilegiado sobre la existencia de una operación, y que cuestionada esta por la Administración deberán aportarse otras pruebas sobre su realidad.
- Se presume que en obligaciones tributarias con períodos de liquidación inferior a un año se podrá distribuir linealmente la cuota anual entre los períodos de liquidación correspondiente cuando la Administración Tributaria no pueda atribuirle a un período de liquidación concreto y el obligado no justifique un reparto temporal diferente.
- Se dispone que una vez iniciado un procedimiento de aplicación de los tributos, solamente podrán ser aplicados en dicho procedimiento las cantidades que el sujeto pasivo tuviese pendientes de compensación o deducción, sin que sea posible presentar declaraciones complementarias o solicitudes de rectificación después de su inicio.
- Se regulan los efectos de la solicitud de tasación pericial contradictoria en relación con los procedimientos sancionadores.
- En materia de comprobación limitada se prevé la posibilidad de que el interesado pueda aportar voluntariamente documentación contable que estime pertinente, la cual podría ser examinada a los solos efectos de constatar la coincidencia entre dicha documentación y la información de la que disponga la Administración Tributaria.
- Se detalla el alcance del régimen de estimación indirecta.

**Para cualquier asunto relacionado con el contenido de esta comunicación, por favor póngase en contacto con sus asesores de referencia en KPMG.**