

Nota informativa sobre Real Decreto 1070/2017, de 29 de diciembre, por el que se modifican el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, y el Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente.

VER TEXTO ÍNTEGRO EN: http://www.boe.es/diario_boe/txt.php?id=BOE-A-2017-15838

A raíz de la reciente aprobación de este Real Decreto, y su posterior publicación en el Boletín Oficial del Estado (BOE) del pasado 30 de diciembre, el Gabinete de Estudios ha realizado la presente Nota en la que se analizan las principales modificaciones introducidas en el RGAT y en la normativa reguladora del Consejo de Defensa del Contribuyente.

A efectos de tener conocimiento del procedimiento de introducción de esta norma en nuestro ordenamiento jurídico, el pasado 30 de junio la Dirección General de Tributos publicó, para su sometimiento a trámite de información pública, un documento con el [borrador del Real Decreto](#), para que quienes estuviesen interesados formularan las alegaciones que estimasen oportunas. El pasado 21 de julio, la AEDAF remitió sus [observaciones al Proyecto](#). Para una mejor comprensión, el Gabinete de Estudios ha preparado un documento a tres columnas en el que puede verse la redacción previa del articulado, las modificaciones que se propusieron, y los cambios finalmente introducidos.

Como bien dice este Real Decreto en su exposición de motivos, las modificaciones introducidas están orientadas a conseguir de forma plena los objetivos perseguidos con las modificaciones introducidas en Ley General Tributaria por las Leyes 7/2012, de 29 de octubre y 34/2015, de 17 de diciembre, como la lucha contra el fraude fiscal o la agilización de las relaciones jurídico-tributarias.

El Real Decreto introduce modificaciones en las siguientes normas:

- Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.
- Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente.

1. Artículo 1. Modificación del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.

1.1. Uno. Se introduce una nueva letra e) en el artículo 7, sobre información censal complementaria respecto de las entidades residentes o constituidas en España incluidas en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores.

Se incorpora la obligación de comunicar los sucesores de entidades extintas, ya sea por transformación o en los supuestos del artículo 40 de la LGT (sucesores de personas jurídicas o de entidades sin personalidad).

Esta modificación se aplica a partir del 1 de julio de 2018 (*Disposición transitoria única. Régimen transitorio*).

1.2. Dos. Se modifica el apartado 2 del artículo 11, sobre declaración de baja en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores.

Al igual que la modificación anterior, se incluye la obligación de comunicar los sucesores en la declaración de baja del Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores en caso de fallecimiento de persona física o extinción de entidades.

Esta modificación se aplica a partir del 1 de julio de 2018 (*Disposición transitoria única. Régimen transitorio*).

1.3. Tres. Se modifican los apartados 2 y 3 del artículo 12, sobre especialidades en el alta y modificaciones en el Censo de Obligados Tributarios de las entidades a las que se asigne un número de identificación fiscal.

En consonancia con las modificaciones anteriores, la modificación de este precepto va encaminada a incorporar la obligación de comunicar los sucesores en la declaración de baja del Censo en caso de fallecimiento de persona física o extinción de entidades.

Esta modificación se aplica a partir del 1 de julio de 2018 (*Disposición transitoria única. Régimen transitorio*).

1.4. Cuatro. Se modifica el artículo 15, sobre la utilización del Documento Único Electrónico

La modificación introducida en la utilización del Documento Único Electrónico responde a la necesidad de adaptar el precepto a lo dispuesto en la Ley 14/2013, de 27 de diciembre, de Apoyo a los Emprendedores y su internacionalización. En este sentido, se amplían los supuestos en los que cabe la utilización del Documento Único Electrónico en sustitución de la declaración censal permitiéndose no sólo para causar alta, como ocurría hasta ahora, sino también para modificar la declaración censal o causar baja.

1.5. Cinco. Se modifica el apartado 3 del artículo 24, sobre la asignación de NIF provisional

La modificación operada establece **un periodo máximo de validez del NIF provisional de seis meses** con la finalidad de evitar que dicho NIF provisional se convierta en definitivo, cuando se trate de entidades que no lleguen a constituirse de manera efectiva.

En su redacción anterior, el precepto establecía que tras la asignación de un NIF provisional, la entidad debía aportar la documentación necesaria para la asignación del NIF definitivo en el plazo de un mes desde la inscripción en el Registro, otorgamiento de escritura o documento fehaciente de constitución. Transcurrido dicho plazo sin aportación de documentación, la Administración podía requerir a la entidad para que, en un plazo de 10 días, aportase la misma o, en su caso, justificase su imposibilidad.

Pero esta regulación era insatisfactoria para determinados supuestos. Porque al prever un plazo para aportar determinada documentación, computado desde la inscripción en el registro público o desde el otorgamiento de escrituras públicas, transcurrido el cual sin su aportación, es cuando se podían iniciar las actuaciones administrativas que pudieran llevar a la revocación del NIF provisional, no regulaba aquellos supuestos en los que no se realizaba en la realidad ni siquiera la inscripción en el registro público o el otorgamiento de las escrituras públicas de constitución. O al menos podía entenderse que exigía a la Administración Tributaria conocer que se había producido la inscripción en el registro o el otorgamiento de las escrituras públicas, pues sólo después de transcurrido el plazo de 1 mes desde dichas circunstancias, se podrían llevar a cabo sus requerimientos de aportación de documentación pendiente de aportar.

Lo que hace la nueva norma es añadir un plazo de seis meses computado desde la asignación del NIF provisional, transcurrido el cual también podrían realizarse esas actuaciones administrativas de requerimiento de documentación. Así, en los casos en los que sin más la Administración no tiene información de que se haya producido la inscripción en el registro correspondiente o el otorgamiento de las escrituras públicas de constitución, puede llevar a cabo tales requerimientos de aportación y concluir, en su caso, con la revocación del NIF provisional.

Cabe señalar que en la redacción del Proyecto de Real Decreto, el plazo previsto era de un año, habiéndose reducido a 6 meses en la redacción aprobada.

En relación con las observaciones presentadas por la AEDAF a esta modificación, se propuso lo siguiente:

- Para una mejor comprensión, se sugirió introducir el nuevo plazo al final del párrafo en lugar de al comienzo.
- Recoger en el art. 146.1.b) RGAT el nuevo plazo introducido en el art. 24.3 lo que servirá a efectos de la revocación del NIF provisional (regulada en el art. 147.1, que se remite a este art. 146.1 b)) y también, puesto que parece igual de justificado, a efectos de dar de baja en los registros de operadores intracomunitarios y de exportadores y otros operadores económicos en régimen comercial, que se regula en ese artículo 146.1 b) RGAT.
- En el artículo 24.3 RGAT, párrafo 3º, introducir la idea que queda reflejada en el artículo 146.1 b), al que se remite el artículo 147.1 para la revocación del NIF provisional, de que esta revocación no procede si en los plazos para aportar los documentos pendientes justifican debidamente la imposibilidad de su aportación. Se aprovecha así la modificación del artículo 24.3 RGAT para coordinarlo con esos dos otros preceptos con los que se relaciona.

