

PREGUNTA 1

Describe los principios y criterios básicos establecidos en el artículo 135 de la Constitución, en el marco del principio de estabilidad presupuestaria, en relación con los límites de déficit estructural y la posibilidad de emitir deuda pública y contraer crédito por el Estado y las Comunidades Autónomas.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 135 de la Constitución Española, todas las Administraciones Públicas adecuarán sus actuaciones al principio de estabilidad presupuestaria.

El Estado y las Comunidades Autónomas no podrán incurrir en un déficit estructural que supere los márgenes establecidos, en su caso, por la Unión Europea para sus Estados Miembros.

Una ley orgánica fijará el déficit estructural máximo permitido al Estado y a las Comunidades Autónomas, en relación con su producto interior bruto. Las Entidades Locales deberán presentar equilibrio presupuestario.

El Estado y las Comunidades Autónomas habrán de estar autorizados por ley para emitir deuda pública o contraer crédito.

Los créditos para satisfacer los intereses y el capital de la deuda pública de las Administraciones se entenderán siempre incluidos en el estado de gastos de sus presupuestos y su pago gozará de prioridad absoluta. Estos créditos no podrán ser objeto de enmienda o modificación, mientras se ajusten a las condiciones de la ley de emisión.

El volumen de deuda pública del conjunto de las Administraciones Públicas en relación con el producto interior bruto del Estado no podrá superar el valor de referencia establecido en el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.

Los límites de déficit estructural y de volumen de deuda pública sólo podrán superarse en caso de catástrofes naturales, recesión económica o situaciones de emergencia extraordinaria que escapen al control del Estado y perjudiquen considerablemente la situación financiera o la sostenibilidad económica o social del Estado, apreciadas por la mayoría absoluta de los miembros del Congreso de los Diputados.

Una ley orgánica desarrollará los principios a que se refiere este artículo, así como la participación, en los procedimientos respectivos, de los órganos de coordinación institucional entre las Administraciones Públicas en materia de política fiscal y financiera. En todo caso, regulará:

- a) La distribución de los límites de déficit y de deuda entre las distintas Administraciones Públicas, los supuestos excepcionales de superación de los mismos y la forma y plazo de corrección de las desviaciones que sobre uno y otro pudieran producirse.
- b) La metodología y el procedimiento para el cálculo del déficit estructural.
- c) La responsabilidad de cada Administración Pública en caso de incumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria.

Las Comunidades Autónomas, de acuerdo con sus respectivos Estatutos y dentro de los límites a que se refiere este artículo, adoptarán las disposiciones que procedan para la aplicación efectiva del principio de estabilidad en sus normas y decisiones presupuestarias.

PREGUNTA 2

Regulación en la Ley General Tributaria de la extinción de la responsabilidad derivada de las infracciones tributarias.

Según dispone el artículo 189 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante LGT), la responsabilidad derivada de las infracciones tributarias se extinguirá por el fallecimiento del sujeto infractor y por el transcurso del plazo de prescripción para imponer las correspondientes sanciones.

El plazo de prescripción para imponer sanciones tributarias será de cuatro años y comenzará a contarse desde el momento en que se cometieron las correspondientes infracciones.

El plazo de prescripción para imponer sanciones tributarias se interrumpirá:

- a) Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del interesado, conducente a la imposición de la sanción tributaria.

Las acciones administrativas conducentes a la regularización de la situación tributaria del obligado interrumpirán el plazo de prescripción para imponer las sanciones tributarias que puedan derivarse de dicha regularización.

- a) Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase, por la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción penal, así como por las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado en el curso de dichos procedimientos.

La prescripción se aplicará de oficio por la Administración tributaria, sin necesidad de que la invoque el interesado.

PREGUNTA 3

De conformidad con la Ley General Tributaria, ¿qué sucede con las obligaciones tributarias pendientes cuando fallece el obligado tributario?

El artículo 39 LGT dispone que a la muerte de los obligados tributarios, las obligaciones tributarias pendientes se transmitirán a los herederos, sin perjuicio de lo que establece la legislación civil en cuanto a la adquisición de la herencia.

Las referidas obligaciones tributarias se transmitirán a los legatarios en las mismas condiciones que las establecidas para los herederos cuando la herencia se distribuya a través de legados y en los supuestos en que se instituyan legados de parte alícuota.

En ningún caso se transmitirán las sanciones. Tampoco se transmitirá la obligación del responsable salvo que se hubiera notificado el acuerdo de derivación de responsabilidad antes del fallecimiento.

No impedirá la transmisión a los sucesores de las obligaciones tributarias devengadas el hecho de que a la fecha de la muerte del causante la deuda tributaria no estuviera liquidada, en cuyo caso las actuaciones se entenderán con cualquiera de ellos, debiéndose notificar la liquidación que resulte de dichas actuaciones a todos los interesados que consten en el expediente.

Mientras la herencia se encuentre yacente, el cumplimiento de las obligaciones tributarias del causante corresponderá al representante de la herencia yacente.

Las actuaciones administrativas que tengan por objeto la cuantificación, determinación y liquidación de las obligaciones tributarias del causante deberán realizarse o continuarse con el representante de la herencia yacente. Si al término del procedimiento no se conocieran los herederos, las liquidaciones se realizarán a nombre de la herencia yacente.

Las obligaciones tributarias a que se refiere el párrafo anterior y las que fueran transmisibles por causa de muerte podrán satisfacerse con cargo a los bienes de la herencia yacente.

PREGUNTA 4

Conteste brevemente si las siguientes afirmaciones son correctas citando el artículo de la norma en el que basa su respuesta.

- 1. Las funciones de aplicación de los tributos son ejercidas de forma vinculada y dependiente a la función de resolución de las reclamaciones económico-administrativas interpuestas contra actos dictados por la Administración tributaria.** Falso, según dispone el artículo 83 LGT, las funciones de aplicación de los tributos se ejercerán de forma separada a la de resolución de las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan contra los actos dictados por la Administración tributaria.
- 2. La Administración tributaria no está obligada a publicar los textos actualizados de las normas tributarias.** Falso, según el artículo 85 LGT la Administración Tributaria tiene el deber de informar y asistir a los obligados tributarios a través de, entre otras actuaciones, la publicación de textos actualizados de las normas tributarias.
- 3. Ante una consulta tributaria escrita, si la Administración tributaria competente no contesta en el plazo establecido, el consultante considerará que se han aceptado los criterios expresados en su escrito.** Falso, el artículo 88 LGT indica que la falta de contestación en dicho plazo no implicará la aceptación de los criterios expresados en el escrito de la consulta.
- 4. La falta de contestación de la Administración tributaria en plazo a la solicitud por un obligado tributario de un acuerdo previo de valoración implicará la aceptación de los valores propuestos por éste.** Verdadero. El artículo 91 LGT establece expresamente que la falta de contestación de la Administración tributaria en plazo implicará la aceptación de los valores propuestos por el obligado tributario.

