Supuesto 2023 Turno Libre

ENUNCIADO 1

El día 28 de febrero de 2023, don Ricardo recibe requerimiento de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria notificándole el inicio de un procedimiento de verificación de datos tendente a comprobar los rendimientos de capital inmobiliarios declarados en su to sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante IRPF) del ejercicio 2021, dado que se han encontrado discrepancias entre lo que se ha declarado en dicho año y los datos obrantes en poder de la Administración, en relación al arrendamiento de una vivienda propiedad del contribuyente.

Durante el procedimiento de verificación de datos, entre otras actuaciones, se requiere al obligado tributario determinada información referida al contrato de arrendamiento, los cobros efectuados y los gastos soportados que han minorado su rendimiento de capital inmobiliario. Ante la documentación relevante obtenida, se pone de manifiesto, entre otras circunstancias, unos ingresos declarados por el arrendamiento inferiores a las cantidades que constan en los contratos obtenidos, por lo que en fecha de 5 de junio de 2023 se notifica el inicio de un procedimiento de comprobación limitada por el IRPF del año 2021, finalizando el procedimiento

Dentro de este último procedimiento, los órganos de gestión tributaria requieren la aportación de la siguiente documentación, relativa a los gastos que el contribuyente ha deducido para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario:

- Justificación de los intereses del préstamo y copia del contrato de préstamo.
- Facturas justificativas de los gastos de reparación del inmueble deducidos.
- Justificantes del pago del IBI y tasas de basura liquidadas por el Ayuntamiento.
- Documentos justificativos de los gastos de portería y administración.
- Contrato de seguro de la vivienda y prima satisfecha.

Una vez obtenida y analizada la información requerida, se notifica al obligado tributario, el 1 de septiembre de 2023, la propuesta de liquidación provisional en la que la regularización propuesta consiste en el aumento de los ingresos declarados y la minoración determinados gastos deducidos por no considerarse necesarios para la obtención de los rendimientos de capital inmobiliario. Transcurrido el plazo de alegaciones sin que el obligado tributario presente alegaciones, se dicta liquidación provisional en los mismos términos de la propuesta.

Los órganos de la Administración tributaria realizan un primer intento de notificación de la resolución, que contiene la liquidación provisional, el 22 de noviembre de 2023, resultando infructuosa al encontrase el contribuyente ausente. Realizadas nuevas actuaciones, se logra notificar el acto administrativo en el centro de trabajo del contribuyente, recogiendo dicha resolución en fecha de 10 de diciembre de 2023.

Dentro del plazo legalmente establecido, don Ricardo interpone recurso de reposición, en el que alega las siguientes circunstancias:

1. Que las actuaciones debieron realizarse en su totalidad en el procedimiento de verificación de datos, debiendo finalizarse con una resolución administrativa, regularizando su Situación tributaria o declarando correcta su autoliquidación de IRPF de 2021.
2. Que, en cualquier caso, el plazo máximo de duración de las actuaciones en el procedimiento de comprobación limitada, se ha incumplido, debiendo haberse acordado la caducidad del mismo.
3. Que solicita, en su caso, se le reduzca el rendimiento neto calculado por la AEAT en los porcentajes previstos en el artículo 23.2 de la LIRPF.

PREGUNTA 1:

En función de lo dispuesto para los procedimientos de verificación de datos en los artículos 131 a 133 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, indique cuál de las siguientes respuestas es la CORRECTA:

A. Deberá finalizarse, en cualquier caso, con una liquidación provisional regularizando la situación tributaria de contribuyente o declarando correcta la misma.

B. Podrá terminarse por el inicio de un procedimiento de comprobación limitada que incluya el objeto de dicho procedimiento de verificación de datos.

C. No podrá iniciarse en los casos en los que los datos declarados no coincidan con los contenidos en otras autoliquidaciones presentadas o con los que obren en poder de la Administración tributaria.

D. Deberá finalizarse, en cualquier caso, en el plazo de tres meses desde su inicio por notificación al contribuyente.

Explicación:

Es una pregunta que se responde con la literalidad del artículo 133 de la LGT.

PREGUNTA 2:

De acuerdo con las circunstancias acaecidas en la notificación de la liquidación provisional dictada por los órganos de gestión, y ante el recurso planteado por el interesado, indicar cuál de las siguientes respuestas es la CORRECTA:

A. El plazo máximo de duración de actuaciones debe entenderse cumplido al haberse realizado un intento de notificación del texto íntegro de la resolución dentro del plazo de 6 meses desde la notificación del acuerdo de inicio del procedimiento de comprobación limitada.

B. El plazo máximo de duración de actuaciones se ha incumplido al haberse producido la notificación de la resolución al contribuyente, transcurrido el plazo máximo de 6 meses desde el inicio del procedimiento de comprobación limitada.

C. El plazo máximo de duración de las actuaciones se ha incumplido, ya que el intento de notificación del texto íntegro de la resolución se efectuó una vez transcurrido el plazo de 6 meses desde la notificación del acuerdo de inicio del procedimiento de verificación de datos.

D. El plazo máximo de duración de actuaciones debe entenderse cumplido ya que no han transcurrido más de doce meses desde la notificación del acuerdo de inicio del procedimiento de verificación de datos hasta la notificación de la resolución del procedimiento de comprobación limitada.

Explicación:

El artículo 104.2 de la LGT evita la caducidad del procedimiento, por lo que no pueden ser ni B ni C y la D tampoco porque el plazo no es de doce meses.

PREGUNTA 3:

Teniendo en cuenta lo previsto en el artículo 23 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, referente a los gastos deducibles y reducciones de los rendimientos de capital inmobiliario, responde cuál de las siguientes es la respuesta CORRECTA:

A. Las reducciones solo resultan aplicables a los rendimientos netos, tanto positivos como negativos, calculados por el contribuyente en una autoliquidación presentada antes de que se haya iniciado un procedimiento de verificación de datos, de comprobación limitada o de inspección que incluya en su objeto la comprobación de tales rendimientos.

B. Las reducciones resultarán de aplicación respecto de la parte de los rendimientos netos positivos derivada de ingresos no incluidos, pero no de los gastos indebidamente deducidos en la autoliquidación del contribuyente y que se regularicen en alguno de los procedimientos de verificación de datos, de comprobación limitada o de inspección que incluya en su objeto la comprobación de tales rendimientos.

C. Las reducciones resultarán de aplicación respecto de la parte de los gastos indebidamente deducidos, pero no de los rendimientos netos positivos derivada de ingresos no incluidos en la autoliquidación

del contribuyente y que se regularicen en alguno de los procedimientos de verificación de datos, de comprobación limitada o de inspección que incluya en su objeto la comprobación de tales rendimientos.

D. Las reducciones solo resultarán aplicables a los rendimientos netos positivos calculados por el contribuyente en una autoliquidación presentada antes de que se haya iniciado un procedimiento de verificación de datos, de comprobación limitada o de inspección que incluya en su objeto la comprobación de tales rendimientos.

Explicación:

De acuerdo con el artículo 23 LIRPF, en ningún caso resultarán de aplicación las reducciones respecto de la parte de los rendimientos netos positivos derivada de ingresos no incluidos o de gastos indebidamente deducidos en la autoliquidación del contribuyente y que se regularicen en alguno de los procedimientos citados en el párrafo anterior, incluso cuando esas circunstancias hayan sido declaradas o aceptadas por el contribuyente durante la tramitación del procedimiento.

SUPUESTO 2 (TIPO TEST)

Con fecha 10 de marzo de 2022, los órganos de la inspección tributaria inician actuaciones por personación en el local de venta al público de frutas y hortalizas que posee la empresa SALVATIERRA, S.L. en la calle Mendrugo, no 19 de la ciudad de Madrid.

El Personal inspector, acompañado de miembros de la Unidad de Auditoria Informática, notifican a la interesada el inicio del procedimiento inspector en el que se comprobarán, con alcance general, los Conceptos tributarios Impuesto sobre Sociedades (IS), ejercicios 2018, 2019 y 2020, e Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), primer a cuarto trimestre de los años 2018, 2019 y 2020. En dicha comunicación de inicio se señala que el plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras es de 18 meses.

El representante de la sociedad no se encuentra en las instalaciones en el momento de la visita, por lo que se entienden las actuaciones con el responsable del local, el cual consiente el acceso del personal de la AEAT

Durante el proceso de comprobación e investigación llevado a cabo, la inspección de los tributos solicita el examen de la siguiente documentación correspondiente a los años investigados:

- Autoliquidaciones de IS e IVA presentadas.
- Libro registro de facturas expedidas. Libro registro de facturas recibidas.
- Libro registro de bienes de inversión.
- Libros de contabilidad principal.
- Facturas emitidas y recibidas de las operaciones económicas efectuadas.

El responsable aporta en dicho instante la documentación requerida, salvo la contabilidad principal, argumentando que las mismas se encuentran en el domicilio social del contribuyente sito en la Avenida Principal, n o 133 de Madrid.