Estas propuestas no han sido tenidas en cuenta en la redacción de la norma que finalmente ha sido aprobada.

1.6. Seis. Se modifica la letra e) del apartado 2 del artículo 27, referente a la obligación de comunicación del NIF en determinadas operaciones con trascendencia tributaria.

La modificación introducida se refiere a la obligación de comunicar el NIF cuando se realicen contribuciones o aportaciones a planes de pensiones o se perciban las correspondientes prestaciones. En este sentido, se sustituye a los representantes de fondos de pensiones domiciliados en otro Estado miembro de la Unión Europea que desarrollen en España planes de pensiones de empleo sujetos a la legislación española, y a los representantes de entidades aseguradoras que operen en España en régimen de libre prestación de servicios, por los propios fondos de pensiones, o, en su caso, su entidad gestora, y por la propia entidad aseguradora. Todo ello en consonancia con la regulación legal de esta materia.

1.7. Siete. Se modifica el apartado 1 del artículo 29 sobre la obligación de llevanza y conservación de los libros registro de carácter fiscal.

Se introduce en el Reglamento la posibilidad de que la normativa tributaria determine los casos en los que los libros registros deban aportarse o llevarse de forma periódica y por medios telemáticos. Esta modificación obedece a la nueva obligación de Suministro Inmediato de Información (SII) en el ámbito del IVA que ha entrado en vigor en 2017.

1.8. Ocho. Se modifica el apartado 3 del artículo 36 sobre la obligación de presentar declaración informativa de operaciones incluidas en los libros registro

Tras la entrada en vigor de la obligación de Suministro Inmediato de Información (SII), los sujetos pasivos del IVA inscritos en el REDEME están obligados a llevar los libros registro a través de la Sede Electrónica de la AEAT pero se les exonera de presentar el modelo 340- declaración informativa de operaciones incluidas en los libros registro-, lo que conlleva la adaptación del Reglamento en este sentido.

1.9. Nueve. Se modifica el apartado 3 del artículo 39, sobre la obligación de informar de valores, seguros y rentas.

Al igual que la modificación del artículo 27 anteriormente comentada, con la finalidad de adaptar el precepto a la regulación legal en la materia, se sustituye en el precepto, como obligados a presentar la declaración anual, la referencia a los representantes de las entidades aseguradoras que operen en régimen de libre prestación de servicios, obligando en su lugar a la propia entidad aseguradora.

1.10. Diez. Se modifica la letra c) del artículo 53, sobre la obligación de informar acerca de las aportaciones a sistemas de previsión social.

En la misma línea que la modificación anterior, se sustituye la referencia al representante de los fondos de pensiones domiciliados en otro Estado miembro de la UE por los propios fondos de pensiones o sus entidades gestoras.

1.11. Once. Se introduce un nuevo artículo 54 ter, sobre la obligación de informar sobre la cesión de uso de viviendas con fines turísticos.

Se regula en este artículo una nueva obligación de información periódica para las llamadas “plataformas colaborativas” que actúen como intermediarios en la cesión de uso de viviendas con fines turísticos, las cuales deberán suministrar información a la AEAT sobre las cesiones de uso en las que intermedien.

En esta declaración informativa se deberá informar sobre los siguientes aspectos:

- a) Identificación del titular de la vivienda cedida con fines turísticos así como del titular del derecho en virtud del cual se cede la vivienda con fines turísticos, si fueran distintos.
- b) Identificación del inmueble con especificación de la referencia catastral o en los términos de la Orden Ministerial que apruebe el modelo.

c) Identificación de las personas o entidades cesionarias así como el número de días de disfrute de la vivienda con fines turísticos.

d) Importe percibido por el titular cedente del uso de la vivienda con fines turístico o, en su caso, indicar su carácter gratuito.

Se entiende por cesión de uso de viviendas con fines turísticos “*la cesión temporal de uso de la totalidad o parte de una vivienda amueblada y equipada en condiciones de uso inmediato, cualquiera que sea el canal a través del cual se comercialice o promocióne y realizada con finalidad gratuita u onerosa*”.

De este concepto quedan excluidos: (i) los arrendamientos de viviendas que se rigen por la LAU, así como los subarrendos parciales del artículo 8, (ii) los alojamientos turísticos que se rigen por su normativa específica (excepto las cesiones temporales de uso de vivienda del art. 5.e) de la LAU), (iii) el derecho de aprovechamiento por turnos de bienes inmuebles y (iv) los usos y contratos del art. 5 de la LAU –arrendamientos excluidos-, con excepción de las cesiones temporales de uso de vivienda reguladas en el apartado e) de dicho artículo.

A los efectos de esta nueva obligación de informar, tendrán la consideración de intermediarios todas las personas o entidades que presten el servicio de intermediación entre cedente y cesionario del uso, ya sea a título oneroso o gratuito y, en particular, las “plataformas colaborativas” que intermedien en la cesión de uso y tengan la consideración de prestador de servicios de la sociedad de la información en los términos a que se refiere la Ley 34/2002, de 11 de julio.

1.12. Doce. Se modifican los apartados 1, 4 y 5 del artículo 59, sobre Criterios de atribución de competencia en el ámbito de las Administraciones tributarias.

En primer lugar, se modifica la redacción del apartado primero para establecer que las normas que atribuyan la competencia territorial en la aplicación de los tributos podrán establecer los términos en los que el personal encargado de la aplicación de los tributos pueda realizar actuaciones fuera del ámbito competencial del órgano del que dependen.

En segundo lugar, se establece que, en el caso de obligados tributarios no residentes sin establecimiento permanente en España, será competente el órgano de la Administración en cuyo ámbito esté situado el domicilio del representante, del responsable, del retenedor, del depositario o gestor de los bienes o derechos, o del pagador de las rentas.

En este punto, la AEDAF realizó una observación en el trámite de información pública solicitando el establecimiento de orden de prelación entre los órganos competentes mencionados, lo que sin duda redundaría en la obtención de mayor seguridad jurídica por parte de los obligados tributarios afectados. Esta observación no ha sido tomada en cuenta en la redacción de la norma que finalmente ha sido aprobada.

Además, se atribuyen competencias al Director General del Catastro y a los directores de departamento de la AEAT para modificar -por razones de organización o planificación- la competencia territorial en el ámbito de la aplicación de los tributos.

Por último, el nuevo apartado 5 adapta el Reglamento a las novedades introducidas en la LIS en relación con los grupos que tributen en régimen de consolidación fiscal y establece que, en los supuestos en los que la sociedad dominante sea no residente, el cambio de sociedad representante del grupo no altera la competencia del órgano actuante respecto de los procedimientos de aplicación de los tributos sobre el grupo que estuvieran ya iniciados antes de la comunicación del cambio de representante.