5. **La factura entregada por el empresario o profesional que haya realizado una operación y que cumpla los requisitos señalados en la normativa tributaria constituye en todo caso un medio de prueba privilegiado respecto de la existencia de la misma.** Falso, el artículo 106 LGT establece que la factura no constituye un medio de prueba privilegiado respecto de la existencia de las operaciones, por lo que una vez que la Administración cuestiona fundamentalmente su efectividad, corresponde al obligado tributario aportar pruebas sobre la realidad de las operaciones.
6. **En el caso de no hallarse presente el obligado tributario en el lugar señalado al efecto o en su domicilio fiscal para la práctica de una notificación de carácter tributario, si una persona que se encuentre en dicho lugar no se hace cargo de la misma, cabe entender que se entiende por efectuada.** Falso, ya que los únicos que pueden rechazar la notificación para que se tenga por efectuada la misma son el interesado o su representante, de acuerdo con lo previsto en el artículo 111 LGT.
7. **Nunca podrá exceder de seis meses el plazo máximo en que la Administración tributaria debe notificar la resolución de los procedimientos de aplicación de los tributos.** Falso, el artículo 104 LGT no establece un plazo máximo como tal, dirigiéndose en todo caso a las normas reguladoras de los procedimientos. En defecto de que dichas normas no regulen ningún plazo máximo, entonces este sí será de 6 meses.
8. **En los procedimientos tributarios iniciados a instancia de parte, cuando haya transcurrido el plazo sin que la Administración tributaria haya notificado resolución expresa, los interesados podrán entender estimadas sus solicitudes por silencio administrativo.** Verdadero (artículo 104.3 LGT). No obstante, el carácter del silencio será desestimatorio en lo que respecta al ejercicio del derecho de petición a que se refiere el artículo 29 CE y en las impugnaciones de actos y disposiciones.

PREGUNTA 5

Regulación en la Ley General Tributaria del derecho de prelación y de la hipoteca legal tácita.

Las garantías de la deuda tributaria, aparecen recogidas en los artículos 77 a 80 LGT:

- Los derechos de prelación, tendentes a reforzar el crédito tributario, atribuyéndole una mayor efectividad, pudiendo distinguir, el derecho de prelación general del artículo 77, el derecho de prelación específico o hipoteca legal tácita del artículo 78.
- La afección de bienes, del artículo 79.
- El derecho de retención, del artículo 80.

En relación al derecho de prelación el artículo 77 LGT indica que “la Hacienda Pública tendrá PRELACIÓN para el cobro de los créditos tributarios vencidos y no satisfechos en cuanto concorra con otros acreedores, EXCEPTO que se trate de acreedores de dominio, prenda, hipoteca u otro derecho real debidamente inscrito en el registro correspondiente con anterioridad a la fecha en que se haga constar en el mismo el derecho de la Hacienda Pública, sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 78 y 79 de esta ley.

En el proceso concursal, los créditos tributarios, quedarán sometidos a lo establecido en la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal”.

El artículo 78 LGT, señala el derecho de prelación específica o hipoteca legal tácita: “En los tributos que graven periódicamente los bienes o derechos inscribibles en un registro público o sus productos directos, ciertos o presuntos, el Estado, las CCAA y EELL tendrán preferencia sobre cualquier otro acreedores o adquirente, aunque éstos hayan inscrito sus derechos para el cobro de las deudas devengadas y no satisfechas correspondientes al año natural en que se exija el pago y el inmediato anterior”.

PREGUNTA 6

Indique, según lo señalado en el artículo 42.2 de la Ley General Tributaria, las personas o entidades responsables solidarias del pago de la deuda tributaria pendiente en los procedimientos de embargo o enajenación por la Administración.

De acuerdo con el citado precepto, “también serán responsables solidarios del pago de la deuda tributaria pendiente y, en su caso, del de las sanciones tributarias, incluidos el recargo y el interés de demora del período ejecutivo, cuando procedan, hasta el importe del valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar o enajenar por la Administración tributaria, las siguientes personas o entidades:

- a) Las que sean causantes o colaboren en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria.
- b) Las que, por culpa o negligencia, incumplan las órdenes de embargo.
- c) Las que, con conocimiento del embargo, la medida cautelar o la constitución de la garantía, colaboren o consientan en el levantamiento de los bienes o derechos embargados, o de aquellos bienes o derechos sobre los que se hubiera constituido la medida cautelar o la garantía.
- d) Las personas o entidades depositarias de los bienes del deudor que, una vez recibida la notificación del embargo, colaboren o consientan en el levantamiento de aquéllos”.

PREGUNTA 7

Explique el procedimiento a seguir para la entrada en un establecimiento mercantil en el caso de que el responsable de dicho establecimiento se opusiera a la entrada de los funcionarios de la Inspección de los tributos.

Distinguimos dos situaciones, en el caso de que se niegue la entrada a los funcionarios de inspección:

- Si se niega la entrada a un domicilio constitucionalmente protegido. Según el artículo 113 LGT, cuando en las actuaciones y en los procedimientos de aplicación de los tributos sea necesario entrar en el domicilio constitucionalmente protegido de un obligado tributario o efectuar registros en el mismo, la Administración Tributaria deberá obtener el consentimiento de aquél o la oportuna autorización judicial.

La solicitud de autorización judicial para la ejecución del acuerdo de entrada en el mencionado domicilio deberá estar debidamente justificada y motivar la finalidad, necesidad y proporcionalidad de dicha entrada.

Tanto la solicitud como la concesión de la autorización judicial podrán practicarse, aun con carácter previo al inicio formal del correspondiente procedimiento, siempre que el acuerdo de entrada contenga la identificación del obligado tributario, los conceptos y períodos que van a ser objeto de comprobación y se aporten al órgano judicial

- Por su parte, si no se trata de un domicilio constitucionalmente protegido. Si la persona bajo cuya custodia se encontraren los lugares se opusiera a la entrada de los funcionarios de la inspección de los tributos, según el artículo 172 del 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 (en adelante RGAT), se precisará autorización escrita:
 - ✓ En el ámbito de la AEAT se precisará autorización escrita del delegado o del director de departamento del que dependa el órgano actuante, sin perjuicio de la adopción de las medidas cautelares que procedan,
 - ✓ En el ámbito de la Dirección General del Catastro la autorización corresponderá al Director General.

En la entrada y reconocimiento judicialmente autorizados, los funcionarios de inspección podrán adoptar las medidas cautelares que estimen necesarias, y finalizada la misma se comunicará al órgano judicial las circunstancias, incidencias y resultados.

PREGUNTA 8

Concepto y naturaleza de las diligencias y valor probatorio de las mismas, de acuerdo con lo establecido en la Ley General Tributaria.

Según define el artículo 99.7 LGT, las diligencias son los documentos públicos que se extienden para hacer constar hechos, así como las manifestaciones del obligado tributario o persona con la que se entiendan las actuaciones. Las diligencias no podrán contener propuestas de liquidaciones tributarias.

El artículo 107 LGT regula el valor probatorio de las diligencias, indicando que las diligencias extendidas en el curso de las actuaciones y los procedimientos tributarios tienen naturaleza de documentos públicos y hacen prueba de los hechos que motiven su formalización, salvo que se acredite lo contrario. Los hechos contenidos en las diligencias y aceptados por el obligado tributario objeto del procedimiento, así como sus manifestaciones, se presumen ciertos y sólo podrán rectificarse por éstos mediante prueba de que incurrieron en error de hecho.

PREGUNTA 9

Exponga las reglas de valoración de los bienes objeto de contrabando, de acuerdo con Ley Orgánica de Represión del Contrabando.