Llegadas las 14:00 horas, el responsable comunica al personal inspector, que se ha acabado la jornada laboral, pero no tiene inconveniente en seguir con las actuaciones de comprobación el tiempo que estimen pertinente.

A las 16:00 horas se dan por finalizadas las actuaciones inspectoras, citando al interesado en el plazo de IO días hábiles para su presencia en las oficinas públicas, requiriéndole copia en soporte informático de la contabilidad.

Todos los hechos y circunstancias acaecidas anteriores fueron pertinentemente recogidas en diligencia de actuaciones de dicho día.

Una vez finalizadas la totalidad de las actuaciones de comprobación e investigación necesarias, el órgano inspector dictó propuesta de liquidación, con una cuota tributaria liquidada para los ejercicios comprobados referida al IS de 4,500 euros más intereses de demora, haciendo constar en las actas la existencia de indicios de la comisión de una infracción tributaria por dejar de ingresar la deuda tributaria, según lo previsto en el artículo 191 de la LGT.

El acta fue notificada y firmada en disconformidad por el interesado, cuya resolución dictada mediante acto de liquidación del Inspector-Jefe, fue reglamentariamente notificada al obligado tributario en fecha de 25 de septiembre de 2023.

Durante el procedimiento inspector no se han producido supuestos de extensión o suspensión de las mismas, con la salvedad de un periodo de 30 días que fue solicitado, con anterioridad al trámite de audiencia, por el Obligado tributario para asuntos personales y que fue concedido por la Administración, no realizándose actuaciones durante dicho periodo.

El acuerdo de inicio del procedimiento sancionador tuvo lugar el día 28 de enero de 2024, terminando mediante resolución de imposición de sanción tributaria por dejar de ingresar la deuda tributaria en una cuantía de 2.250 euros, en fecha de 15 de marzo de 2024.

En otro orden de cosas, con fecha 20 de enero de 2024, la entidad recibe comunicación de inicio de actuaciones inspectoras para la comprobación del Impuesto sobre el Valor Añadido, tercer trimestre del ejercicio 2023. El alcance de las actuaciones es parcial, limitado a la comprobación del IVA de importación.

De acuerdo con las actuaciones realizadas, la entidad ha declarado cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido devengadas a la importación como consecuencia del despacho a consumo de aguacates con origen Marruecos, que salieron del puerto de Tánger hacia el puerto de Málaga, y desde allí ha continuado en camión hasta la Aduana de Madrid, donde se presenta la declaración de importación. Entre los gastos y condiciones de la importación soportados por la empresa, se encuentran los siguientes:

- Descripción mercancía: Aguacates.
- Cantidad: 20.400 kilos.
- Precio unidad: 2 euros/kilo (incluye transporte hasta lugar de destino en Madrid).
- Condiciones de entrega: DDP Madrid (en el domicilio de destino).
- Transporte Tánger-Málaga 2.000 euros.
- Transporte Málaga-Madrid 800 euros.
- Comisión de compra, no incluida en el precio: 2.200 euros.
- La carta de porte tiene como lugar de destino Madrid.
- El tipo de arancel aplicable es el 5%.
- El tipo de IVA aplicable es el 4%,

PREGUNTA 4:

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 150 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante LGT), relativo al plazo de duración de las actuaciones, elige respuestas, cuál es la CORRECTA:

A. Se entiende incumplido el plazo de 18 meses de duración de las actuaciones inspectoras, produciéndose los efectos previstos en el artículo 150.6 de la LGT.

B. El procedimiento inspector se ha llevado a cabo dentro del plazo de duración de las actuaciones, al haberse extendido el plazo inicial de 18 meses, como consecuencia del periodo solicitado y concedido al contribuyente.

C. NO se entiende incumplido el plazo de duración de las actuaciones, ya que el mismo puede ser ampliado hasta un plazo máximo de 27 meses, sin que sea necesario ponerlo en conocimiento del obligado tributario.

D. El plazo de duración de actuaciones de 18 meses se entiende incumplido por el transcurso del plazo previsto, sin que existan supuestos de extensión o suspensión en el procedimiento inspector.

Explicación:

Extensión del procedimiento aplicada en base al artículo 150.4 LGT, que dispone que el obligado tributario podrá solicitar antes de la apertura del trámite de audiencia, en los términos que reglamentariamente se establezcan, uno o varios periodos en los que la inspección no podrá efectuar actuaciones con el obligado tributario y quedará suspendido el plazo para atender los requerimientos efectuados al mismo. Dichos periodos no podrán exceder en su conjunto de 60 días naturales para todo el procedimiento y supondrán una extensión del plazo máximo de duración del mismo.

Esta extensión de 30 días hace que se cumpla el plazo máximo.

PREGUNTA 5:

Teniendo en cuenta las distintas actuaciones administrativas realizadas durante la tramitación del procedimiento inspector. Indicar cuál de las siguientes respuestas es la CORRECTA:

A. Para el inicio por personación de los órganos de Inspección en los locales del contribuyente, se necesita acuerdo de entrada de la autoridad administrativa correspondiente o, en su caso, autorización judicial, sin que sea suficiente el mero consentimiento del obligado tributario.

B. Las actuaciones que se desarrollen en los locales del interesado deben respetar la jornada laboral de oficina o de la actividad que se realice en los mismos, sin que pueda actuarse en otras horas o días.

C. Los libros de contabilidad principal deben ser examinados en el domicilio, local, despacho u oficina del obligado tributario, en presencia del mismo o de la persona que designe, salvo que el obligado tributario consienta su examen en las oficinas públicas.

D. El procedimiento sancionador incoado no debió iniciarse, al haber transcurrido el plazo de tres meses desde que se notificó la liquidación de la que deriva.

Explicación:

Transcripción literal del artículo 151.3 LGT que dispone que los libros y demás documentación a los que se refiere el apartado 1 del artículo 142 de esta ley deberán ser examinados en el domicilio, local, despacho u oficina del obligado tributario, en presencia del mismo o de la persona que designe, salvo que el obligado tributario consienta su examen en las oficinas públicas.

PREGUNTA 6:

Sabiendo que la sociedad determina el valor en aduana de las mercancías por el valor de transacción, según el artículo 70 del Código Aduanero de la Unión, aprobado por el Reglamento (UE) no 952/2013, del parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre; indica cuál sería la base imponible de IVA a la importación que debió declarar la empresa por la entrada de los aguacates en el territorio aduanero de la Unión, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 83 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA):

A. 45.000 euros.

B. 42.800 euros.

C. 40.000 euros.

D. 45.040 euros.

Para calcular el valor de transacción hemos de acudir al artículo 73 del CAU que señala que no formarán parte del valor en aduana:

- Los gastos de transporte de las mercancías importadas después de su entrada en el territorio aduanero de la Unión. El tribunal entiende que las mercancías entran por Málaga por lo que hay que descontar el transporte entre Málaga y Madrid.
- Las comisiones de compra.

El valor en Aduana será 20.400 x 2 euros = 40.800, menos el transporte: 40.000

El arancel será 40.000 x 5% = 2.000

La base del IVA estará formada por:

- Valor de las mercancías (incluimos el transporte).....40.800
- Arancel 2.000
- Comisión de compra.....2.200
- Base del IVA.....45.000

SUPUESTO 3 (TIPO TEST)

El 15 de julio de 2024, la empresa AB, con un importante patrimonio inmobiliario y activos financieros de alta liquidez, Presenta una solicitud de aplazamiento por un importe de 60.000 euros, correspondiente a la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2023.

PREGUNTA 7:

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 82 de la Ley 58/2003, de 27 de diciembre, General Tributaria y el artículo 50 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio por el que aprueba el Reglamento General de Recaudación, ¿puede la Agencia Tributaria dispensar de la presentación de garantías a este contribuyente?:

A. Sí, en todo caso.

B. Sí, porque el importe que se pretende aplazar está dentro de los límites cuantitativos previstos en la normativa.

C. No, debido a que el importe que se pretende aplazar es superior al previsto en la normativa y la empresa posee un elevado patrimonio inmobiliario y financiero.

D. No, porque la solicitud se ha presentado en periodo ejecutivo.

Explicación:

De acuerdo con el artículo 82.2 LGT, podrá dispensarse total o parcialmente al obligado tributario de la constitución de las garantías a las que se refiere el apartado anterior en los casos siguientes:

a) Cuando las deudas tributarias sean de cuantía inferior a la que se fije en la normativa tributaria.

b) Cuando el obligado al pago carezca de bienes suficientes para garantizar la deuda y la ejecución de su patrimonio pudiera afectar sustancialmente al mantenimiento de la capacidad productiva y del nivel de empleo de la actividad económica respectiva, o pudiera producir graves quebrantos para los intereses de la Hacienda Pública, en la forma prevista reglamentariamente.

Obviamente, con los datos del enunciado, no procede dispensa en caso alguno.

PREGUNTA 8:

ANULADA.