1.13. Trece. Se modifican los apartados 1 y 2 del artículo 63, relativo a actuaciones de información.

De acuerdo con lo previsto en la Exposición de Motivos, “Se explicita en la norma reglamentaria como una actuación más de información tributaria las disposiciones interpretativas o aclaratorias dictadas por los órganos de la Administración tributaria que tienen atribuida la iniciativa para la elaboración de disposiciones en el orden tributario”. Esto se hace mediante la introducción de algunas menciones a las mismas en el apartado 1 y 2 del artículo 63.

En nuestra opinión, el precepto no introduce ninguna novedad significativa frente a lo previsto en la LGT en relación con las disposiciones interpretativas o aclaratorias: la publicación en el boletín oficial que corresponda a que se refiere el apartado 1 ya está en la LGT (artículo 12.3, párrafo 4º) y la competencia para su elaboración también está ya en la LGT (artículo 12.3, párrafo 1º que se remite en parte al artículo 88.5). Además se prevé la posibilidad de someterlas a información pública cuando la naturaleza de las mismas lo aconseje, trámite que se realizará conforme a lo establecido en el artículo 26.2 de la Ley 50/1997. Esto último supone una aclaración para aplicar ese trámite previsto específicamente en esta última ley a las normas con rango de ley y reglamentos a las disposiciones interpretativas o aclaratorias que no gozan de la naturaleza ni de unas ni de otras.

Parece que, como expresa la exposición de motivos, la finalidad de esta modificación es considerar estas disposiciones interpretativas o aclaratorias “una actuación más de información tributaria”, por lo que se las equiparan a estas últimas o se incluyen en ellas.

Sin embargo, esta equiparación que pretende el Reglamento fue puesta en duda por la AEDAF en el trámite de información pública, ya que en ningún sitio en la LGT podemos encontrar o deducir tal equiparación, motivo por el cual se solicitó la supresión de esta modificación reglamentaria.

Observamos que tampoco en esta ocasión las propuestas de la AEDAF han sido tenidas en cuenta.

1.14. Catorce. Se modifican los apartados 1, 2 y 5 del artículo 66, relativo a la iniciación del procedimiento para la contestación de consultas tributarias y se suprime su apartado 6.

En relación con el contenido mínimo de los escritos de consultas, se incluye la obligación de aportar la documentación acreditativa de la representación cuando se actúe a través de representante.

La nueva redacción del apartado 2 se refiere a aquellas consultas que versen sobre la existencia de un establecimiento permanente o sobre una transacción transfronteriza, estableciéndose la obligación al consultante de declarar expresamente dicha circunstancia en la consulta.

Además, el escrito de consulta debe recoger la siguiente información adicional: (i) identificación del grupo al que pertenece el consultante, (ii) descripción de la actividad empresarial o transacciones a realizar, (iii) Estados que pudieran verse afectados, (iv) personas residentes en otros estados que pudieran verse afectadas por la contestación de la consulta, (v) cualquier información exigible por la normativa de asistencia mutua.

Por otro lado, se establece la obligación de presentar las consultas por medios electrónicos para todos aquellos sujetos obligados a relacionarse electrónicamente con la Administración y se elimina del precepto la referencia a la posibilidad de remitirlas por fax.

1.15. Quince. Se modifica la letra h) del apartado 1 del artículo 74, que regula los requisitos de la certificación de encontrarse al corriente de las obligaciones tributarias.

La modificación tiene por objeto incorporar al Reglamento, en los supuestos de Delito contra la Hacienda Pública, que se entiende que el obligado tributario está al corriente de sus obligaciones tributarias, cuando no tenga pendiente deudas derivadas, no solo de responsabilidad civil, sino también de la pena de multa.

1.16. Dieciséis. Se modifica la letra c) del apartado 1 del artículo 79, en materia de colaboración social en la aplicación de los tributos.

Se incluye en el precepto reglamentario referido a los sujetos de la colaboración social el reconocimiento legal de los colegios y asociaciones de profesionales de la asesoría fiscal como sujetos colaboradores en la aplicación de los tributos.

1.17. Diecisiete. Se modifica el apartado 3 del artículo 97, sobre comunicaciones.

Con la finalidad de adaptar la regulación de las comunicaciones a la utilización de los medios electrónicos, se suprime la mención que establecía la necesidad de guardar una copia en poder de la Administración. En su lugar, la nueva redacción establece la obligación de incorporar la comunicación al expediente.

1.18. Dieciocho. Se modifica la letra g) del apartado 3 del artículo 98, sobre diligencias.

Esta modificación tiene por objeto únicamente hacer referencia expresa al régimen de grupo de entidades del IVA. Así, cuando se trate de diligencias en las que se haga constar hechos que deban ser incorporados a otro procedimiento, concretamente en el apartado g) referente al resultado de las actuaciones de comprobación realizadas con entidades dependientes, se incluye el supuesto de los grupos de entidades del IVA, junto al ya contemplado de los grupos fiscales del IS.

1.19. Diecinueve. Se modifican los apartados 1 y 2 del artículo 99, referente a la tramitación de las diligencias.

También esta modificación tiene origen en la necesidad de adaptar la regulación a la utilización de medios electrónicos. De este modo, se establece la posibilidad de suscribir las diligencias, además de mediante firma manuscrita, como se contemplaba hasta ahora, mediante firma electrónica. En este último caso, la entrega de un ejemplar de la diligencia se podrá sustituir por la entrega de los datos necesarios para su acceso por medios electrónicos.

En lo referente a la necesidad de hacer constar la negativa a recibir la diligencia, también queda adaptado el precepto debiendo hacer constar dicha circunstancia cuando la persona con quien se entienden las actuaciones se negase a recibir los datos necesarios para su acceso por medios electrónicos adecuados.

Esta modificación será de aplicación a los procedimientos iniciados antes de la fecha de entrada en vigor de este RD, cuando la diligencia se firme a partir de la entrada en vigor del mismo (*Disposición transitoria única. Régimen transitorio*).

1.20. Veinte. Se modifican los apartados 3, 4, 5 y 6 del artículo 102, sobre el cómputo de los plazos máximos de resolución de los procedimientos tributarios

Se adapta la norma reglamentaria a la nueva regulación del procedimiento inspector (art. 150 de la LGT), en el que se contempla, en lugar de interrupciones justificadas y dilaciones no imputables a la Administración, supuestos de suspensión y de extensión del plazo.

En este sentido, se establece que, los periodos de suspensión y de extensión del plazo del procedimiento de inspección, cuando concurren en el tiempo con el procedimiento de declaración de responsabilidad, se tendrán en cuenta a efectos del cómputo del plazo de resolución del procedimiento de declaración de responsabilidad.

También se establece la necesidad de documentar adecuadamente dichos periodos de suspensión y de extensión del plazo para su constancia en el expediente.

En relación con el cómputo del plazo de duración del procedimiento inspector, se incluye una remisión expresa a lo dispuesto en el artículo 150 de la LGT, a los efectos de considerar dichos periodos de suspensión y de extensión del plazo.