Según dispone el artículo 10 de Ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre, de Represión del Contrabando (en adelante LORC), la fijación del valor de los bienes, mercancías, géneros o efectos objeto de contrabando se hará conforme a las siguientes reglas:

1. Si se trata de géneros estancados, por el precio máximo de venta al público. De no estar señalado dicho precio, se adoptará la valoración establecida para la clase más similar. Si no fuera posible la asimilación, el juez fijará la valoración previa tasación pericial.
2. Para la valoración de los bienes, géneros y efectos comprendidos en las letras a) y b) del artículo 2.2 así como para la de los delitos de ilícito comercio, el juez recabará de las Administraciones competentes el asesoramiento y los informes que estime necesarios.
3. Cuando los bienes, géneros o efectos sean objeto de importación o exportación y no se encuentren comprendidos en los apartados 1 y 2 anteriores, su valor será el precio medio declarado a las autoridades aduaneras de los productos semejantes clasificados en la subpartida a nivel de ocho dígitos y, en su defecto, a nivel de seis o cuatro dígitos de la nomenclatura prevista en el Reglamento (CEE) n.º 2658/1987 del Consejo, de 23 de julio de 1987, relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común, y en función de su tipo de operación.
4. En el resto de los casos, su precio oficial o, en su defecto, el precio medio de mercado español de bienes semejantes o el valor de venta, siempre que fuese superior al de compra o al coste de producción incrementados, en su caso, con el índice general de precios al consumo desde la fecha de compra o producción, y siempre que entre ese momento y la realización del delito hubiese transcurrido más de un año natural. El índice aplicable será el correspondiente a cada uno de los años naturales. Se aplicará el valor de compra o el coste de producción con el incremento indicado cuando razonablemente no pueda determinarse el valor de venta.
5. El valor se determinará en relación con la fecha de realización del ilícito o, de no conocerse ésta, en relación con el descubrimiento del ilícito o aprehensión de los bienes, géneros o efectos. A efectos de la determinación del precio medio, se tomará el mes natural anterior a la fecha fijada en el párrafo anterior.

PREGUNTA 10

Indique en qué supuestos puede declararse la nulidad de pleno derecho de un acto dictado en materia tributaria.

Según establece el artículo 217 LGT, podrá declararse la nulidad de pleno derecho de los actos dictados en materia tributaria, así como de las resoluciones de los órganos económico-administrativos, que hayan puesto fin a la vía administrativa o que no hayan sido recurridos en plazo, en los siguientes supuestos:

- a) Que lesionen los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional.
- b) Que hayan sido dictados por órgano manifiestamente incompetente por razón de la materia o del territorio.
- c) Que tengan un contenido imposible.
- d) Que sean constitutivos de infracción penal o se dicten como consecuencia de ésta.

- e) Que hayan sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para ello o de las normas que contienen las reglas esenciales para la formación de la voluntad en los órganos colegiados.
- f) Los actos expresos o presuntos contrarios al ordenamiento jurídico por los que se adquieren facultades o derechos cuando se carezca de los requisitos esenciales para su adquisición.
- g) Cualquier otro que se establezca expresamente en una disposición de rango legal.

PREGUNTA 11

Don Antonio Martín y Doña Laura García, de 67 y 63 años respectivamente y casados en régimen de gananciales, han realizado durante el ejercicio 2015 las siguientes operaciones:

- **El 1 de agosto han transmitido la vivienda en la que residían por 350.000 euros. Dicha vivienda fue adquirida por ambos el 1 de junio de 2012. Su precio de adquisición fue de 300.000 euros y tenía un préstamo hipotecario pendiente de amortizar a dicha fecha de 100.000 euros. El 1 de octubre adquirieron una nueva vivienda en la que fijaron su residencia por 100.000 euros.**
- **Recibieron una subvención del Plan PIVE al adquirir un vehículo, por importe de 1.000 euros.**
- **Asimismo, recibieron una ayuda de 2.500 euros de su Comunidad Autónoma para financiar la instalación de un ascensor en su nueva vivienda.**
- **Don Antonio vende, el 1 de septiembre, una vivienda en la playa adquirida el 1 de enero de 2010 por herencia por 300.000 euros, importe por el que constituye una renta vitalicia asegurada a su favor. El Impuesto sobre sucesiones pagado en su día por la casa fue de 50.000 euros.**

Indique las rentas a integrar en la base imponible de Don Antonio y de Doña Laura en 2015, así como la calificación de las mismas.

→ Transmisión de la vivienda habitual

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 33.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante LIRPF), tienen la consideración de ganancias y pérdidas patrimoniales las variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél, salvo que por esta Ley se califiquen como rendimientos.

En el caso de transmisiones a título oneroso, el artículo 34 establece que la ganancia o pérdida patrimonial será la diferencia entre los valores de adquisición y transmisión de los elementos patrimoniales. Por tanto, en nuestro caso, tenemos una ganancia patrimonial de 50.000 euros (diferencia entre 350.000 y 300.000 euros).

No obstante, dicha ganancia patrimonial de 50.000 euros se imputará por mitades a cada uno de los cónyuges, de tal forma que individualmente les corresponderá 25.000 euros.

De esta forma, la ganancia patrimonial correspondiente a D. Antonio Martín se encuentra totalmente exenta de acuerdo con el artículo 33.4 LIRPF, ya que se ha puesto de manifiesto con ocasión de la transmisión por mayores de 65 años o por personas en situación de dependencia severa o de gran dependencia de su vivienda habitual.

En lo que respecta a la ganancia patrimonial de D^a Laura García, tenemos lo siguiente:

- La mitad de ella, esto es, 12.500 euros, estará exenta en virtud de lo dispuesto en la DA 37^a LIRPF, ya que el inmueble fue adquirido a partir de la entrada en vigor del Real Decreto-Ley 18/2012 y hasta el 31 de diciembre de 2012.
- En lo que respecta a la otra mitad, debemos aplicar lo que establece el artículo 38 LIRPF, según el cual se podrá excluir de gravamen las ganancias patrimoniales obtenidas por la transmisión de la vivienda habitual del contribuyente, siempre que el importe total obtenido por la transmisión se reinvierta en la adquisición de una nueva vivienda habitual en las condiciones que reglamentariamente se determinen.

Cuando el importe reinvertido sea inferior al total de lo percibido en la transmisión, únicamente se excluirá de tributación la parte proporcional de la ganancia patrimonial obtenida que corresponda a la cantidad reinvertida.

Dicha reinversión tendrá que efectuarse en un plazo no superior a 2 años según el artículo 41 del Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero (en adelante RIRPF).

A su vez, dicho artículo establece que, cuando para adquirir la vivienda transmitida el contribuyente hubiera utilizado financiación ajena, se considerará como importe total obtenido el resultante de minorar el valor de transmisión (350.000 euros) en el principal del préstamo que se encuentre pendiente de amortizar (100.000 euros), de tal forma que el importe a reinvertir será de 250.000 euros en este caso.

Sin embargo, el enunciado nos indica que se han reinvertido únicamente 100.000 euros en su nueva vivienda habitual, por lo que solo podremos excluir de gravamen la parte proporcional de la ganancia patrimonial que se corresponda con esta cantidad. Así:

$$\text{Exención por reinversión} = (100.000 / 250.000) \times 100 = 40\%$$

Como se considera reinvertido únicamente un 40%, la exención de la ganancia patrimonial correspondiente a los 12.500 euros asciende a 5.000 euros.

De esta forma, D^a Laura García tendrá que integrar la siguiente regla en la base imponible del ahorro de su declaración:

$$\text{Renta a integrar} = 12.500 - 5.000 = 7.500 \text{ euros}$$

→ Subvención del plan PIVE

Se considera, a efectos del impuesto, como una ganancia patrimonial en los términos previstos en el artículo 33.1 LIRPF, que se integrará dentro de la base imponible general. Para cada uno de los cónyuges que se imputará la parte proporcional que les corresponda, es decir, un 50%, debiendo integrar cada uno de ellos 500 euros.