PREGUNTA 9:

De conformidad con el artículo 48.5 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio por el que aprueba el Reglamento General de Recaudación, en caso de que esta empresa decidiera constituir como garantía un aval bancario, ¿cuál será el exceso del plazo de vigencia de este aval respecto al último plazo o plazos garantizados? Señale la respuesta CORRECTA:

E. 1 mes.

F. 2 meses.

G. 3 meses

H. 6 meses.

Explicación:

De acuerdo con el artículo 48 5. La vigencia de la garantía constituida mediante aval o certificado de seguro de caución deberá exceder al menos en seis meses al vencimiento del plazo o plazos garantizados.

SUPUESTO 4

Don Juan y doña Sonsoles son un matrimonio jubilado trascendencia tributaria durante el ejercicio 202 actuaciones con trascendencia tributaria durante el ejercicio 2022:

- Antes de jubilarse desarrollaban una actividad de arreglo de ropa en un local de su propiedad. En 2020 decidieron dejar la explotación directa del negocio y cederlo en arrendamiento. El canon arrendaticio durante 2022 fue de 2.000 euros mensuales.

  En el arrendamiento se incluyen tanto el local como la totalidad de las instalaciones y el mobiliario, siendo a cargo del arrendatario todos los gastos corrientes producidos por el funcionamiento del negocio.

  La amortización del local, adquirido en 1990 y destinado desde entonces al negocio de arreglo de ropa, fue de 1.000 euros en 2022.

  El resto de los gastos satisfechos por don Juan y doña Sonsoles en relación con el negocio de arreglo de ropa durante el ejercicio 2022 son 1.000 euros de IBI y 800 euros por una reparación de aire acondicionado.

  El arrendatario ha practicado la correspondiente retención a cuenta al efectuar el pago mensual.

- El 10/10/2007 don Juan y doña Sonsoles suscribieron 10 obligaciones de la Sociedad ABC a 20 años por su importe nominal de 1.000 euros más 100 euros de comisiones y gastos.

  El tipo de interés pactado era el 6% anual, pagadero el mes de octubre.

- El 31 de diciembre de 2022 el Banco Azul les comunicó que durante el ejercicio ha abonado en su cuenta corriente 28 euros, en concepto de intereses producidos por la cuenta corriente. Sobre dichos intereses abonados en octubre consta una retención de 5,32 euros.

- Además, don Juan y doña Sonsoles han arrendado durante todo el ejercicio un inmueble cuya propiedad comparten. Se arrienda como vivienda habitual y el arrendatario ha sido el hermano de don Juan. El importe del arrendamiento mensual ha sido 300 euros. Los principales datos de dicho arrendamiento han sido los siguientes:

  La vivienda fue adquirida en el año 2010 por 200.000 euros, incluidos los gastos inherentes a dicha adquisición. Se financió mediante un préstamo. El valor catastral de la vivienda asciende a 100.000 euros, de los que 60.000 euros corresponden al valor del suelo y 40.000 euros al valor de la construcción. Dicho valor catastral no ha sido revisado en los últimos 10 años. Los gastos de esta vivienda a lo largo del ejercicio considerado han sido los siguientes:

  - Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI): 400 euros.
  - Intereses préstamo: 3.900 euros.
  - Amortización capital: 3.100 euros.
  - Comunidad: 200 euros.
  - Reparación de la caldera de agua caliente: 100 euros.

Por su Parte, don Arturo, el hijo de don Juan y doña Sonsoles, tiene una empresa dedicada al alquiler de viviendas y locales de negocio y ha realizado durante el ejercicio 2022 operaciones de ambos tipos por las siguientes cuantías:

- Alquiler de locales: 650.000 euros.
- Alquiler de viviendas: 350.000 euros.

En el año 2021 las operaciones realizadas han sido las siguientes:

- Alquiler de locales: 500.000 euros.
- Alquiler de viviendas: 500.000 euros.

El IVA soportado en 2022 por los gastos correspondientes a los inmuebles, tanto locales como viviendas, ha sido de 40.000 euros en los tres primeros trimestres. En el cuarto trimestre ha sido de 10.000 euros.

A la vista de los datos anteriores, se pide:

CUESTIONES A DESARROLLAR

PREGUNTA 1:

Determine los rendimientos netos del capital mobiliario percibidos por don Juan y doña Sonsoles en el ejercicio 2022, especificando en que parte de la base imponible se integran los mismos.

Contestación propuesta

Al tratarse de un matrimonio y que no hay indicación en el enunciado sobre el régimen matrimonial, entenderemos que están en régimen de gananciales y que todos los ingresos proceden de elementos patrimoniales cuya titularidad es común a ambos cónyuges, atribuiremos los rendimientos por mitad a cada uno de ellos. Por lo tanto, en el supuesto de que hubieran optado por presentar declaraciones individuales, cada uno incluiría en su declaración la mitad de los ingresos fiscalmente computables y la mitad de los gastos fiscalmente deducibles que más abajo se determinan.

En relación a los rendimientos de capital mobiliario que podemos ver en el enunciado indicaremos los siguientes:

Se incluirán en la BASE DEL AHORRO:

1.000 euros en obligaciones de la sociedad ABC que llevan un interés del 6%, por lo que en la base del ahorro se incluirá, 1.000*6% = 60 euros, a los que se practicará unas retenciones del 19%= 11,40 euros

Incluirán además los intereses abonados por el banco azul que ascienden a 33.32 (28 euros que le han ingresado más 5.32 de retenciones que se les ha practicado).

En relación a los que se incluirán en la BASE GENERAL:

Se indica en el enunciado la existencia de un arrendamiento de negocio en funcionamiento, en el que conjuntamente con el local se ceden las instalaciones, el mobiliario, la clientela, etc. Por consiguiente, el rendimiento del capital mobiliario obtenido debe integrarse en la base imponible general.

La determinación del rendimiento neto se efectúa con arreglo al siguiente detalle:

Ingresos íntegros:

Canon arrendaticio (2.000 x 12 meses) 24.000

Gastos deducibles:

Recibo I.B.I. 1.000

Reparación aire acondicionado 800

Amortización local 1.000

Total Gastos 2.800

Rendimiento neto (24.000 – 2.800) = ... 21.200

Retenciones soportadas (19% s/24.000) (*) = 4.560

* Retenciones: Todas las retenciones, tanto las que provienen de la base general como las del ahorro no afectan al rendimiento del capital mobiliario en relación a los importes netos que hay que incluir en ellos, sino que afectarán al cálculo de la cuota diferencial.

PREGUNTA 2:

Determine el rendimiento inmobiliario neto reducido correspondiente al inmueble arrendado al hermano de don Juan durante el ejercicio 2022.

Contestación propuesta

Conforme a los artículos 23 y 24 de la LIRPF, calcularemos el rendimiento neto reducido de capital inmobiliario deduciendo de los ingresos íntegros los gastos deducibles:

Rendimiento íntegro (12 x 300) ..... 3.600 €

Reparación de la caldera (*) ..... 100 €

Intereses (*) ..... 3.900 €

Comunidad ..... 200 €

IBI ..... 400 €

Amortización (3% s/ 200.000 x 60%)* ..... 3.600 €

Rendimiento Neto ..... -4.200 €

(*) Estos gastos tienen como límite el importe de los ingresos íntegros, trasladándose a los cuatro años siguientes el exceso.

Teniendo en cuenta que, en base al artículo 23 del Reglamento de IRPF, los rendimientos netos totales no pueden ser inferiores al que resultaría de aplicar las reglas de valoración de las imputaciones inmobiliarias recogidas en el artículo 85 de la Ley de IRPF, ya que se alquila a un familiar dentro del tercer grado, compararemos este valor con el obtenido anteriormente:

Valor catastral (100.000) x 2% (revisado hace más de 10 años *) = 2.000 €.

Al ser este último valor superior al anterior, lo tomaremos como el rendimiento de capital inmobiliario a incorporar.

* Actualmente la referencia no son los 10 años sino el hecho de que no se haya revisado antes del 1 enero de 2012.

PREGUNTA 3:

Efectúe el cálculo del IVA soportado deducible de la entidad de don Arturo durante el ejercicio 2022, determinando el ajuste a realizar al aplicar la prorrata definitiva del ejercicio, siendo aplicable la regla de prorrata general.

Explicación:

Se trata de una pregunta en la que, para puntuar, hemos de calcular correctamente las prorratas de los dos años y decir que los tres primeros trimestres deben ir con la prorrata provisional y que en el cuarto se debe regularizar aplicando la de final de año.

Contestación propuesta

De acuerdo a los datos del enunciado, el contribuyente ha llevado a cabo actividades exentas y no exentas, por lo que la deducción de las cuotas soportadas de IVA se llevará a cabo mediante la aplicación de la regla de prorrata general regulado en el artículo 104 Ley de IVA.

Para los tres primeros trimestres del ejercicio 2022 se aplicará de forma provisional el porcentaje de prorrata calculado con los datos del ejercicio 2021 debiéndose regularizar en el cuarto trimestre las cantidades deducidas en los tres trimestres anteriores mediante el porcentaje definitivo calculado con los datos del cuarto trimestre.