En apartado referente al derecho del obligado tributario de conocer el estado del cómputo del plazo de duración del procedimiento, también se introduce una remisión al artículo 150 de la LGT para incluir en dicha información los periodos de suspensión y extensión de plazo cuando se trate de un procedimiento de inspección.

1.21. Veintiuno. Se modifica la letra c) y se suprime la letra d) del artículo 103, sobre periodos de interrupción justificada y se reenumeran las anteriores e), f) y g) como d), e) y f).

Se suprime como supuesto de interrupción justificada la remisión del expediente a la Comisión Consultiva para la declaración de conflicto en la aplicación de la norma, que pasa a considerarse una causa de suspensión del procedimiento.

1.22. Veintidós. Se modifica la letra e) y se suprime la letra f) del artículo 104, sobre dilaciones no imputables a la Administración y se reenumeran las letras g), h), i) y j) como letras f), g), h) e i).

Al haber desaparecido del procedimiento inspector las dilaciones no imputables a la Administración, se eliminan del precepto, como supuestos de dilaciones no imputables a la Administración, las siguientes circunstancias, dado que las mismas solo podían producirse en dicho procedimiento:

- la aportación del obligado de datos o pruebas relacionados con la aplicación del método de estimación indirecta,
- el retraso en la notificación del acuerdo del órgano competente para liquidar por el que se ordena completar actuaciones.

1.23. Veintitrés. Se modifica el apartado 1 y se introduce un nuevo apartado 4 en el artículo 106, sobre actuaciones en caso de solidaridad en el presupuesto de hecho de la obligación.

Por un lado, se corrige la referencia al artículo de la LGT que se refiere a la solidaridad de obligados tributarios, siendo actualmente el artículo 35.7.

Por otro lado, en el ámbito de la deuda aduanera, se reconoce a nivel reglamentario la aplicación prioritaria de la normativa comunitaria y se regulan algunas especialidades de los procedimientos de comprobación o investigación que se inicien en dicho ámbito.

1.24. Veinticuatro. Se modifica el apartado 7 del artículo 111, sobre representación voluntaria.

Con esta modificación únicamente se actualiza la referencia contenida en el precepto reglamentario a la normativa reguladora del representante aduanero.

1.25. Veinticinco. Se modifica el artículo 115 bis, sobre práctica de notificaciones a través de medios electrónicos.

Tras la entrada en vigor de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, de Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, en la que se regula el régimen de notificaciones electrónicas aplicable en las relaciones con la Administración Pública, se hace preciso eliminar del Reglamento la regulación anterior en materia de dirección electrónica y, en su lugar, se introduce una remisión a la regulación contenida en las normas administrativas generales, sin perjuicio, obviamente, de las especialidades que la normativa tributaria pudiera establecer.

1.26. Veintiséis. Se deroga el artículo 115 ter, sobre notificaciones voluntarias en sede electrónica

Al igual que la modificación anterior, la eliminación del precepto responde a la nueva regulación sobre el régimen de notificaciones electrónicas que contiene la norma administrativa (Ley 39/2015).

1.27. Veintisiete. Se modifica el apartado 4 del artículo 125, sobre terminación del procedimiento de devolución.

Como consecuencia de las modificaciones legales en el procedimiento de inspección, introducidas en la última reforma de la LGT, se modifica la redacción del precepto para especificar que, en los supuestos en los que la devolución se acuerde en un procedimiento de verificación de datos o de comprobación limitada, para el cálculo de los intereses de demora no se computan los periodos de dilación por causa no imputable a la Administración.

En la redacción prevista en el Proyecto, también se excluían del cálculo de los intereses de demora -cuando la devolución proceda en un procedimiento de inspección-, los periodos de extensión del plazo del procedimiento inspector regulados en los apartados 4 y 5 del artículo 150 de la LGT. Recordemos que estos apartados se refieren, por un lado a los periodos en los que a solicitud del interesado la Administración no podrá actuar o como los ha llamado algún autor “cortesías de no actuar” (los cuales en su conjunto no podrán exceder de 60 días naturales), y, por otro lado, a los periodos de extensión del plazo por la aportación tardía de la documentación por parte del obligado tributario (3 ó 6 meses). Sin embargo, en la redacción que finalmente ha sido aprobada, el párrafo que introducía esta salvedad ha sido eliminado aunque se conserva dicha previsión en la redacción del artículo 191 del RGAT al regular la liquidación de intereses de demora cuando proceda la devolución de ingresos indebidos en un procedimiento de inspección.

Esta modificación será de aplicación a los procedimientos iniciados antes de la fecha de entrada en vigor de este RD, cuando el acuerdo de devolución se notifique a partir de la entrada en vigor del mismo (*Disposición transitoria única. Régimen transitorio*).

1.28. Veintiocho. Se modifica el artículo 134, sobre las especialidades del procedimiento iniciado mediante declaración en el ámbito aduanero.

El procedimiento de gestión iniciado mediante declaración aduanera para la liquidación de los tributos correspondientes sobre el comercio exterior es objeto de actualización para solventar algunos problemas y atender debidamente las particularidades que presenta este procedimiento derivadas de la normativa de la Unión Europea.

1.29. Veintinueve. Se modifica el apartado 8 del artículo 147, sobre revocación del NIF.

Se modifican las circunstancias que deben acreditarse en la solicitud de rehabilitación del NIF, exigiéndose, con la nueva redacción, acreditación de la desaparición de las causas que motivaron la revocación. Tratándose de sociedades, junto a la acreditación de la actividad que se va a desarrollar que venía exigiéndose, se debe comunicar, además, quienes ostentan la titularidad del capital de la sociedad, con identificación completa de sus representantes legales y del domicilio fiscal.

1.30. Treinta. Se modifica el apartado 3 del artículo 171, sobre el examen de la documentación de los obligados tributarios.

En primer lugar, se reduce el plazo para la contestación a las reiteraciones de los requerimientos de información que no deba hallarse a disposición inmediata de la Administración tributaria, estableciendo que será con carácter general de 5 días hábiles.

La AEDAF presentó una observación sobre esta modificación criticando la reducción del plazo cuando se trate de reiteración de requerimientos, ya que da la sensación de que la finalidad perseguida es la falta de atención del tercer requerimiento por parte del obligado tributario, para conseguir el alargamiento del plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras por 3 ó 6 meses, según lo dispuesto en el art. 150.5 de la LGT. Esta observación tampoco ha sido tenida en cuenta, manteniéndose en la redacción aprobada dicho plazo de 5 días.

Por otro lado, también se introduce como novedad la posibilidad de que los sujetos obligados a relacionarse electrónicamente con la Administración puedan presentar documentos directamente al órgano inspector actuante en el curso de su comparecencia, aunque la Administración no está obligada a admitirlos, ya que la redacción del precepto establece que la documentación “podrá ser admitida...”. En caso de admitirse dicha documentación, se exime al obligado tributario de presentarla también por vía electrónica.

Esta modificación será de aplicación a los procedimientos iniciados antes de la fecha de entrada en vigor de este RD, cuando el requerimiento se realice a partir de la entrada en vigor de este RD (**Disposición transitoria única. Régimen transitorio**).