→ Ayuda de la Comunidad Autónoma

Se considera, a efectos del impuesto, como una ganancia patrimonial en los términos previstos en el artículo 33.1 LIRPF, que se integrará dentro de la base imponible general. Para cada uno de los cónyuges que se imputará la parte proporcional que les corresponda, es decir, un 50%, debiendo integrar cada uno de ellos 1.250 euros.

→ Transmisión de la vivienda en la playa

Nos encontramos ante un bien privativo de D. Antonio adquirido por herencia, de forma que la ganancia patrimonial derivada de su transmisión se imputará en un 100% a él. En este caso, la ganancia patrimonial será la diferencia entre su valor de transmisión (300.000 euros) y su valor de adquisición (que, en este caso, al tratarse de una adquisición hereditaria, estará integrada por el importe de los gastos y tributos inherentes a la misma, es decir, 50.000 euros).

Por tanto, tenemos una ganancia patrimonial de 250.000 euros en este caso.

Al constituir una renta vitalicia asegurada a su favor, parte de esta ganancia patrimonial estará exenta en los términos previstos en el artículo 38.3 LIRPF, siempre con un máximo de 240.000 euros de reinversión.

En este sentido, el artículo 42.4 LIRPF establece que la cantidad máxima total cuya reinversión en la constitución de rentas vitalicias dará derecho a aplicar la exención será de 240.000 euros.

Cuando el importe reinvertido sea inferior al total obtenido en la enajenación, únicamente se excluirá de tributación la parte proporcional de la ganancia patrimonial obtenida que corresponda a la cantidad reinvertida.

Si como consecuencia de la reinversión del importe de una transmisión en una renta vitalicia se superase, considerando las reinversiones anteriores, la cantidad de 240.000 euros, únicamente se considerará reinvertido el importe de la diferencia entre 240.000 euros y el importe de las reinversiones anteriores.

De esta forma, únicamente quedará exenta la parte proporcional de la ganancia patrimonial que se corresponda a 240.000 euros, en este caso:

$$\text{Exención por reinversión} = (240.000 / 300.000) \times 100 = 80\%$$

Como la ganancia patrimonial asciende a 250.000 euros, únicamente se integrará dentro de la base imponible del ahorro el 20% de esta cantidad, es decir:

$$\text{Renta a integrar} = 20\% \text{ de } 250.000 \text{ euros} = 50.000 \text{ euros}$$

→ Imputación inmobiliaria por la vivienda en la playa

D. Antonio tendrá que integrar en la base imponible general de su declaración, la imputación inmobiliaria en los términos previstos en el artículo 85 LIRPF por el período que la vivienda de la playa estuvo a su disposición desde el inicio del ejercicio hasta el momento de su venta.

Según establece dicho artículo, la imputación será del 2% del valor catastral o del 1,1% si este último se ha revisado en los 10 años previos. Esta información la desconocemos, por lo que no podemos calcular la renta a integrar por este concepto en la declaración de la renta de D. Antonio.

PREGUNTA 12

Con Don José, viudo de 64 años, conviven varias personas.

- 1. Su hija Marta, de 22 años, estudiante universitaria, sin ingresos.**
- 2. Su hija Lourdes, de 6 años. Es actriz infantil de una serie de televisión con unos ingresos en 2015 de 56.000 euros.**
- 3. Tomas, de 11 años. Tomas es hijo de una anterior relación de la esposa fallecida de Don José. Don José lo adoptó hace años.**
- 4. Marcos, de 26 años, estudiante, sin ingresos.**
- 5. Juan, de 27 años. Tiene una discapacidad reconocida del 85%. Por tal motivo, está incapacitado judicialmente y Don José tiene la patria potestad prorrogada.**

Indique si estas personas forman parte de su unidad familiar y si le dan derecho a aplicar el mínimo por descendientes en la declaración de la renta de 2015 (todas las edades a 31 de diciembre).

En la pregunta corta se indica que el contribuyente es viudo, por tanto, no existe vínculo matrimonial y será de aplicación la segunda modalidad de unidad familiar prevista en el artículo 82.1 LIRPF, formada por el padre Don José, y los hijos Lourdes, Tomás y Juan, este último por estar incapacitado judicialmente sujeto a potestad prorrogada independientemente de la edad.

Los otros dos hijos, Marta y Marcos, no forman parte de la unidad familiar por ser mayores de edad. Todo ello independientemente de que sí pudieran cumplir los requisitos para dar derecho a la aplicación del mínimo por descendiente.

Por su parte, el derecho aplicar el mínimo por descendiente por cada uno de estos exige cumplir los siguientes requisitos:

- 1. Que sea menor de 25 años o con discapacidad cualquiera que sea la edad.**
- 2. Que conviva con el contribuyente.**
- 3. Que no obtengan rentas superiores a 8.000 euros, excluidas las exentas.**

La determinación de las circunstancias personales y familiares a tener en cuenta se realiza atendiendo a la situación existente en la fecha de devengo del Impuesto (artículo 61.3 LIRPF). La fecha de devengo del impuesto es el 31 de diciembre, salvo en caso de fallecimiento que el impuesto se devenga en la fecha de fallecimiento (artículo 13 LIRPF).

Por tanto, habrá derecho al mínimo por descendiente por Marta, Tomás, y Juan. El importe del mínimo por descendiente (estatal) es de $2.400 + 2.700 + 4.000 = 9.100$ euros.

No dan derecho a mínimo por descendientes Lourdes, por haber obtenido rentas superiores a 8.000,00 euros, ni Marcos al tener más de 25 años.

Juan también dará derecho a aplicar el mínimo por discapacidad del artículo 60 LIRPF, en una cuantía de 9.000,00 euros anuales por tener acreditado un grado de discapacidad igual o superior al 65% y otros 3.000,00 euros anuales por gastos de asistencia.

PREGUNTA 13

La sociedad ALCOSA posee el 100% del capital de la entidad PRISLA no residente desde el momento de su constitución el 1 de enero de 2013, con una inversión de 100.000 €. A principios del ejercicio 2016 procede a la transmisión de la participación por importe de 300.000 €, estando constituidos los fondos propios de PRISLA en ese momento por un capital de 100.000 € y unas reservas de 140.000 €. Durante los 3 ejercicios de tenencia de la participación la entidad PRISLA ha estado sometida a un impuesto análogo al Impuesto sobre Sociedades español con un tipo nominal del 15%, excepto en 2013 en el que el tipo nominal fue del 8%. Durante el ejercicio 2013 los beneficios obtenidos por PRISLA no distribuidos ascendieron a 40.000 €.

Como consecuencia de la transmisión de la participación, ALCOSA satisface en el país de residencia de la sociedad PRISLA un impuesto de 20.000 €.

Determinar, de acuerdo con la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, el tratamiento fiscal de la renta procedente de la transmisión así como las consecuencias de dicho tratamiento sobre la base imponible y la cuota del impuesto.

El artículo 10 de Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante LIS) dispone que en el método de estimación directa, la Base Imponible del impuesto sobre sociedades se calcula, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas.

La sociedad residente fiscal en España ALCOSA es deudora de un préstamo concedido en 2015 por una entidad vinculada residente en el extranjero (filial al 100%). La legislación fiscal de la entidad vinculada califica la operación como aportación de fondos propios realizada por la vinculada a la sociedad ALCOSA.

Por tanto, mientras que en España ALCOSA registrará contablemente gastos financieros por los intereses devengados (en 2016 fueron 570.000 euros), en el país extranjero la entidad vinculada registrará contablemente un ingreso por dividendos o participación en beneficios que estará exento porque se podrá aplicar un régimen de exención para evitar la doble imposición económica.