Este porcentaje se calculará multiplicando por 100 el resultante de una fracción en la que figuren:

1.º En el numerador, el importe total, determinado para cada año natural, de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que originen el derecho a la deducción.

2.º En el denominador, el importe total, determinado para el mismo período de tiempo, de las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por el sujeto pasivo en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional o, en su caso, en el sector diferenciado que corresponda, incluidas aquellas que no originen el derecho a deducir.

En consecuencia, el porcentaje de prorrata de 2021 será del 50% (500.000 / 1.000.000) mientras que el definitivo de 2022 será del 65% (650.000 / 1.000.000)

El IVA soportado en 2022 ha sido de 40.000 euros en los tres primeros trimestres, de los que habrá deducido 20.000.

En el cuarto trimestre ha sido de 10.000 euros de los que serán deducibles 6.500 euros (65%)

Respecto a las cantidades deducidas en los tres primeros trimestres, deberá realizarse un ajuste de las cantidades declaradas ya que debe deducirse un 15% adicional derivado de la diferencia entre la prorrata provisional y la definitiva. Este ajuste será de 6.000 euros (15% de 40.000)

SUPUESTO 5

Doña Julia es odontóloga y tiene una consulta privada. Para determinar el rendimiento neto de su actividad utiliza el criterio de devengo para la imputación de los ingresos y gastos y el método de estimación directa

Doña Julia está casada en régimen de separación de bienes con don Antonio, que trabaja como responsable del departamento de contabilidad de la empresa ABC.

Los datos de que se disponen respecto de la actividad profesional ejercida por doña Julia durante el año 2022 son los siguientes:

Los datos que constan en sus libros registros respecto a los ingresos y gastos del ejercicio son:

- Ingresos por prestación de servicios como odontólogo: 200.000 euros.
- Sueldos y salarios: 40.500 euros.
- Seguridad Social: 10.000 euros.
- Régimen especial de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos del titular de la actividad (RETA): 3.500 euros.
- Compras material sanitario: 48.000 euros.
- Amortización del piso: 3.600 euros.
- Amortización de los elementos de inmovilizado (sillón, etc): 1.400 euros.
- IVA soportado en gastos corrientes: 5.000 euros.
- Tributos no estatales: 1.500 euros.
- Factura de palco en el Mutua Madrid Open de Tenis: 6.500 euros.
- Suscripción a revistas profesionales: 1.000 euros.
- Suministro de gas: 1.500 euros.
- Suministro de agua: 500 euros.
- Suministro internet y telefonía: 400 euros.
- Suministro eléctrico: 2.600 euros.
- Empresa de limpieza: 2.200 euros.
- Recibo de comunidad piso consulta: 1.800 euros.

Ejerce su actividad en un piso de su propiedad, que ha heredado de sus padres en 1995. Dicho inmueble estuvo vacío hasta que doña Julia abandonó la clínica dental en la que trabajaba y decidió establecerse por su cuenta. El 1 de enero de 1998 inició su actividad profesional en el piso heredado de sus padres, que quedó afecto a dicha actividad profesional. De acuerdo con los datos del recibo del IBI de 1998, el Valor catastral del piso ascendía a 200.000 euros, de los cuales el 40% correspondía al suelo.

Como su clientela está aumentando, el piso se le está quedando pequeño y decide venderlo. La venta se realiza el 31 de diciembre de 2022 por importe de 250.000 euros. El importe se ha fijado por un tasador independiente. Se satisfacen 25.000 euros a la agencia encargada de la venta y 20.000 euros por Impuesto Municipal sobre el Incremento del Valor de los Terrenos.

Otros datos de interés

Las existencias iniciales de productos inventariables ascendían a 21.100 euros, siendo las finales de 19.100 euros.

Las amortizaciones practicadas corresponden a la depreciación efectiva de los elementos del inmovilizado material.

Tiene dos personas empleadas, con el oportuno contrato laboral y dadas de alta en la Seguridad Social. En el concepto de sueldos y salarios incluye 500 euros que pagó a su hijo de 17 años para que le ayudara en la consulta durante las dos semanas que uno de sus empleados estuvo de baja. No lo dio de alta en la Seguridad Social.

Durante el ejercicio su marido, don Antonio, se ha roto dos dientes y su mujer le ha tenido que realizar dos implantes. El precio medio de mercado de cada uno de ellos es de 500 euros. Doña Julia no ha contabilizado

nada por este concepto.

La empresa ABC en la que trabaja don Antonio compró en 2020 un ordenador, por el que soportó una cuota de IVA de 1000 euros. En 2020 la prorrata de ABC fue del 40%. En 2022 ABC ha vendido el ordenador, repercutiendo una cuota de IVA de 252 euros.

PREGUNTA 4:

Determine el rendimiento neto que obtiene doña Julia en el desarrollo de su actividad económica en el ejercicio 2022. Justifique qué ingresos debe incluir en su declaración y qué gastos se puede deducir, determinando, en su caso, las reducciones que se puede aplicar al rendimiento íntegro.

Contestación propuesta

Conforme a los artículos 27 al 30 de la LIRPF, Doña Julia determinará el rendimiento neto de su actividad por el método de estimación directa simplificada (por no exceder a priori de las cantidades excluyentes de dicho método, 600.000 euros).

Ingresos computables:

Prestación de servicios de odontología ..... 200.000€

Autoconsumo (dientes del marido) ..... 500 €

Total de ingresos:..... 200.500 €

Gastos Deducibles:

Sueldos y salarios:..... 40.500 €

Seguridad social ..... 10.000 €

RETA:..... 3.500 €

Compras de material ..... 48.000 €

Suministros de luz, agua, gas, internet y teléfono ..... 3.501,50 €

Tributos no estatales ..... 1.500 €

Tributos estatales (IVA)** ..... 5.000 €

Amortización inmovilizado ..... 400 €

Amortización inmueble..... 3.600 €

Empresa de limpieza..... 2.200 €

Comunidad..... 1.800 €

Variación de existencias * ..... 2.000 €

Total de gastos:..... 122.001,50

Rendimiento Neto ..... 80.498,5€

Gastos de difícil justificación: 5% con el límite de 2.000***..... -2.000 €

Rendimiento neto reducido:..... 78.498,50

* La variación entre las existencias iniciales (21.100) y las finales (19.100) determina un gasto de 2.000 euros al cierre del ejercicio respecto del inicio, esto es, una variación negativa que deberá figurar como gasto dentro de “Variación de existencias “

** Al ser la actividad de odontología normalmente exenta de IVA, el IVA soportado pasa a ser mayor gasto en IRPF.

*** El 5% de 82.498,50 asciende a 4.124.93, por lo que el tope será de 2.000 €

No se consideran deducibles ni los importes abonados al hijo por no estar de alta en ningún régimen ni poder justificarlo, ni los abonos del Open de Tenis por no estar vinculados a la actividad

PREGUNTA 5:

Determine la tributación a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que corresponde a la venta del inmueble propiedad de doña Julia afecto a su actividad económica: importe y calificación del resultado de dicha transmisión, teniendo en cuenta que doña Julia ha amortizado dicho inmueble utilizando el coeficiente lineal máximo de amortización establecido para los elementos patrimoniales usados (3%).

Contestación propuesta

Las enajenaciones de bienes afectos a la actividad no tributarán como mayor o menor ingreso en la misma sino como Ganancias o Pérdidas patrimoniales a integrar en la BASE DEL AHORRO.

Valor de adquisición (carecemos del mismo, tomaremos como ref el catastral)	200.000 €
Amortizaciones Practicadas *	-90.000 €
Valor de adquisición total:	**110.000** €
Valor enajenación:	250.000 €
Gastos Agencia	25.000 €
Plusvalía	20.000 €
Total Enajenación	205.000 €
Ganancia de Patrimonio:	**95.000 €**

* Las amortizaciones practicadas desde el año 1998 hasta el 2022 en el que enajena la vivienda, serían el 3% del valor de la construcción del inmueble que según los datos catastrales ascienden al 3%*120.000 euros=3.600 € por cada año. 25 años*3.600= 90.000 que serán restados del valor de adquisición

PREGUNTA 6:

Señale la regularización a practicar en 2022 por la empresa ABC en relación con el IVA deducible del ordenador, que tiene la consideración de bien de inversión.

Contestación propuesta

En primer lugar, cabe indicar que el ordenador es un bien de inversión a efectos del IVA ya que, con los datos del enunciado, el importe de adquisición es superior a 3000 euros.

El artículo 110 de la Ley del IVA nos indica que, en los casos de entregas de bienes de inversión durante el período de regularización se efectuará una regularización única por el tiempo de dicho período que quede por transcurrir. En el caso de bienes muebles este periodo será de 5 años (el año de adquisición y los cuatro siguientes.

La regularización de las deducciones se realizará del siguiente modo:

1.º Conocido el porcentaje de deducción definitivamente aplicable en cada uno de los años en que deba tener lugar la regularización, se determinará el importe de la deducción que procedería si la repercusión de las cuotas se hubiese soportado en el año que se considere.