1.31. Treinta y uno. Se modifica el apartado 1 del artículo 173, sobre la obligación de atender a los órganos de inspección.

La modificación de este precepto únicamente tiene por objeto incluir en la norma la referencia al régimen del grupo de entidades del IVA.

1.32. Treinta y dos. Se modifica la letra b) del apartado 1 y se suprime el apartado 4 del artículo 176, sobre actas de inspección.

Respecto al contenido de las actas, y concretamente en lo relativo al plazo de duración de las actuaciones, se introduce una modificación para corregir la referencia que se hacía en la redacción anterior a las interrupciones justificadas y dilaciones no imputables a la Administración, sustituyéndose ambas circunstancias por la remisión a lo regulado en los apartados 3, 4, y 5 del artículo 150 de la LGT (periodos de suspensión y extensión del procedimiento).

Adicionalmente, también se suprime la obligación de extender las actas en los modelos oficiales aprobados por cada Administración Tributaria.

1.33. Treinta y tres. Se modifica el artículo 184 sobre duración del procedimiento inspector.

Se da una nueva redacción al precepto al objeto de adaptarlo a las modificaciones introducidas en la última reforma de la LGT en relación con la duración del procedimiento inspector, cómputo de plazos, etc., regulándose los siguientes aspectos:

1.- El régimen de solicitud y concesión de los “días de cortesía” regulados en el art. 150.4 de la LGT.

Se establece que los periodos solicitados tendrán una duración mínima de 7 días naturales y se establecen los requisitos necesarios que ha de contener la solicitud para su concesión:

- a) Que se solicite directamente al órgano actuante con anterioridad a los siete días naturales previos al inicio del periodo al que se refiera la solicitud.
- b) Que se justifique la concurrencia de circunstancias que lo aconsejen.
- c) Que se aprecie que la concesión de la solicitud no puede perjudicar el desarrollo de las actuaciones.

Cumplíendose dichos requisitos, se entenderá concedida la extensión salvo que se notifique de forma expresa la denegación antes de que se inicie el periodo solicitado. La solicitud por un periodo inferior a 7 días se entiende automáticamente denegada.

Además, se establece la posibilidad de que la notificación expresa de la concesión comunique un plazo diferente al solicitado por el obligado.

En relación con las observaciones presentadas por la AEDAF al régimen descrito, se criticó la extralimitación reglamentaria que podía suponer establecer requisitos adicionales a los previstos legalmente, así como la potestad que se otorga al funcionario para conceder un plazo distinto al solicitado por el contribuyente. Sobre esta última circunstancia, se dijo que resulta desproporcionado otorgar dicha potestad sin que al menos se exija a la Administración que justifique los motivos que le llevan a modificar el plazo solicitado por el contribuyente.

2.- Efectos de la realización de actuaciones con posterioridad a la finalización del plazo máximo de duración del procedimiento.

De forma similar a como se hiciera en la anterior redacción, el apartado 3 establece que las actuaciones realizadas con conocimiento del obligado tributario, una vez superado el plazo máximo de duración del procedimiento, tiene efectos interruptivos de la prescripción, respecto de las obligaciones y periodos inspeccionados.

Por último, en relación con la ampliación del plazo de duración de las actuaciones inspectoras, la LGT prevé en su art. 150.2 que dicha circunstancia puede apreciarse una vez iniciado el procedimiento inspector y que debe ponerse en conocimiento del obligado tributario. El reglamento no desarrolla este extremo. La AEDAF en el trámite de observaciones, consideró conveniente que se acotara, vía reglamentaria, el marco temporal en el cual debe llevarse a cabo dicha comunicación, medida que, sin duda, aportaría mayor seguridad jurídica y evitaría el uso abusivo de esta vía de ampliación por parte de los funcionarios.

Ninguna de las observaciones de la AEDAF a este precepto ha sido tenida en cuenta, manteniéndose la redacción aprobada prácticamente idéntica a la del Proyecto.

1.34. Treinta y cuatro. Se modifica el apartado 2 del artículo 185, sobre formalización de las actas.

Dos son las modificaciones que se introducen en este artículo:

- En primer lugar, se introduce la posibilidad de que las actas sean suscritas mediante firma electrónica. En este caso, la entrega de un ejemplar del acta al obligado tributario se sustituye por la entrega de los datos necesarios para acceder por medios electrónicos.
- En segundo lugar, en los casos de no comparecencia del obligado tributario, la redacción anterior del precepto preveía como dilación no imputable a la Administración el tiempo que transcurría desde la firma del acta hasta la fecha de notificación de las mismas. Al haber desaparecido estas dilaciones en la nueva configuración del procedimiento, la nueva redacción contempla la suspensión del cómputo del plazo del procedimiento desde que se intenta notificar el acta hasta su efectiva notificación. Esta modificación trae causa en la causa de suspensión prevista en el art. 150.3, e) de la LGT.

Esta modificación será de aplicación a los procedimientos iniciados antes de la fecha de entrada en vigor de este RD, cuando el acta se firme a partir de la entrada en vigor del mismo (*Disposición transitoria única. Régimen transitorio*).

1.35. Treinta y cinco. Se modifica el apartado 7 del artículo 186, sobre tramitación de las actas con acuerdo.

La modificación introducida tiene por objeto aclarar, en los supuestos de confirmación tácita de la propuesta contenida en el acta, cual es la fecha en la que se entiende dictada y notificada la liquidación. De este modo, se puntualiza que el plazo de 10 días para notificar la liquidación rectificando los errores se refiere a días hábiles. Por otro lado, también se precisa que de no notificarse la liquidación en dicho plazo, la misma se entiende dictada y notificada al día siguiente.

1.36. Treinta y seis. Se modifica el apartado 3 del artículo 187, sobre tramitación de las actas de conformidad.

Al igual que la modificación anterior, se aclara la redacción del precepto para indicar el plazo de un mes del que dispone la Administración para notificar los acuerdos, transcurrido el cual, la liquidación se entenderá dictada y notificada el día siguiente conforme a la propuesta contenida en el acta.

En los supuestos en los que se aprecie error en los hechos o indebida aplicación de las normas jurídicas y en aquellos en los que se ordene completar el expediente, ese plazo de 1 mes se suspenderá de concurrir alguna de las causas de suspensión previstas para el cómputo del plazo del procedimiento inspector.

1.37. Treinta y siete. Se modifica el apartado 2 del artículo 189, sobre tramitación de actas de disconformidad.

Se elimina la anterior redacción del apartado 2 del artículo, el cual hacía referencia a determinadas circunstancias que debían constar expresamente en el acta de disconformidad. Concretamente, se establecía que debía expresarse lo siguiente:

- Los hechos y fundamentos de derecho en que se base la propuesta de regularización.
- Que los fundamentos de derecho debían además ser objeto de desarrollo en un informe ampliatorio, el cual se entregaría al obligado tributario de forma conjunta con el acta.
- Que debía constar la disconformidad expresa manifestada por el obligado tributario o las circunstancias que determinaban su tramitación como acta de disconformidad.