Ante estos hechos, ALCOSA no podrá deducirse el gasto contable de intereses y tendrá que realizar un ajuste positivo al resultado contable por 570.000,00 euros, en virtud del artículo 15 bis LIS que dispone la no deducibilidad.

PREGUNTA 14

La sociedad EPSILON presenta, con el objeto de realizar la liquidación del Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2015, los siguientes datos:

1. Los fondos propios de la entidad a 1/1/2015 son:
 - Capital Social: 1.200.000 euros.
 - Reserva legal: 105.000 euros.
 - Reservas voluntarias: 82.500 euros.
 - Resultado ejercicio 2014: 210.000 euros.

2. El resultado del ejercicio 2014 se distribuyó durante el ejercicio 2015 de la siguiente manera:
 - A Reserva legal: 21.000 euros.
 - A Reservas voluntarias: 42.000 euros.
 - Resto a dividendos

3. Los fondos propios a 31/12/2015 son:
 - Capital Social: 1.200.000 euros.
 - Reserva legal: 126.000 euros.
 - Reservas voluntarias: 124.500 euros.
 - Resultados antes de Impuestos: 634.500 euros.

4. El importe neto de la cifra de negocios (INCEN), durante el año 2014, ha ascendido a 18.914.000 euros; dicho importe (INCEN), durante el año 2015, ha sido de 20.662.000 euros.

5. En el mes de noviembre de 2015 se ha firmado un acta de conformidad con la Inspección de Hacienda por retenciones de trabajo personal mal practicadas durante el ejercicio 2014, por una cuantía de 110.000 euros (100.000 euros de cuota y 10.000 euros de intereses de demora).

Igualmente se ha firmado de conformidad el acta que liquida la correspondiente sanción, por importe de 50.000 euros. Ambas liquidaciones han sido abonadas en los primeros días del mes de febrero de 2016, dentro del plazo de ingreso en voluntaria.

La entidad asume las liquidaciones en su integridad como gastos del ejercicio, sin realizar repercusión alguna a los trabajadores.

6. Dentro de los ingresos contabilizados en 2015 hay un dividendo de 63.000 euros, percibidos de una sociedad francesa de la que se tiene una participación del 11% del Capital Social, adquirida en 2012. El tipo efectivo, por el Impuesto sobre Sociedades, satisfecho en Francia por la sociedad participada ha sido del 27,9%.

7. Bases imponibles negativas de ejercicios anteriores: 930.200 euros.
8. Retenciones y pagos fraccionados: 110.000 euros.
9. El ejercicio económico de EPSILON coincide con el año natural.

Se pide: practicar la liquidación del Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2015.

→ Ajustes base imponible

En primer lugar, vamos a calcular los posibles ajustes que EPSILON tenga que realizar sobre su base imponible:

- Acta de conformidad. Con respecto a esto, la entidad tendrá que efectuar los siguientes ajustes en la base imponible:
 1. Ajuste positivo de 100.000 euros como consecuencia de la cuota calculada por la Inspección de Hacienda, ya que de acuerdo con la consulta V0904-05 de la Dirección General de Tributos, en este tipo de situaciones debemos tener en cuenta que, dado que los trabajadores pudieron deducirse en todo caso las retenciones que debieron haberse practicado, la cuota del acta representa para la sociedad un crédito frente a los mismos, consecuencia de haber percibido éstos una mayor cuantía de la que era pertinente, al haber retenido la empresa un importe inferior. En resumen, la cuota pagada por la consultante no representa una partida de gasto sino un derecho de crédito para la sociedad, por lo que su importe no será deducible de la base imponible.

Si la entidad consultante decide no repercutir dicha cuota de las actas a los trabajadores, asumiendo ella misma el gasto correspondiente, el gasto extraordinario contabilizado no será deducible, dado que de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 15 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante LIS) no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles, entre otros, las liberalidades.
 2. Ajuste positivo de 50.000 euros correspondiente a la sanción administrativa, ya que este tipo de gastos no tienen la consideración de fiscalmente deducibles en los términos del artículo 15.c) LIS.
- Dividendo percibido por sociedad francesa. En este caso tenemos que acudir a lo dispuesto en el artículo 21.1 LIS y, dado que se cumplen los requisitos previstos en dicho artículo (participación superior al 5% del capital social de la sociedad, adquisición de la misma hace más de 1 año y con un tipo efectivo satisfecho en Francia superior al 10%), corresponde efectuar un ajuste negativo de 63.000 euros como consecuencia de este dividendo.

→ Reserva de capitalización

El artículo 25 LIS establece que los contribuyentes que tributen al tipo de gravamen previsto en los apartados 1 o 6 del artículo 29 de esta Ley tendrán derecho a una reducción en la base imponible del 10 por ciento del importe del incremento de sus fondos propios, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

- a) Que el importe del incremento de los fondos propios de la entidad se mantenga durante un plazo de 5 años desde el cierre del período impositivo al que corresponda esta reducción, salvo por la existencia de pérdidas contables en la entidad.
- b) Que se dote una reserva por el importe de la reducción, que deberá figurar en el balance con absoluta separación y título apropiado y será indisponible durante el plazo previsto en la letra anterior.

En ningún caso, el derecho a la reducción prevista en este apartado podrá superar el importe del 10 por ciento de la base imponible positiva del período impositivo previa a esta reducción, a la integración a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley y a la compensación de bases imponibles negativas.

No obstante, en caso de insuficiente base imponible para aplicar la reducción, las cantidades pendientes podrán ser objeto de aplicación en los períodos impositivos que finalicen en los 2 años inmediatos y sucesivos al cierre del período impositivo en que se haya generado el derecho a la reducción, conjuntamente con la reducción que pudiera corresponder, en su caso, por aplicación de lo dispuesto en este artículo en el período impositivo correspondiente, y con el límite previsto en el párrafo anterior.

El incremento de fondos propios vendrá determinado por la diferencia positiva entre los fondos propios existentes al cierre del ejercicio sin incluir los resultados del mismo, y los fondos propios existentes al inicio del mismo, sin incluir los resultados del ejercicio anterior. No obstante, a los efectos de determinar el referido incremento, no se tendrán en cuenta como fondos propios al inicio y al final del período impositivo:

- a) Las aportaciones de los socios.
- b) Las ampliaciones de capital o fondos propios por compensación de créditos.
- c) Las ampliaciones de fondos propios por operaciones con acciones propias o de reestructuración.
- d) Las reservas de carácter legal o estatutario.
- e) Las reservas indisponibles que se doten por aplicación de lo dispuesto en el artículo 105 de esta Ley y en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.
- f) Los fondos propios que correspondan a una emisión de instrumentos financieros compuestos.
- g) Los fondos propios que se correspondan con variaciones en activos por impuesto diferido derivadas de una disminución o aumento del tipo de gravamen de este Impuesto.

En el caso que nos ocupa tenemos lo siguiente:

	1 de Enero de 2015	31 de Diciembre de 2015
Capital Social	1.200.000	1.200.000
Reservas Voluntarias	82.500	124.500
Fondos propios (art. 25 LIS)	1.282.500	1.324.500

Como bien indica el artículo 25 LIS, en este caso no podemos tener en cuenta las reservas de carácter legal o estatutario, ni tampoco los resultados del ejercicio. Por tanto, el incremento de los fondos propios es de 42.000 euros según estos datos.

Por tanto, la empresa podrá reducir la base imponible previa en un importe del 10% de dicho incremento de fondos propios, es decir, en 4.200 euros.

➔ **Compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores**

Según establece el artículo 26 LIS, las bases imponibles negativas que hayan sido objeto de liquidación o autoliquidación podrán ser compensadas con las rentas positivas de los períodos impositivos siguientes con el límite del 70% de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de esta Ley y a su compensación.