2.º Dicho importe se restará del de la deducción efectuada en el año en que tuvo lugar la repercusión.

3.º La diferencia positiva o negativa se dividirá por cinco o, tratándose de terrenos o edificaciones, por diez, y el cociente resultante será la cuantía del ingreso o de la deducción complementarios a efectuar.

Aunque es cierto que en el supuesto no se indica el porcentaje de prorrata del ejercicio de la entrega, el artículo 110 de la Ley del IVA nos indica que, si la entrega estuviere sujeta al impuesto y no exenta, se considerará que el bien de inversión se empleó exclusivamente en la realización de operaciones que originan el derecho a deducir durante todo el año en que se realizó dicha entrega y en los restantes hasta la expiración del período de regularización.

En consecuencia:

- Deducción practicada en 2020:.....1.000 * 40% = 400
- Deducción procedente en 2022 .....1.000 * 100% = 1000
- Diferencia.....-600
- Deducción complementaria: 600 / 5 x 3 años que faltan 360

SUPUESTO 6

La Inspección de los tributos ha realizado actuaciones inspectoras sobre la sociedad BRISA, S.L., relativas al Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2019 y 2020.

Respecto al Impuesto sobre Sociedades de 2019 la Inspección ha comprobado que BRISA, S.L. dedujo gastos que no son deducibles, por importe de 20.000 euros. La sociedad había declarado una base imponible negativa por importe de 10.000 euros. La Inspección regularizó la situación del contribuyente realizando un ajuste Positivo en la base imponible de 2019 por importe de 20.000 euros. Como consecuencia del ajuste realizado, resulta una base imponible positiva de 10.000 euros y una cuota a ingresar de 2.500 euros. La Inspección considera que existen indicios de la comisión de infracciones tributarias tipificadas en el artículo 183 de la Ley General Tributaria.

En cuanto al Impuesto sobre Sociedades de 2020, la Inspección ha comunicado al representante de BRISA, S.L. que concurre una de las causas para poder firmar un acta con acuerdo.

El contribuyente manifiesta su disconformidad con el contenido del acta que regulariza el Impuesto sobre Sociedades 2019 y está conforme con suscribir un acta con acuerdo respecto al Impuesto sobre Sociedades 2020. El contribuyente recurre la liquidación derivada del acta firmada en disconformidad.

CUESTIONES A DESARROLLAR

PREGUNTA 7:

Respecto a la posibilidad de firmar un acta con acuerdo, indique cuáles son los supuestos en los que puede proponerse la firma de un acta con acuerdo, cuáles son los requisitos para su firma y cuándo se entiende producida y notificada la liquidación.

Contestación propuesta

Nos indica el artículo 155 LGT que procederá la firma de actas con acuerdo cuando para la elaboración de la propuesta de regularización deba concretarse la aplicación de conceptos jurídicos indeterminados, cuando resulte necesaria la apreciación de los hechos determinantes para la correcta aplicación de la norma al caso concreto, o cuando sea preciso realizar estimaciones, valoraciones o mediciones de datos, elementos o características relevantes para la obligación tributaria que no puedan cuantificarse de forma cierta.

En relación a los requisitos necesarios para la suscripción del acta con acuerdo serán los siguientes:

Autorización del órgano competente para liquidar, que podrá ser previa o simultánea a la suscripción del acta con acuerdo.

La constitución de un depósito, aval de carácter solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución, de cuantía suficiente para garantizar el cobro de las cantidades que puedan derivarse del acta.

Una vez firmada el acta, se entenderá producida y notificada la liquidación y, en su caso, impuesta y notificada la sanción, si transcurridos diez días, contados desde el siguiente a la fecha del acta, no se hubiera notificado al interesado acuerdo del órgano competente para liquidar rectificando los errores materiales que pudiera contener el acta con acuerdo.

PREGUNTA 8:

Respecto al Impuesto sobre Sociedades 2019, determine la infracción o infracciones que ha cometido el obligado tributario y calcule el importe de la sanción correspondiente, indicando como afecta al importe de la sanción el hecho de que el contribuyente firme el acta en disconformidad y la recurra.

Explicación:

No podemos olvidarnos de la Base Imponible negativa declarada originalmente. Habrá dos infracciones y dos sanciones, compatibles de acuerdo con el artículo 180 LGT.

Contestación propuesta

De acuerdo con los datos derivados del enunciado el contribuyente ha cometido dos infracciones que son compatibles de acuerdo con el artículo 180 LGT.

En primer lugar, ha cometido una infracción tipificada en el artículo 195 LGT consistente en determinar improcedentemente partidas positivas o negativas a compensar en la base de declaraciones futuras, propias o de terceros.

La infracción tributaria prevista en este artículo será grave.

La base de la sanción será el importe de las cantidades indebidamente determinadas o acreditadas.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 15 por ciento ya que se trata de partidas a compensar o deducir en la base imponible.

Por tanto, la sanción será de 1.500 euros (15% de los 10.000)

En segundo lugar, ha cometido una infracción tipificada en el artículo 191 LGT consistente en dejar de ingresar, dentro del plazo establecido en la normativa del Impuesto sobre Sociedades, la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo.

La base de la sanción será de 2.500 euros por lo que la infracción se calificará como leve y la sanción consistirá en un 50% de la base, es decir, 1.250 €.

No procederá la reducción del 30% recogida en el artículo 188.1 LGT, al tratarse de un acta en disconformidad y al plantear recurso contra la liquidación derivada del acta, tampoco procederá la reducción del 40% recogida en el artículo 188.3 LGT.

PREGUNTA 9:

Una vez notificado al contribuyente el acuerdo de liquidación correspondiente al acta en disconformidad suscrita respecto al Impuesto sobre Sociedades 2019, indique qué alternativas tiene el contribuyente para recurrir el acuerdo de liquidación y los plazos para recurrir.

Explicación:

Se trata de una pregunta aparentemente sencilla y lo es. Es una de esas preguntas que nos sirven para ahorrar algo de tiempo para dedicarlo a otras quizás más complejas.

Y no hay que irse por las ramas

Contestación propuesta

De acuerdo con el artículo 222 LGT, al tratarse de un acto susceptible de reclamación económico-administrativa podrá ser objeto de recurso potestativo de reposición.

En consecuencia, la empresa podrá optar entre plantear un recurso de reposición o una reclamación económico administrativa.

Si el obligado optara por interponer el recurso de reposición, deberá hacerlo previamente a la reclamación económico-administrativa y no podrá promover la reclamación económico-administrativa hasta que el recurso se haya resuelto de forma expresa o hasta que pueda considerarlo desestimado por silencio administrativo.

Si en el plazo establecido para recurrir se hubieran interpuesto recurso de reposición y reclamación económico-administrativa que tuvieran como objeto el mismo acto, se tramitará el presentado en primer lugar y se declarará inadmisible el segundo.

Respecto al plazo para interponer ambos medios de impugnación, será el común de un mes, desde el día siguiente a la notificación de la liquidación.

No obstante, y de acuerdo con el artículo 235 LGT, si se hubiera presentado recurso de reposición previo, se podrá interponer posteriormente, en el plazo de un mes desde la notificación de la resolución del recurso de reposición.

Si hubiera optado por presentar en primer lugar la reclamación económico-administrativa, posteriormente a su resolución no podrá interponerse el recurso de reposición.

SUPUESTO 7

Doña Laura ejerce su actividad profesional como abogada y presenta autoliquidaciones trimestrales del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, IVA). En 2022 se decidió iniciar actuaciones inspectoras sobre doña Laura con carácter general, relativas al IVA desde el primer trimestre de 2018 al cuarto trimestre de 2019, ambos incluidos.

El día 19 de abril de 2022, con el objeto de intentar notificar la comunicación de inicio de actuaciones, se personó un Agente Tributario a las 11.00 a.m. en el domicilio fiscal de doña Laura, una vivienda unifamiliar, pero como no había nadie en la casa se dejó el aviso en el buzón.

Con la duda sobre si con dicho intento de notificación se entiende iniciado el procedimiento inspector, el día 25 de abril de 2022, a las 6.15 p.m. se vuelve a realizar un intento de notificación de la comunicación de inicio en el domicilio fiscal de doña Laura donde, tras mucho insistir, la empleada del hogar abrió la puerta y recogió la comunicación de inicio.

No obstante, ante las dudas de la validez de la notificación del inicio procedimiento inspector, se cita al obligado tributario para ser notificado por comparecencia mediante anuncio publicado en el Boletín Oficial del Estado el 27 de abril de 2022, habiendo transcurrido el mes de abril y mayo sin la comparecencia del obligado tributario.

La Inspección ha comprobado que el IVA repercutido y las cuotas del IVA deducido de todos los periodos objeto de comprobación son correctas, salvo lo siguiente. En la autoliquidación correspondiente al cuarto trimestre de 2019, la abogada dedujo cuotas soportadas en la adquisición de los siguientes bienes y servicios:

- Un ordenador adquirido en enero de 2015 y que había olvidado deducir en los periodos anteriores.
- Gasolina y revisiones de un vehículo que utiliza indistintamente para la actividad profesional y para su vida particular. El contribuyente acredita la afectación parcial a la actividad, pero no acredita un porcentaje concreto de afectación.
- Servicios prestados por otro abogado que todavía no ha emitido la factura.