Pues bien, en realidad este contenido viene ya recogido en la Ley General Tributaria, en los artículos 153 y 157, por lo que el Reglamento lo único que hacía era reproducir algo que estaba ya regulado legalmente. Lo anterior con una salvedad, ya que la eliminación de la entrega del informe ampliatorio al obligado tributario puede suscitar ciertas dudas. En este sentido, el artículo 157.2 de la LGT establece lo siguiente:

“2. Cuando el obligado tributario o su representante no suscriba el acta o manifieste su disconformidad con la propuesta de regularización que formule la inspección de los tributos, se hará constar expresamente esta circunstancia en el acta, a la que se acompañará un informe del actuario en el que se expongan los fundamentos de derecho en que se base la propuesta de regularización.”

Por otra parte, la entrega de un ejemplar del acta al obligado tributario se regula en el artículo 185.2 del RGAT, que en su nueva redacción establece lo siguiente:

“2. Las actas serán firmadas por el funcionario y por el obligado tributario. Si el obligado tributario no supiera o no pudiera firmarlas, si no compareciera en el lugar y fecha

señalados para su firma o si se negara a suscribirlas, serán firmadas sólo por el funcionario y se hará constar la circunstancia de que se trate. Las actas podrán suscribirse mediante firma manuscrita o mediante firma electrónica.

En caso de que el acta se suscriba mediante firma manuscrita, de cada acta se entregará un ejemplar al obligado tributario, que se entenderá notificada por su firma.

En el caso de que el acta se suscriba mediante firma electrónica, la entrega del ejemplar se podrá sustituir por la entrega de datos necesarios para su acceso por medios electrónicos adecuados.

Si el obligado tributario no hubiera comparecido, las actas deberán ser notificadas conforme lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y se suspenderá el cómputo del plazo del procedimiento inspector desde el intento de notificación del acta al obligado tributario hasta que se consiga efectuar la notificación. Si el obligado tributario compareciese y se negase a suscribir las actas se considerará rechazada la notificación a efectos de lo previsto en el artículo 111 de dicha ley.

Cuando el interesado no comparezca o se niegue a suscribir las actas, deberán formalizarse actas de disconformidad.”

Obsérvese que este precepto hace referencia a la entrega de un ejemplar del acta al obligado tributario o, en su caso, de los datos necesarios para su acceso por medios electrónicos, pero nada se dice de la entrega de un ejemplar del informe ampliatorio. Dicha entrega estaba prevista en el apartado 2 del artículo 189 que ha quedado eliminado.

Aunque el art. 157.2 de la LGT establece que el acta irá acompañada del informe, y cabría interpretar que lo lógico fuese que la entrega de un ejemplar del acta incluyese también la entrega del informe, lo cierto es que la entrega del informe no queda recogida de forma clara y expresa como antes. Esta imprecisión podría llevarnos al absurdo de considerar que se debe entregar una copia del acta al obligado pero no del informe ampliatorio que acompaña al acta.

Dicho lo anterior, la nueva redacción del apartado 2 de este precepto nada tiene que ver con la anterior, se limita a establecer que las actuaciones de comprobación con una entidad en régimen de consolidación fiscal o en régimen especial de grupo del IVA, cuando no sea la representante del grupo, terminaran conforme a lo dispuesto en el art. 195 del RGAT o en la normativa de IVA.

1.38. Treinta y ocho. Se modifican la letra d) del apartado 2 y la letra b) del apartado 3, en el apartado 4, se modifica la letra c) y se introduce una nueva letra d), renumerándose la actual letra d) como letra e), y se modifica el apartado 6 del artículo 190, sobre clases de liquidaciones derivadas de actas.

En lo referente a los supuestos en los que las liquidaciones tienen carácter provisional, se introducen las siguientes modificaciones:

- Al supuesto ya existente de no haber podido comprobar la obligación tributaria por falta de datos solicitados a terceros, se añade también, de forma explícita, que dicha imposibilidad se deba a la falta de información solicitada a otras Administraciones (datos, informes, documentos, etc.).

- En los procedimientos de inspección en los que se realice una comprobación de valores con deuda a ingresar y se regularicen otros elementos de la obligación tributaria, se dictaran dos liquidaciones provisionales, al igual que estaba previsto anteriormente, aunque se especifica que la liquidación que incluye la totalidad de lo comprobado tiene carácter provisional respecto de las posibles consecuencias que de la comprobación de valores puedan resultar en dicha liquidación.

- Cuando se aprecien elementos de la obligación vinculados a un posible delito fiscal, junto con otros que no lo estén, las dos liquidaciones tendrán carácter provisional.

Estas modificaciones serán de aplicación a los procedimientos iniciados antes de la fecha de entrada en vigor de este RD, cuando la liquidación se dicte a partir de la entrada en vigor del mismo. **(Disposición transitoria única. Régimen transitorio).**

1.39. Treinta y nueve. Se modifican los apartados 1 y 4 del artículo 191, sobre liquidación de intereses de demora.

Se corrige la remisión al artículo de la Ley General Tributaria que impide exigir intereses de demora cuando se haya incumplido el plazo máximo de duración del procedimiento y, en las devoluciones de ingresos indebidos, se excluye del cómputo, a efectos de calcular los intereses de demora correspondientes, los días de cortesía solicitados por el obligado tributario y los periodos de extensión de plazo por aportación tardía de la documentación (art. 150, apartados 4 y 5 de la LGT).

Esta modificación será de aplicación a los procedimientos iniciados antes de la fecha de entrada en vigor de este RD, cuando la liquidación se dicte a partir de la entrada en vigor del mismo. **(Disposición transitoria única. Régimen transitorio).**

1.40. Cuarenta. Se modifica el apartado 5 del artículo 193, sobre estimación indirecta de bases y cuotas.

La modificación de este artículo implica lo siguiente:

- Por un lado, la eliminación de la norma reglamentaria del carácter preferente de los signos, índices o módulos establecidos para el método de estimación objetiva (en IRPF) y de los índices, módulos y demás parámetros establecidos para el régimen simplificado (en IVA) para contribuyentes que hubieran renunciado a dichos regímenes, para determinar los datos y antecedentes utilizados para la aplicación del método de estimación indirecta.

Lo cierto es que esta eliminación resulta irrelevante, ya que dicha preferencia viene regulada legalmente en la LGT y en la LIVA (Arts. 158.3.a) de la LGT y 123.Dos de la LIVA).

- Por otro lado, con la nueva redacción del apartado 5, se desarrolla reglamentariamente la obtención por los órganos de inspección de muestras de datos en poder de la propia Administración tributaria para la estimación indirecta de bases o cuotas del obligado, preservando el carácter reservado de los datos de terceros que se hayan utilizado.