En todo caso, se podrán compensar en el período impositivo bases imponibles negativas hasta el importe de 1.000.000 de euros.

La limitación a la compensación de bases imponibles negativas no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas o esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores del contribuyente. Las bases imponibles negativas que sean objeto de compensación con dichas rentas no se tendrán en consideración respecto del importe de 1 millón de euros a que se refiere el párrafo anterior.

Todo ello independientemente de lo dispuesto en la DT 36ª LIRPF, ya que en este caso sería indiferente al poder aplicarnos el límite de 1.000.000 de euros, debido a que las bases imponibles negativas de ejercicios anteriores son inferiores a este importe.

Teniendo todos estos datos, la liquidación del impuesto sobre sociedades del ejercicio será:

BENEFICIO ANTES DE IMPUESTOS	634.500
Ajuste por cuota de Inspección	100.000
Ajuste por sanción	50.000
Ajuste por dividendos de Francia	(63.000)
BASE IMPONIBLE PREVIA	721.500
Reserva de capitalización	(4.200)
Compensación bases imponibles negativas	(717.300)
BASE IMPONIBLE	0
	x 0,25
CUOTA ÍNTEGRA	0
Deducciones y bonificaciones	0
CUOTA LÍQUIDA	0
Retenciones y pagos a cuenta	(110.000)
CUOTA DIFERENCIAL	(110.000)

PREGUNTA 15

Explique la exención del Impuesto sobre el Valor Añadido para la segunda entrega de edificaciones y la posible renuncia a la misma.

De acuerdo con lo previsto en el artículo 20.Uno.22º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante LIVA), las segundas y posteriores entregas de edificaciones, incluidos los terrenos en que se hallen enclavadas, cuando tengan lugar después de terminada su construcción o rehabilitación.

A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se considerará primera entrega la realizada por el promotor que tenga por objeto una edificación cuya construcción o rehabilitación esté terminada. No obstante, no tendrá la consideración de primera entrega la realizada por el promotor después de la utilización ininterrumpida del inmueble por un plazo igual o superior a dos años por su propietario o por titulares de derechos reales de goce o disfrute o en virtud de contratos de arrendamiento sin opción de compra, salvo que el adquirente sea quien utilizó la edificación durante el referido plazo. No se computarán a estos efectos los períodos de utilización de edificaciones por los adquirentes de los mismos en los casos de resolución de las operaciones en cuya virtud se efectuaron las correspondientes transmisiones.

A su vez, el artículo 20.Dos LIVA indica que las exenciones relativas a los números 20.º y 22.º del apartado anterior podrán ser objeto de renuncia por el sujeto pasivo, en la forma y con los requisitos que se determinen reglamentariamente, cuando el adquirente sea un sujeto pasivo que actúe en el ejercicio de sus actividades empresariales o profesionales y se le atribuya el derecho a efectuar la deducción total o parcial del Impuesto soportado al realizar la adquisición o, cuando no cumpliéndose lo anterior, en función de su destino previsible, los bienes adquiridos vayan a ser utilizados, total o parcialmente, en la realización de operaciones, que originen el derecho a la deducción.

PREGUNTA 16

Indique el tipo de IVA aplicable a las siguientes operaciones:

- a) **Tratamiento de las aguas residuales.** 10% (artículo 91.Uno.2.5º LIVA)
- b) **Leche en polvo.** 4% (artículo 91.Dos.1.1º LIVA)
- c) **Bolsas de papel para la protección de manzanas antes de su recolección.** 10% (artículo 91.Uno.1.3º LIVA)
- d) **Las plantas vivas de carácter ornamental.** Actualmente estas plantas tributan a un tipo impositivo del 4% según el artículo 91.Dos LIVA.
- e) **Entradas a galerías de arte.** 10% (artículo 91.Uno.2.6º LIVA)
- f) **Cuentos infantiles.** Tributan al 4% tanto los libros en soporte físico como los que se encuentren en formato electrónico según la reciente modificación introducida por el Real Decreto-Ley 15/2020 (artículo 91.Dos.1.2º LIVA).
- g) **Lápices de cera.** 21%, no aplicándose ninguno de los tipos reducidos.

- h) **Libros de texto.** 4% según el artículo 91.Dos.1.2º LIVA, tal y como se ha explicado en la letra f) anterior.
- i) **La venta por el propio autor de un objeto de arte.** 10% (artículo 91.Uno.4 LIVA)
- j) **Servicios de hostelería prestados por cafés-teatro simultáneamente con actuaciones musicales.** 10% (artículo 91.Dos.2º LIVA), siempre que estos servicios se ofrezcan de forma continuada o se celebren espectáculos culturales en directo.

PREGUNTA 17

Exponga quiénes son sujetos pasivos y responsables solidarios del Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados, en el caso de documentos mercantiles, de conformidad con lo previsto en el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto refundido del Impuesto sobre Transmisiones patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

De acuerdo con lo regulado en el artículo 34 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto refundido del Impuesto sobre Transmisiones patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante TRLITPYAJD), estará obligado al pago el librador, salvo que la letra de cambio se hubiese expedido en el extranjero, en cuyo caso lo estará su primer tenedor en España.

Serán sujetos pasivos del tributo que grave los documentos de giro o sustitutivos de las letras de cambio, así como los resguardos de depósito y pagarés, bonos, obligaciones y títulos análogos emitidos en serie, las personas o entidades que los expidan.

Por su parte, el artículo 35 TRLITPYAJD indica que será responsable solidario del pago del impuesto toda persona o entidad que intervenga en la negociación o cobro de los efectos a que se refiere el artículo anterior.

PREGUNTA 18

Don Alfonso Sepúlveda, de 70 años de edad, falleció el 26 de marzo de 2015. Otorgó testamento dejando como heredera universal a su cónyuge, Dª Catalina Navarro, de 68 años a la fecha del fallecimiento. Aunque el régimen económico matrimonial es el de gananciales, componen la herencia del causante los siguientes bienes y derechos, exclusivamente de su propiedad, a excepción de la vivienda habitual que es ganancial:

- 1) **Varias cuentas bancarias: 200.000 €.**
- 2) **Acciones cotizadas en el IBEX 35. Su precio de compra ascendió a la cantidad de 200.000 € y el valor de las mismas acciones el 26 de marzo de 2015 era de 150.000€. En el momento de su fallecimiento tenían una disminución patrimonial de 50.000 €.**
- 3) **Vivienda habitual:**
 - a. **Valor de adquisición en escritura pública 250.000**
 - b. **Valor Catastral 400.000**
 - c. **Valor comprobado por Administración a efectos de otros tributos 300.000 €.**

- 4) Seguro de vida para caso de muerte, contratado por D. Alfonso en el que nombra como beneficiaria del mismo a su esposa, D^a Catalina. La cantidad a percibir por la beneficiaria es de 280.000 €. Las cuotas pagadas fueron con cargo a las cuentas de la sociedad de gananciales.
- 5) Bonos de Caja de un Banco Industrial adquiridos en 1985 por importe de 100.000 €.

Los gastos de última voluntad, entierro y funeral ascendieron a 6.000 euros. Además se gastaron otros 2.000 € correspondientes a la administración del caudal relicto.

Se pide: Calcular el valor neto del caudal hereditario. Para la resolución del supuesto aplíquese la normativa estatal.