Las actuaciones terminaron con un acta firmada en conformidad el 14 de noviembre de 2022 en la que, como consecuencia de no admitirse en el cuarto trimestre de 2019 la deducibilidad de algunas cuotas soportadas, la Inspección minoró en 1.000 euros el importe que en dicho trimestre el contribuyente había declarado como importe a compensar en periodos futuros.

PREGUNTA 10:

Explique motivadamente si los intentos de notificación de la comunicación de inicio realizados en el domicilio fiscal de la contribuyente son válidos. En su caso, ¿cuándo se entendería iniciado el procedimiento inspector?

¿El acta de conformidad firmado podría incluir todos los periodos objeto de comprobación?

Contestación propuesta

El artículo 150.2 de la LGT nos señala que el plazo del procedimiento inspector se contará desde la fecha de notificación al obligado tributario de su inicio hasta que se notifique o se entienda notificado el acto administrativo resultante del mismo.

En consecuencia debemos entender iniciado el procedimiento el 25 de abril con la notificación de la empleada de hogar, ya que como indica el artículo 42.2 de la Ley 39/2015, cuando la notificación se practique en el domicilio del interesado, de no hallarse presente éste en el momento de entregarse la notificación, podrá hacerse cargo de la misma cualquier persona mayor de catorce años que se encuentre en el domicilio y haga constar su identidad.

Cuestión distinta es si la diferencia de 6 días entre los dos intentos habilita a la Administración a publicar en el BOE para que sea notificado por comparecencia. En este sentido el mismo artículo nos señala que, si nadie se hiciera cargo de la notificación, se hará constar esta circunstancia en el expediente, junto con el día y la hora en que se intentó la notificación, intento que se repetirá por una sola vez y en una hora distinta **dentro de los tres días siguientes**. Por ello no entendemos correcta la remisión al BOE para su publicación.

Finalmente, en relación con la pregunta sobre si puede extenderse una sólo acta que recoja todos los periodos comprobados, nos indica el artículo 176.3 del RGAT que, en relación con cada obligación tributaria podrá extenderse una única acta respecto de todo el ámbito temporal objeto de la comprobación a fin de que la deuda resultante se determine mediante la suma algebraica de las liquidaciones referidas a los distintos periodos comprobados.

Pero hemos de fijarnos en que el procedimiento ha empezado el 25 de abril, el 1T/2018 se encontrará prescrito en el momento del inicio por lo que no podrá ser regularizado. Ese trimestres deberá ser objeto de finalización mediante acuerdo del inspector jefe a raíz del informe que emita el actuario al amparo del artículo 189 RGAT.

PREGUNTA 11:

Analice las cuotas deducidas por doña Laura en el cuarto trimestre del ejercicio 2019 e indique cuáles son deducibles y cuáles no.

Contestación propuesta

Para determinar la deducibilidad de las cuotas de IVA analizaremos las distintas operaciones partiendo de la base de que doña Laura realiza actividades sujetas y no exentas que permite la deducción de las cuotas soportadas.

En primer lugar, la deducción de la cuota soportada en la adquisición del ordenador adquirido en enero de 2015 y que había olvidado deducir en los periodos anteriores, el artículo 99.3 de la Ley del IVA indica que, el derecho a la deducción solo podrá ejercitarse en la declaración-liquidación relativa al periodo de liquidación en que su titular haya soportado las cuotas deducibles o en las de los sucesivos, siempre que no hubiera transcurrido el plazo de cuatro años, contados a partir del nacimiento del mencionado derecho.

Teniendo en cuenta que para deducir en el 4T / 2019 lo habrá registrado en diciembre del 2019 consideramos que se ha superado el plazo legalmente establecido de cuatro años para practicar la deducción.

Respecto a la gasolina y revisiones de un vehículo que utiliza indistintamente para la actividad profesional y para su vida particular, teniendo en cuenta que el contribuyente acredita la afectación parcial a la actividad, este se considerará afecto en un 50% y se practicará la deducción de las cuotas soportadas en esa proporción, tal y como señala el artículo 95 Tres de la LIVA.

Por último, respecto a los servicios prestados por otro abogado que todavía no ha emitido la factura, ha que recordar que el artículo 97 de la Ley del IVA al establecer los requisitos formales para la deducción de las cuotas soportadas establece que, sólo podrán ejercitar el derecho a la deducción los empresarios o profesionales que estén en posesión del documento justificativo de su derecho y que, a esos efectos, es necesaria la factura original expedida por quien realice la entrega o preste el servicio.

PREGUNTA 12:

Una vez firmada el acta en conformidad, doña Laura quiere aportar documentación adicional que prueba la afectación total del vehículo a la actividad.

Indique si doña Laura puede revocar la conformidad prestada y si puede interponer recurso de reposición o reclamación económica administrativa contra la liquidación resultante del acta. En su caso, señale el plazo para interponer recurso o reposición y desde qué fecha se puede interponer.

Contestación propuesta

No, doña Laura no puede revocar la conformidad prestada al acta ya que el artículo 156 LGT se remite expresamente al artículo 144.2 LGT, que los hechos aceptados por los obligados tributarios en las actas de inspección se presumen ciertos y sólo podrán rectificarse mediante prueba de haber incurrido en error de hecho. Debemos entender que acreditar un grado de afectación distinto no puede considerarse un error de hecho.

El artículo 187.4 RGAT recoge que, el obligado tributario no podrá revocar la conformidad manifestada en el acta, sin perjuicio de su derecho a recurrir contra la liquidación resultante de esta.

Por tanto, doña Laura podrá recurrir la liquidación derivada del acta en el plazo de un mes desde el día

siguiente a la notificación de la liquidación. Podrá utilizar indistintamente para ello, la presentación de un recurso de reposición o plantear una reclamación económico administrativa sin que puedan ser simultaneados ambos medios de impugnación.

Dado que el acta en conformidad se firma el 14 de noviembre de 2022 y no se indica que el inspector jefe haya notificado acuerdo alguno con el contenido indicado en el artículo 156 LGT, la liquidación derivada del acta se entenderá practicada y notificada el 15 de diciembre de 2022, por lo que el plazo para recurrir finalizará el 15 de enero de 2023.

SUPUESTO 8

Un Equipo de Inspección de una Dependencia Regional de Inspección ha recibido la orden de carga en plan de la Sociedad REPUESTOS, S.L., con alcance general y referida al Impuesto sobre Sociedades 2019 y 2020 Y al Impuesto sobre el Valor Añadido del primer trimestre del 2019 al cuarto trimestre del 2020.

Tras analizar el expediente el Equipo de Inspección considera que hay riesgo de que parte de las ventas no se declaren y que resulta conveniente iniciar las actuaciones mediante personación en el domicilio de la sociedad, que se encuentran en el propio local donde se realizan las ventas, sin previo aviso.

Dentro del local de REPUESTOS, S.L. se puede diferenciar una parte de acceso del público (la parte de tienda), donde se realizan las ventas y una oficina, en la parte posterior, de acceso restringido, donde se encuentra la contabilidad y donde tiene su despacho el administrador de la sociedad.

La Inspección se personó en la tienda abierta al público. No estaba presente el representante legal de la sociedad. Solo estaba presente el encargado de la tienda. La Inspección pretende iniciar las actuaciones inspectoras en la zona abierta al público y solicita su consentimiento al encargado que se encuentra en el local.

Una vez comunicado el inicio de las actuaciones, la Inspección procede a entrar en las oficinas con acceso restringido. En ese momento ya se había personado la administradora de la sociedad y se le solicita el consentimiento para la entrada a esa zona de acceso restringido.

En la tienda, la Inspección encuentra unas cajas con albaranes y contratos que desea analizar más adelante.

PREGUNTA 13:

Respecto al inicio de las actuaciones por personación, indique como debe proceder la Inspección y si necesita algún tipo de consentimiento o autorización. Comente cómo afecta el hecho de que inicialmente no se encuentre en el local la administradora de la sociedad.

Contestación propuesta

El procedimiento de inspección podrá iniciarse sin previa comunicación mediante personación en la empresa, oficinas, dependencias, instalaciones, centros de trabajo.

De acuerdo con el art. 172 RGAT, cuando el obligado tributario o la persona bajo cuya custodia se encontraran los mencionados lugares prestase su consentimiento, la inspección podrá entrar tanto en la parte de acceso del público (tienda) como en las oficinas. El consentimiento podrá ser revocado en cualquier momento.

Si la administradora de la empresa deniega el acceso a las oficinas, dado que en estas se encuentra la contabilidad de la empresa, estaríamos ante un domicilio constitucionalmente protegido, y por tanto se precisaría autorización judicial.