En este sentido, se establece que se disociarán los datos de forma que no pueda relacionarse entre sí:

a) la identificación de los sujetos contenidos en la muestra.

b) los datos contenidos en sus declaraciones tributarias que sirvan para el cálculo de los porcentajes o promedios empleados para la determinación de las bases, los cálculos y estimaciones efectuados.

1.41. Cuarenta y uno. Se modifican los apartados 2 y 5, y se introduce un nuevo apartado 6 en el artículo 194, sobre declaración de conflicto en la aplicación de la norma.

Se adapta la redacción del artículo a los periodos de suspensión del cómputo del plazo de procedimiento inspector, eliminando las referencias a los periodos de interrupción de dicho plazo existentes anteriormente.

Por otro lado, se incorpora al Reglamento la publicación, trimestralmente, de los informes de la Comisión consultiva en los que se haya apreciado la existencia de conflicto en la aplicación de la norma tributaria. Dicha publicación tendrá lugar, en el ámbito de la Administración del Estado, en la Sede Electrónica de la AEAT, salvo en supuestos de tributos cuyo órgano competente de emitir las consulta pertenezca a otra Administración.

1.42. Cuarenta y dos. Se modifica el artículo 195, sobre entidades que tributan en régimen de consolidación fiscal.

En consonancia con las novedades introducidas en la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, en relación con los grupos que tributen en régimen de consolidación fiscal, se introducen modificaciones en el precepto para adaptarlo a las mismas. Recordemos que bajo la vigencia del TRLIS la representante del grupo era siempre la entidad dominante y, sin embargo, a partir de la Ley 27/2014, en el caso de grupo de filiales de una entidad no residente, la representante será una de las entidades residentes del grupo.

Por este motivo, se sustituye en la redacción del artículo el término “dominante” por “representante”.

Asimismo, se establece que, tratándose de grupos fiscales que tributen en el régimen de consolidación fiscal en los que la entidad dominante sea no residente, cuando no se hubiera comunicado la entidad representante, la Administración podrá considerar representante a cualquiera de las entidades del grupo. En los casos en los que la comunicación del cambio de representante se produzca una vez iniciado el procedimiento, éste continuará por el mismo órgano actuante, por lo que afecta a las actuaciones relativas al grupo, con la nueva entidad representante. Es decir, como adelantábamos al comentar las modificaciones introducidas en el artículo 59 del Reglamento, el cambio de sociedad representante no va a alterar el régimen de competencia del órgano actuante respecto de aquellos procedimientos sobre el grupo que estuvieran ya iniciados en el momento de la comunicación del cambio de representante.

Por otro lado, también se adapta el precepto a las modificaciones introducidas en el procedimiento inspector en el que se sustituyen las interrupciones justificadas y las dilaciones por causa no imputable a la Administración tributaria por los nuevos supuestos de suspensión y de extensión del plazo. De este modo, las suspensiones y extensiones de plazo que se produzcan en un procedimiento seguido con cualquier entidad del grupo afectarán al plazo de duración del procedimiento seguido cerca de la sociedad representante y del grupo fiscal, siempre que la sociedad representante tenga conocimiento formal de ello. Sin embargo, la concurrencia de estas circunstancias no impide la continuación de las actuaciones inspectoras relativas al resto de entidades integrantes del grupo.

En lo relativo a la extensión del plazo por solicitud por el obligado tributario de días de cortesía, (art. 150.4. de la LGT), se calculará para la sociedad representante y el grupo teniendo en cuenta los periodos no coincidentes solicitados por cualquiera de las sociedades integradas en el grupo fiscal. Las sociedades integradas en el grupo fiscal podrán solicitar hasta 60 días naturales para cada uno de sus procedimientos, pero el periodo por el que se extenderá el plazo de resolución del procedimiento de la sociedad representante y del grupo no excederá en su conjunto de 60 días naturales.

1.43. Cuarenta y tres. Se modifican los apartados 2 y 3 del artículo 196, sobre declaración de responsabilidad en el procedimiento inspector.

La Ley 7/2012 modificó el art. 41.4 de la LGT para permitir que, en los casos en los que la responsabilidad alcance a las sanciones y el deudor principal hubiera tenido derecho a la reducción por conformidad, pueda el responsable prestar su conformidad y beneficiarse también de dicha reducción.

En sintonía con lo anterior, se modifica el precepto para indicar que dicha conformidad debe prestarse durante el trámite de audiencia al responsable.

Además se modifica el apartado 3 para que el procedimiento de declaración de responsabilidad pueda concluirse por el órgano inspector, eliminando la exigencia de la notificación efectiva al responsable antes de la finalización del plazo voluntario de ingreso otorgado al deudor principal, bastando, con la nueva redacción, con que se haya llevado a cabo un intento de notificación del acuerdo de declaración de responsabilidad o, en su caso, la puesta a disposición de la notificación por medios electrónicos en dicho plazo.

Esta última modificación (la del apartado 3 del artículo 196) será de aplicación a los procedimientos iniciados antes de la fecha de entrada en vigor de este RD, cuando el intento de notificación que contenga el texto íntegro del acuerdo o, en su caso, la puesta a disposición de la notificación en la sede electrónica de la Administración Tributaria o en la dirección electrónica habilitada se realicen a partir de la entrada en vigor del mismo (***Disposición transitoria única. Régimen transitorio***).

1.44. Cuarenta y cuatro. Se modifica el apartado 8 del artículo 197, que queda redactado de la siguiente forma:

Con esta modificación, únicamente se corrige la referencia al precepto legal que regula la retroacción de las actuaciones inspectoras en ejecución de una resolución judicial o económico-administrativa (anteriormente regulada en el art. 150.5 y actualmente regulada en el 150.7 de la LGT).

1.45. Cuarenta y cinco. Se introduce un nuevo Capítulo IV en el Título V, sobre actuaciones en supuestos de delito contra la Hacienda Pública.

Se introduce este nuevo capítulo –que comprende los artículos 197.bis, 197.ter, artículo 197 quater, 197 quinquies y 197 sexies-, para adaptar el Reglamento a la nueva tramitación administrativa del delito contra la Hacienda Pública que, como regla general, permite la práctica de liquidación administrativa en el seno del procedimiento inspector, la cual se ajustará al resultado del enjuiciamiento penal de la defraudación.

De este modo, en primer lugar, se describen las distintas situaciones en que la Administración tributaria puede apreciar la existencia de indicios de delito teniendo en cuenta no sólo el órgano actuante sino también el momento procedimental en que dichos indicios pueden detectarse. Asimismo, se desarrolla la tramitación a seguir cuando esos indicios de delito se aprecian en el curso de un procedimiento inspector, distinguiendo cuando no procede dictar liquidación y se suspende el procedimiento administrativo, y cuando procede dictar una liquidación vinculada a delito. La regulación reglamentaria se completa con la forma de cálculo de esta liquidación cuando por un mismo concepto impositivo y periodo existan elementos en los que se aprecie la existencia del ilícito penal y otros que no se vean afectados por éste, y, por último, con los efectos derivados de la devolución del expediente por el Ministerio Fiscal o de las distintas resoluciones judiciales que se hayan podido dictar en el proceso penal.