Para calcular el valor neto del caudal hereditario vamos a sumar cada uno de los conceptos que aparecen en el enunciado:

- Por el saldo en cuentas bancarias sumaremos 200.000 euros, no siendo necesario aplicar ninguna regla de valoración puesto que el enunciado no especifica ninguna cantidad más.
- Acciones cotizadas. Acudiendo a lo que establece la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio (en adelante LIP), su artículo 15 establece que las acciones y participaciones en el capital social o fondos propios de cualesquiera entidades jurídicas negociadas en mercados organizados, salvo las correspondientes a Instituciones de Inversión Colectiva, se computarán según su valor de negociación media del cuarto trimestre de cada año.

En este caso, tendremos que aplicar el valor de 150.000 euros, si entendemos por tal que este valor coincide con su valor de negociación del cuarto trimestre del año 2014. En cualquier caso, el precio de compra no se utiliza.

- Vivienda habitual. Según el artículo 10 LIP, los bienes de naturaleza urbana se computarán por el mayor valor de los tres siguientes: valor catastral, el determinado o comprobado por la Administración a efectos de otros tributos o el precio, contraprestación o valor de la adquisición. En nuestro caso, son 400.000 euros.

Como el enunciado indica que la vivienda habitual tiene carácter ganancial, a D. Alfonso Sepúlveda le corresponde la mitad de este valor, es decir, 200.000 euros.

- Seguro de vida. En este caso, y según establece el artículo 39 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, cuando el seguro se hubiese contratado por cualquiera de los cónyuges con cargo a la sociedad de gananciales y el beneficiario fuese el cónyuge sobreviviente, la base imponible estará constituida por la mitad de la cantidad percibida. Por tanto, imputaremos una cantidad de 140.000 euros (la mitad de 280.000 euros).

- Bonos de caja. Para este elemento patrimonial, la DT 3ª Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (en adelante LISD), establece que quedarán exentas las adquisiciones por herencia, legado o donación de los bonos de caja de los Bancos industriales y de negocios a que se refiere el Decreto-ley de 29 de noviembre de 1962, siempre que hubiesen sido adquiridos por el causante o donante con anterioridad al día 19 de enero de 1987 y hubieran permanecido en su patrimonio durante un plazo no inferior a dos años inmediatamente anteriores a la fecha de la transmisión. Por tanto, no imputaremos ninguna cantidad en este caso.

Además de estos elementos patrimoniales, también tendremos que sumar el importe correspondiente al ajuar doméstico, que según dispone el artículo 15 LISD se valorará en el 3% del importe del caudal relicto del causante, salvo que los interesados asignen a este ajuar un valor superior o prueben fehacientemente su inexistencia o que su valor es inferior al que resulte de la aplicación del referido porcentaje. En este caso será:

$$\text{Ajuar doméstico} = 3\% \text{ de } (200.000 + 150.000 + 200.000 + 140.000) = 20.700 \text{ euros}$$

De esta forma, el valor bruto del caudal hereditario será el siguiente:

$$\text{Valor bruto} = 200.000 + 150.000 + 200.000 + 140.000 + 20.700 = 710.700 \text{ euros}$$

Si sobre esta cantidad descontamos los 6.000 euros correspondientes a los gastos de última voluntad, entierro y funeral, nos quedamos con un valor neto del caudal hereditario de 704.700 euros. De acuerdo con lo que dispone el artículo 14 LISD, los gastos de administración del caudal relicto no serán deducibles.

PREGUNTA 19

Funcionarios de la Intervención de Impuestos Especiales se personan en una fábrica de cerveza, verificando que las existencias físicas de cerveza en régimen suspensivo son 36.000 litros aunque según la contabilidad de existencias debería haber 38.000 litros.

Otros datos a tener en cuenta son los siguientes:

1. Los responsables del depósito explican que se han perdido 1.500 litros a consecuencia del hundimiento del techo de parte de la nave, lo que puede comprobarse allí mismo.
2. Sin embargo, ignoran la causa del descuadre correspondiente a los restantes 500 litros.
3. Asimismo, aparecen cuatro cartones de cigarrillos con precintas fiscales alemanas. El dueño de la fábrica indica que los ha traído de un viaje a Berlín y que son para su propio consumo.

Señale motivadamente si los productos referidos están sujetos o no a los correspondientes impuestos especiales de fabricación. Si considera que en alguno de los supuestos no existe sujeción, detalle los requisitos que para el ello establece la Ley de Impuestos Especiales.

Según establece la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (en adelante LIE) en su artículo 6, no estarán sujetas en concepto de fabricación o importación, entre otras, las pérdidas de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación, acaecidas en régimen suspensivo, por caso fortuito o de fuerza mayor, cuando no excedan de los porcentajes que se fijen reglamentariamente o, cuando excediendo de los mismos, se haya probado su existencia ante la Administración tributaria, por cualquiera de los medios de prueba admisibles en derecho.

La diferencia entre existencias físicas y contabilizadas son de 2.000 litros menos sobre 38.000 litros, lo que equivale a un 5,26% del volumen de cerveza, lo cual se encuentra dentro de los límites previstos en el artículo 61 del Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de los Impuestos Especiales (en adelante RIE).

En el caso de que este porcentaje hubiera excedido del previsto en el artículo 61 RIE, tendría la consideración de productos fabricados y salidos irregularmente de fábrica o autoconsumidos en dichos establecimientos, con la consiguiente liquidación administrativa y posible sanción por haber eludido el pago del impuesto, según dispone en este último caso el artículo 15 LIE.

Con respecto a los cartones de cigarrillos el artículo 15.8 LIE establece que, con objeto de determinar si los productos están destinados a fines comerciales se tendrá en cuenta, entre otros elementos, la cantidad de producto poseído.

En el caso de las labores de tabaco, se admite un máximo de 800 cigarrillos lo cual equivale a 4 cartones, que es justo lo que se ha encontrado con precintas alemanas. De esta forma, la tenencia de labores de tabaco no se encontrará sujeta en el ámbito territorial interno, ya que se cumplen los requisitos establecidos en el artículo 16 LIE, es decir, al no considerarse que se destinan a fines comerciales, no estarán sometidos al impuesto vigente en el ámbito territorial interno y su circulación y tenencia por dicho ámbito no estará sujeta a condición alguna.

PREGUNTA 20

Indique qué tipo de motores no pueden utilizar como carburante gasóleo bonificado.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 54.2 LIE, la utilización de gasóleo como carburante, con aplicación del tipo establecido en el epígrafe 1.4 de la tarifa 1.ª del impuesto, queda autorizada en todos los motores, excepto en los siguientes:

- a) Motores utilizados en la propulsión de artefactos o aparatos que hayan sido autorizados para circular por vías y terrenos públicos, aun cuando se trate de vehículos especiales.

No obstante lo establecido en el párrafo anterior, podrá utilizarse gasóleo con aplicación del tipo establecido en el epígrafe 1.4 de la tarifa 1.ª del impuesto en los motores de tractores y maquinaria agrícola, autorizados para circular por vías y terrenos públicos, empleados en la agricultura, incluida la horticultura, la ganadería y la silvicultura.

- b) Motores utilizados en la propulsión de artefactos o aparatos que, por sus características y configuración objetiva, sean susceptibles de ser autorizados para circular por vías y terrenos públicos como vehículos distintos de los vehículos especiales, aunque no hayan obtenido efectivamente tal autorización.
- c) Motores utilizados en la propulsión de buques y embarcaciones de recreo.

A los efectos de la aplicación de los casos previstos en las letras a) y b), se considerarán «vehículos» y «vehículos especiales» los definidos como tales en el anexo II del Reglamento General de Vehículos aprobado por el Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre. A los mismos efectos, se considerarán «vías y terrenos públicos» las vías o terrenos a que se refiere el artículo 2 del Texto Articulado de la Ley sobre tráfico, circulación de vehículos a motor y seguridad vial, aprobado por el Real Decreto Legislativo 339/1990, de 2 de marzo.