Por lo que respecta a la parte de la tienda, si posteriormente se revocara el consentimiento, se precisará de un acuerdo de entrada del delegado o del director de departamento del que dependa el órgano actuante, sin perjuicio de la adopción de las medidas cautelares que procedan.

Por lo que respecta al hecho de que inicialmente no se encuentre en el local la administradora de la sociedad, no afecta en absoluto puesto que de acuerdo con el art. 177 RGAT, cuando se estime conveniente para la adecuada práctica de las actuaciones, el procedimiento de inspección podrá iniciarse sin previa comunicación mediante personación en la empresa, oficinas, dependencias, instalaciones, centros de trabajo o almacenes del obligado tributario o donde exista alguna prueba de la obligación tributaria, aunque sea parcial. En este caso, las actuaciones se entenderán con el obligado

tributario si estuviese presente y, de no estarlo, con los encargados o responsables de tales lugares, como sucede en el caso del supuesto.

PREGUNTA 14:

Indique los requisitos y documentación necesaria para el acceso por la Inspección en la zona de acceso restringido. A efectos de este supuesto, y dadas las características descritas, se considera que tiene la condición de domicilio constitucionalmente protegido

Contestación propuesta

En la zona restringida además de estar el despacho del administrador de la sociedad se encuentra la contabilidad de la empresa, por tanto, se trata de un domicilio constitucionalmente protegido del obligado tributario, por lo que, de acuerdo con el art. 172 RGAT, se precisará el consentimiento del interesado o autorización judicial.

Asimismo, hemos de recordar que la solicitud de autorización judicial deberá incorporar la autorización administrativa de entrada cuya firma corresponderá al delegado o del director de departamento del que dependa el órgano actuante.

PREGUNTA 15:

Determine y describa las medidas cautelares que la Inspección puede adoptar para asegurar la prueba encontrada en el local a la que se refiere el enunciado (caja con facturas y albaranes que se encontraba en la tienda). Señale también qué requisitos y cautelas dispone la Ley General Tributaria para la adopción de medidas cautelares por la inspección.

Contestación propuesta

De acuerdo con el artículo 146 de la LGT, se podrán adoptar medidas cautelares debidamente motivadas para impedir que desaparezcan, se destruyan o alteren las pruebas determinantes de la existencia o cumplimiento de obligaciones tributarias o que se niegue posteriormente su existencia o exhibición.

Las medidas podrán consistir, en su caso, en el precinto, depósito o incautación de las mercancías o productos sometidos a gravamen, así como de libros, registros, documentos, archivos, locales o equipos electrónicos de tratamiento de datos que puedan contener la información de que se trate. En este caso tratándose de una caja de facturas y albaranes podrá procederse a su incautación.

Las medidas cautelares han de ser proporcionadas y limitadas temporalmente a los fines anteriores sin que puedan adoptarse aquellas que puedan producir un perjuicio de difícil o imposible reparación.

Así mismo, deberán ser ratificadas por el órgano competente para liquidar en el plazo de 15 días desde su adopción y se levantarán si desaparecen las circunstancias que las motivaron.

Del mismo modo hemos de recordar que el artículo 181 del RGAT dispone que, en el plazo improrrogable de cinco días, contados a partir del día siguiente al de la notificación de la medida cautelar, el obligado tributario podrá formular alegaciones ante el órgano competente para liquidar, que deberá ratificar, modificar o levantar la medida adoptada mediante acuerdo debidamente motivado en el plazo de 15 días desde su adopción, que deberá comunicarse al obligado.

SUPUESTO 9

La empresa "Sociedad Anónima, S.A.", presentó ante la Agencia Tributaria el 2 de julio de 2024 una solicitud de aplazamiento por las deudas relativas a la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades (Modelo 200), del ejercicio 2023, por un importe de 10.000 euros.

La entidad, al comprobar que ninguna entidad financiera le concedía un aval, debido a la delicadísima situación económico-financiera y patrimonial por la que estaba atravesando, decidió proponer como garantía, del mencionado aplazamiento, unas oficinas de uso empresarial de su propiedad, tasadas en 64.000 euros.

Se pide:

PREGUNTA 16:

Si esta garantía fuera aceptada por el órgano competente, y se le exigiera que configurase la garantía hipotecaria ante notario, ¿qué plazo tiene la sociedad para constituir la garantía?

En el supuesto de que la garantía no se constituyera en el plazo previsto, ¿qué efectos tendría la no constitución de la misma?

Contestación propuesta

De acuerdo con el artículo 48.6 del Reglamento General de Recaudación, la garantía deberá formalizarse en el plazo de dos meses contados a partir del día siguiente al de la notificación del acuerdo de concesión cuya eficacia quedará condicionada a dicha formalización.

Respondiendo a los efectos de su falta de constitución y dado que la solicitud fue presentada en periodo voluntario de ingreso, se iniciará el periodo ejecutivo al día siguiente de aquel en que finalizó el plazo para la formalización de las garantías, exigiéndose el ingreso del principal de la deuda y el recargo del periodo ejecutivo.

Asimismo, se procederá a la liquidación de los intereses de demora devengados a partir del día siguiente al del vencimiento del plazo de ingreso en periodo voluntario (26 de julio) hasta la fecha de fin del plazo para la formalización de las garantías sin perjuicio de los que se devenguen posteriormente.

PREGUNTA 17:

¿Qué ocurriría si Sociedad Anónima, S.A. no atendiera al pago del aplazamiento llegado su vencimiento?

Contemple las diferentes opciones teniendo en cuenta que el obligado tributario constituyó la garantía inmobiliaria en el plazo establecido.

Contestación propuesta

De acuerdo con el artículo 54 del Reglamento de Recaudación, si llegado el vencimiento del plazo concedido no se efectuara el pago, y dado que la solicitud fue presentada en periodo voluntario, se iniciará el periodo ejecutivo al día siguiente del vencimiento del plazo incumplido, debiendo iniciarse el procedimiento de apremio.

Se exigirá el ingreso del principal de la deuda, los intereses de demora devengados a partir del día siguiente al del vencimiento del plazo de ingreso en periodo voluntario hasta la fecha del vencimiento del plazo concedido y el recargo del periodo ejecutivo sobre la suma de ambos conceptos.

Por otra parte, teniendo en cuenta que el aplazamiento estaba garantizado, nos indica el artículo 168 LGT que se procederá en primer lugar a ejecutar la garantía a través del procedimiento administrativo de apremio.

No obstante, la Administración tributaria podrá optar por el embargo y enajenación de otros bienes o derechos con anterioridad a la ejecución de la garantía cuando ésta no sea proporcionada a la deuda garantizada o cuando el obligado lo solicite, señalando bienes suficientes al efecto. En estos casos, la garantía prestada quedará sin efecto en la parte asegurada por los embargos.

El artículo 74.3 del RGR en desarrollo de este artículo nos indica que se procederá a enajenarlos por el procedimiento establecido en este reglamento para la enajenación de bienes embargados de naturaleza igual o similar.

PREGUNTA 18:

¿Podría la Agencia Tributaria adoptar una medida cautelar sobre el patrimonio de la empresa "Sociedad Anónima, S.A."?

¿Podría el obligado tributario solicitarla?

Explicación:

Cuidado con esta pregunta. Nos pregunta si puede y la verdad es que puede, pero no debe. Eso hay que reflejarlo en la respuesta.

Contestación propuesta

De acuerdo con el artículo 81 LGT para asegurar el cobro de las deudas para cuya recaudación sea competente, la Administración tributaria podrá adoptar medidas cautelares de carácter provisional cuando existan indicios racionales de que, en otro caso, dicho cobro se vería frustrado o gravemente dificultado.

La medida cautelar deberá ser notificada al afectado con expresa mención de los motivos que justifican su aplicación.

No obstante, las medidas habrán de ser proporcionadas al daño que se pretenda evitar y en la cuantía estrictamente necesaria para asegurar el cobro de la deuda. En ningún caso se adoptarán aquellas que puedan producir un perjuicio de difícil o imposible reparación.

Esto implica que, dado que la deuda es inferior a la necesaria para aportar garantías (50.000 euros de acuerdo con la Orden HFP 311/2023), no se podría entender justificada la medida en tanto que la deuda es sólo de 10.000 cuando la garantía ofrecida es muy superior.

Respecto a la solicitud por parte del contribuyente, el artículo 49 RGR nos indica que, cuando la constitución de la garantía resulte excesivamente onerosa en relación con la cuantía y plazo de la deuda, el obligado al pago podrá solicitar que la Administración adopte medidas cautelares en sustitución de las garantías necesarias si tiene solicitadas devoluciones tributarias u otros pagos a su favor o cuando sea titular de bienes o derechos que sean susceptibles de embargo preventivo.

SUPUESTO 10

A la empresa "Sociedad Limitada, S.L.", el 18 de marzo de 2024, la Dependencia de Gestión Tributaria le notifica una liquidación por un importe de 90.000 euros, relativa al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2021. A la vista de dicha liquidación, el 10 de abril de 2024, la sociedad interpone un recurso de reposición solicitando, en el mismo, la suspensión de la liquidación, para lo cual ofrece como garantía unas oficinas comerciales.