1.46. Cuarenta y seis. Se introduce un nuevo Título VII, Procedimiento de recuperación de ayudas de Estado en supuestos de regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión de recuperación.

La Ley 34/2015, de 21 de diciembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, introdujo en la Ley el Título VII “Recuperación de ayudas de Estados que afecten al ámbito tributario”, regulándose en el capítulo II el procedimiento de recuperación en supuestos de regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión de recuperación.

Pues bien, se introduce ahora el desarrollo reglamentario de este procedimiento para regular determinados aspectos de su tramitación. En particular, cuando se realicen actuaciones respecto a entidades que tributen en régimen de consolidación fiscal se aplicarán las disposiciones especiales del procedimiento inspector para este tipo de entidades, salvo en lo relativo a los supuestos de extensión del plazo (nuevo artículo 208).

Este nuevo título será de aplicación a los procedimientos iniciados antes de la fecha de entrada en vigor de este RD, cuando los procedimientos se estén tramitando en la fecha de entrada en vigor del mismo. (*Disposición transitoria única. Régimen transitorio*).

1.47. Cuarenta y siete. Se introduce una nueva disposición adicional decimoséptima, sobre trámites de audiencia y de alegaciones en el ámbito de la deuda aduanera.

Se precisa que, en el ámbito de la deuda aduanera, no resultarán de aplicación las disposiciones contenidas en el presente reglamento en relación a los trámites de audiencia o alegaciones, los cuales se regirán por la normativa de la Unión Europea en relación al derecho a ser oído.

1.48. Entrada en vigor y régimen transitorio

Con carácter general, el Real Decreto entrará en vigor el día 1 de enero de 2018 (Disposición final única), por lo que, con carácter general, las modificaciones introducidas en el RGAT se aplicarán a los procedimientos iniciados a partir de dicha fecha.

No obstante, la Disposición transitoria única establece un régimen transitorio cuyas especialidades recogemos en el siguiente cuadro:

ARTÍCULO	MATERIA	APLICACIÓN
Arts. 7.e), 11.2 y 12.2 y 3	Obligación censal de comunicar la identidad de los sucesores	Se aplican a partir del 1 de julio de 2018.
99.1 y 2	Tramitación de las diligencias	Se aplica a los procedimientos iniciados antes de la entrada en vigor, cuando la diligencia se firme a partir de la entrada en vigor.
125.4	Terminación del procedimiento de devolución.	Se aplica a los procedimientos iniciados antes de la entrada en vigor cuando el acuerdo de devolución se notifique tras la entrada en vigor.
171.3	Examen de la documentación de los obligados tributarios.	Se aplica a los procedimientos iniciados antes de la entrada en vigor cuando el requerimiento se realice a partir de la entrada en vigor.
185.2	Formalización de las actas	Se aplica a los procedimientos iniciados antes de la entrada en vigor cuando el acta se firme a partir de la entrada en vigor.
190.2.d), 190.3.b), 190.4.c) y d) y 190.6	Clases de liquidaciones derivadas de actas de inspección.	Se aplica a los procedimientos iniciados antes de la entrada en vigor cuando la liquidación se dicte a partir de la entrada en vigor.
191.4	Liquidación de intereses a favor del obligado tributario.	Se aplica a los procedimientos iniciados antes de la entrada en vigor cuando la liquidación se dicte a partir de la entrada en vigor.
196.3	Declaración de responsabilidad en el procedimiento inspector	Se aplica a los procedimientos iniciados antes de la entrada en vigor cuando el intento de notificación o la puesta a disposición de la misma en la sede electrónica o DEH se realicen a partir de la entrada en vigor.
Título VII (art. 208)	Procedimiento de recuperación de ayudas de Estado	Se aplica a los procedimientos iniciados antes de la entrada en vigor cuando los procedimientos se estén tramitando en la fecha de entrada en vigor.

2. Artículo 2. Modificación del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente.

2.1. Uno. Se modifican los apartados 1, 2, 4 y 5 del artículo 4, sobre composición y funcionamiento.

Se sustituye la referencia al Ministro de Economía y Hacienda por Ministro de Hacienda y Función Pública y se limita a 5 años el periodo de mandato de los ocho vocales nombrados en representación de la sociedad civil, con posibilidad de renovación a propuesta del Secretario de Estado.

Ahora bien, según lo dispuesto en la Disposición Transitoria Única, el vencimiento de este periodo resultará aplicable transcurrido un año desde su entrada en vigor. **(Disposición Transitoria Única. Régimen Transitorio).**

Las demás modificaciones introducidas en el artículo responden a la necesidad de adaptar las remisiones a otras normas a la normativa actualmente vigente.

2.2. Dos. Se modifican los apartados 2, 3 y 4 del artículo 5, sobre el Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente.

Se sustituye la referencia al Ministro de Economía y Hacienda por Ministro de Hacienda y Función Pública.

Se reduce el periodo por el que será nombrado el Presidente de 4 años a 3, precisándose que se producirá la cesión del mismo si perdiera la condición de miembro.

Al igual que en la modificación anterior, el vencimiento de este periodo solo resultará aplicable una vez transcurrido el plazo de un año desde su entrada en vigor **(Disposición Transitoria Única. Régimen Transitorio).**

2.3. Tres. Se modifica la letra d) y se introducen las nuevas letras e) y f) en el apartado 1 del artículo 9, sobre supuestos de inadmisión.

Se amplían los supuestos en los que las quejas y sugerencias serán inadmitidas adicionando a los ya existentes los siguientes:

- En el supuesto de inadmisión por reiteración que ya estaba previsto, se establece la posibilidad de inadmitir, hayan sido o no resueltas las quejas anteriormente presentadas, cuando exista identidad sustancial. Hasta ahora las quejas anteriores tenían que haberse resuelto para poder inadmitir.

- Cuando tengan un carácter abusivo no justificado de acuerdo con la finalidad de las quejas y sugerencias.
- Cuando impliquen la utilización de palabras ofensivas, insultos o falten al debido respeto al Consejo para la Defensa del Contribuyente, a sus miembros, a la Administración tributaria o a sus funcionarios o, en general, a los intereses públicos.

2.4. Cuatro. Se modifica la disposición final primera, sobre funcionamiento del Consejo.

Las únicas modificaciones introducidas en este artículo son modificaciones técnicas para adecuar las remisiones normativas contenidas en el texto a la normativa administrativa actualmente vigente.

2.5. Entrada en vigor y régimen transitorio

Con carácter general, las modificaciones introducidas entran en vigor el día 1 de enero de 2018.

No obstante, la Disposición transitoria única establece un régimen transitorio según el cual, el vencimiento del periodo de 5 años por el cual son nombrados los miembros elegidos en representación de la sociedad civil y el vencimiento del plazo de 3 años por el que es nombrado el Presidente solo resultará aplicable una vez transcurrido el plazo de un año desde su entrada en vigor.