El 8 de mayo de 2024, la Dependencia de Gestión Tributaria le notifica a Sociedad Limitada, S.L. la desestimación del recurso y el archivo de la solicitud de suspensión.

El 18 de mayo de 2024, la Sociedad, a la vista de la desestimación del recurso de reposición y del archivo de la solicitud de suspensión, decide interponer una reclamación económico administrativa contra la resolución del recurso y, a su vez, solicita ante el Tribunal Económico Administrativo, el 27 de mayo, una nueva solicitud de suspensión con una dispensa total de garantías alegando que si se ejecutara la resolución le produciría perjuicios de imposible o difícil reparación.

El 24 de mayo de 2024, la Dependencia de Recaudación, le notifica la providencia de apremio.

PREGUNTA 19:

Indique de forma razonada las consecuencias que produce la interposición, ante la Agencia Tributaria, del recurso de reposición sobre la ejecución del acto y de la solicitud de suspensión. Asimismo, razone los efectos que produce la desestimación del recurso de reposición y si es correcto el archivo de la solicitud de suspensión.

Explicación:

Cuidado con las fechas porque, al no suspenderse la deuda, el 6 de mayo habrá entrado en ejecutiva, pero no podemos notificar la providencia de apremio en tanto que no se haya resuelto expresamente el recurso de reposición.

Contestación propuesta

De acuerdo con el artículo 25 del Reglamento de Revisión la mera interposición del recurso de reposición no suspenderá la ejecución del acto impugnado.

No obstante, a solicitud del interesado se suspenderá la ejecución del acto impugnado en los siguientes supuestos:

a) Cuando se aporte alguna de las garantías previstas en el artículo 224.2 LGT, que son exclusivamente depósito de dinero o valores públicos, aval o fianza de carácter solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución, fianza personal y solidaria de otros contribuyentes de reconocida solvencia para los supuestos que se establezcan en la normativa tributaria.

b) Sin necesidad de aportar garantía, cuando se aprecie que al dictarlo se ha podido incurrir en error aritmético, material o de hecho.

De acuerdo con los datos del enunciado no se recoge ninguna de las garantías o circunstancias que permitan la suspensión del acto en vía de reposición.

En consecuencia, el archivo de la solicitud de suspensión es totalmente correcto a tenor de lo dispuesto en el artículo 25.5 del Reglamento de Revisión que indica que, cuando la solicitud no se acompañe de la garantía a que se refiere el artículo 224.2 LGT, aquella no surtirá efectos suspensivos y se tendrá por no presentada a todos los efectos. En este supuesto se procederá al archivo de la solicitud y a su notificación al interesado.

La desestimación del recurso determina la posibilidad de que se notifique la providencia de apremio de la deuda ya que, hasta ese momento no era posibles. La deuda habrá entrado en periodo ejecutivo el 6 de mayo de 2024, por lo que la notificación de la providencia el 24 de mayo es totalmente correcta.

PREGUNTA 20:

Determine motivadamente los efectos que produce la solicitud de suspensión, efectuada el 27 de mayo, con dispensa de garantías alegando perjuicios de imposible o difícil reparación.

Señale el órgano competente para tramitar y resolver dicha petición de suspensión.

Explicación:

Ojo, hay que repetir que la deuda se encuentra en ejecutiva y el motivo de ello, porque esta pregunta la corregirá otra persona.

Contestación propuesta

La deuda habrá entrado en ejecutiva el día 6 de mayo (día siguiente al fin del plazo de voluntaria para el ingreso del importe notificado el 18 de marzo de 2024).

Notificada la providencia de apremio el 24 de mayo, cuando la deuda es reclamada ante el Tribunal Económico-Administrativo, se encuentra iniciado el procedimiento de apremio.

Según dispone el artículo 39 del Reglamento de Revisión, al igual que ocurría en vía de reposición, la mera interposición de una reclamación económico-administrativa no suspenderá la ejecución del acto impugnado.

No obstante, a solicitud del interesado se suspenderá la ejecución del acto impugnado, con dispensa total o parcial de garantías, cuando el tribunal que conozca de la reclamación contra el acto considere que la ejecución pudiera causar perjuicios de imposible o difícil reparación, en los términos previstos en los artículos 46 y 47.

Respecto a los efectos que produce la solicitud hay que indicar que no se suspenderá el procedimiento de apremio. Así lo dispone expresamente el artículo 46 del Reglamento de Revisión cuando señala que, si la deuda se encontrara en periodo ejecutivo, la solicitud de suspensión no impedirá la continuación de las actuaciones de la Administración, sin perjuicio de que proceda la anulación de las efectuadas con posterioridad a la fecha de la solicitud si finalmente llegase a producirse la admisión a trámite.

En relación al órgano competente hay que indicar será el Tribunal económico - administrativo que conozca de la reclamación contra el acto cuya suspensión se solicita será competente para tramitar y resolver las peticiones de suspensión con dispensa total o parcial de garantías que se fundamenten en perjuicios de difícil o imposible reparación.

PREGUNTA 21:

Justifique si la resolución del recurso de reposición puede ser objeto de reclamación económico administrativa y los efectos que se producen, con carácter general, por la interposición de una reclamación económico administrativa en relación con la ejecución del acto impugnado, indicando cómo se puede proceder a la suspensión del acto.

Para el supuesto concreto de Sociedad Limitada, S.L.", indique las opciones que tiene la entidad para que se proceda a la suspensión de la ejecución del acto aportando como garantía los locales comerciales y el órgano competente para tramitar y resolver la solicitud de suspensión.

Contestación propuesta

Nos indica el artículo 227 LGT que, en materia de aplicación de los tributos, son reclamables, las liquidaciones provisionales o definitivas.

La única limitación existente a la reclamación económico administrativa relacionada con el recurso de reposición la encontramos en el artículo 222 LGT donde se indica que, si el interesado interpusiera el recurso de reposición no podrá promover la reclamación económico-administrativa hasta que el recurso se haya resuelto de forma expresa o hasta que pueda considerarlo desestimado por silencio administrativo.

En relación a las posibilidades, en general, de conseguir la suspensión de un acto en vía administrativa nos indica el artículo 233 LGT que la ejecución del acto impugnado quedará suspendida automáticamente a instancia del interesado si se garantiza el importe de dicho acto, los intereses de demora que genere la suspensión y los recargos que procederían en caso de ejecución de la garantía, en los términos que se establezcan reglamentariamente.

Las posibilidades que tiene la empresa para conseguir la suspensión, son las siguientes:

a) Aportar las garantías necesarias para obtener la suspensión automática a la que se refiere el apartado anterior serán exclusivamente el depósito de dinero o valores públicos, aval o fianza de carácter solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución o fianza personal y solidaria de otros contribuyentes de reconocida solvencia para los supuestos que se establezcan en la normativa tributaria.

b) Aportar otras garantías que se estimen suficientes.

c) Solicitar al tribunal que suspenda la ejecución del acto con dispensa total o parcial de garantías cuando dicha ejecución pudiera causar perjuicios de difícil o imposible reparación.

d) Se podrá suspender la ejecución del acto recurrido sin necesidad de aportar garantía cuando se aprecie que al dictarlo se ha podido incurrir en error aritmético, material o de hecho.

Si pretendiera suspender el acto mediante la aportación de la garantía hipotecaria sobre las oficinas, hemos de acudir al artículo 40 del Reglamento de Revisión que dispone que la suspensión deberá solicitarse en escrito independiente e ir acompañada por los documentos que el interesado estime procedentes para justificar la solicitud.

Cuando se solicite la suspensión con otras garantías distintas a las de la suspensión automática, se deberá justificar la imposibilidad de aportar las garantías previstas para la suspensión automática. También se detallará la naturaleza y las características de las garantías que se ofrecen, los bienes o derechos sobre los que se constituirá y su valoración realizada por perito con titulación suficiente. Cuando exista un registro de empresas o profesionales especializados en la valoración de un determinado tipo de bienes, la valoración deberá efectuarse, preferentemente, por una empresa o profesional inscrito en dicho registro.

El artículo 44 de la misma norma nos indica que la solicitud de suspensión con prestación de otras, presentada junto con la documentación apropiada, suspenderá cautelarmente el procedimiento de recaudación relativo al acto recurrido si la deuda se encontrase en periodo voluntario en el momento de presentarse la solicitud.

Dado que la deuda se encuentra en periodo ejecutivo, la solicitud de suspensión no impedirá la continuación de las actuaciones de la Administración, sin perjuicio de que proceda la anulación de las efectuadas con posterioridad a la fecha de solicitud si la suspensión fuese concedida finalmente.

La competencia para tramitar y resolver la solicitud corresponderá al órgano de recaudación competente, que generalmente será la Oficina de Relaciones con los Tribunales.

Contra la denegación podrá interponerse un incidente en la reclamación económico-administrativa interpuesta contra el acto cuya suspensión se solicitó.

La resolución que ponga término al incidente no será susceptible de recurso.