Fuera de los casos previstos en el artículo 51.2 y en el artículo 52.b) y de los autorizados conforme a este apartado, estará prohibida la utilización como carburante de gasóleo al que, conforme a lo que reglamentariamente se establezca, le hubieran sido incorporados los correspondientes trazadores y marcadores.

PREGUNTA 21

Período impositivo, devengo, tipo de gravamen y cuota del Impuesto sobre el valor de la producción de energía eléctrica.

De acuerdo con lo dispuesto en la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética, los artículos 7 a 9 regulan lo solicitado por el enunciado de la siguiente forma.

El período impositivo coincidirá con el año natural, salvo en el supuesto de cese del contribuyente en el ejercicio de la actividad en la instalación, en cuyo caso finalizará el día en que se entienda producido dicho cese.

El impuesto se devengará el último día del período impositivo. El Impuesto se exigirá al tipo del 7 por ciento.

La cuota íntegra es la cantidad resultante de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen.

PREGUNTA 22

Calcule el importe de los derechos de aduanas que deben ingresarse, detallando motivadamente los cálculos efectuados, teniendo en cuenta los siguientes datos:

- La empresa Arce SA importa el producto denominado “gañafones”, declarando como origen de las mercancías importadas Vietnam y acogiéndose al S.P.G. (sistema de preferencias generalizadas). Para ello aporta un certificado EUR 1, debidamente cumplimentado.
- Como justificante, el importador aporta una factura emitida por un proveedor chino, donde se declara la compra de 3.000 Kg de gañafones a un precio de 10 euros/Kg. Las condiciones de entrega son C.I.F. Valencia (“cost, insurance and freight”). El transporte se realiza en barco entre los puertos de Ho Chi Minh City y Valencia, con un coste de 2.000 euros.
- En su declaración de importación, el importador declara de forma separada 200 cajas de cartón que se usan como envases (no reutilizables) donde se contienen los gañafones. Las cajas de cartón y los gañafones se clasifican en capítulos distintos dentro de la nomenclatura combinada. El valor declarado en factura de las cajas de cartón es de 5.000 euros.

- Según la nomenclatura combinada, los gañafones tienen un derecho de arancel (“ad valorem”) del 10 %, que se reduce al 5 % si el importador se acoge al sistema de preferencias generalizadas. Las cajas de cartón tienen un derecho de arancel del 0%.

El artículo 5.18 Reglamento (UE) nº 952/2013 del Parlamento europeo y del Consejo de 9 de octubre de 2013 por el que se establece el Código Aduanero de la Unión (en adelante CAU) define la deuda aduanera como “la obligación que tiene una persona de pagar los derechos de importación (deuda aduanera de importación) o los derechos de exportación (deuda aduanera de exportación) aplicables a una determinada mercancía con arreglo a las disposiciones comunitarias vigentes”.

El artículo 5.20 CAU define los “derechos de importación” como los derechos de aduana y exacciones de efecto equivalente establecidos para la importación de las mercancías, y los gravámenes a la importación establecidos en el marco de la política agrícola común o en el de los regímenes específicos aplicables a determinadas mercancías resultantes de la transformación de productos agrícolas.

Para el cálculo del importe de los derechos de aduanas es necesario determinar el valor monetario de las mercancías que es lo que se denomina “valor en aduana”, que será uno de los tres pilares (junto al origen y la clasificación de las mercancías) para la aplicación del arancel aduanero de las Comunidades Europeas, así como de otras medidas distintas de las arancelarias establecidas por disposiciones comunitarias específicas en el marco de los intercambios de mercancías.

El método principal para determinar el valor en aduana es el VALOR DE TRANSACCIÓN, se define como “el precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías, cuando éstas se vendan para su exportación con destino al territorio aduanero de la Comunidad, ajustado, en su caso”.

- Precio efectivamente pagado: 3.000 kg de gañafones x 10 € = 30.000 euros
- Ajustes: de acuerdo con los artículos 71 y 72 CAU:
 - ✓ Gastos de transporte hasta el lugar de entrada en el territorio aduanero de la Comunidad de las mercancías importadas: no hay ajuste. Al ser una importación C.I.F. (“Cost, Insurance and Freight”) los costes de transporte y seguro corren a cargo del vendedor chino, por tanto, el precio de la venta habrá tenido en cuenta los gastos de transporte no siendo necesario el ajuste positivo.
 - ✓ Coste de los envases que, a efectos aduaneros, se consideren como formando un todo con la mercancía: +5.000,00 euros.

De esta forma, el valor en aduana asciende a 35.000 euros.

En relación con la mercancía, distingue productos sensibles (a los que aplica solo una reducción de los derechos arancelarios) y no sensibles (para los que aplica suspensión total de los derechos arancelarios). Para la aplicación de las preferencias es requisito imprescindible aportar un certificado que expiden, a solicitud del interesado, las autoridades del país de origen, en el que se declara que la mercancía a la que va referido el certificado cumple las condiciones para ser considerada como originaria de ese país a estos únicos efectos.

Es lo que se conoce como “Certificado de Origen”, para el que se exige una forma determinada: para el sistema de preferencias generalizadas y las preferencias autónomas el modelo es el FORM-A, y para los demás orígenes preferenciales, es decir, para los convencionales, el modelo es el EUR-1.

En este caso, el certificado aportado por la compañía es el EUR-1, no el FORM-A, motivo por el que se tendrá que aplicar un arancel del 10% y no el reducido del 5% al que hace referencia el enunciado.

Por tanto, el importe de los derechos de aduanas será el 10% de 35.000 euros, es decir, 3.500 euros.

PREGUNTA 23

El hecho imponible de las tasas.

El artículo 6 de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos establece el concepto de las tasas indicando que son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario, cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado.

Además, según el artículo 13 de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, podrán establecerse tasas por la prestación de servicios o realización de actividades en régimen de Derecho público consistentes en:

- a) La tramitación o expedición de licencias, visados, matrículas o autorizaciones administrativas.
- b) La expedición de certificados o documentos a instancia de parte.
- c) Legalización y sellado de libros.
- d) Actuaciones técnicas y facultativas de vigilancia, dirección, inspección, investigación, estudios, informes, asesoramiento, comprobación, reconocimiento o prospección.
- e) Examen de proyectos, verificaciones, con traslaciones, ensayos u homologaciones.
- f) Valoraciones y tasaciones.
- g) Inscripciones y anotaciones en Registros oficiales y públicos.
- h) Servicios académicos y complementarios.
- i) Servicios portuarios y aeroportuarios.
- j) Servicios sanitarios.

- k) Actividades o servicios relacionados con los controles aduaneros.
- l) La participación como aspirantes en oposiciones, concursos o pruebas selectivas de acceso a la Administración Pública, así como en pruebas de aptitud que organice la Administración como requisito previo para el ejercicio de profesiones reguladas de la Unión Europea.
- m) Por el ejercicio de la potestad jurisdiccional en los órdenes civil, contencioso-administrativo y social.
- n) Servicios o actividades en general que se refieran, afecten o beneficien a personas determinadas o que hayan sido motivados por éstas, directa o indirectamente.

PREGUNTA 24

De acuerdo con lo que se establece en la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas, exponga qué límites tienen que respetar las Comunidades Autónomas al establecer sus propios impuestos.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 9 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas, las Comunidades Autónomas podrán establecer sus propios impuestos, respetando, además de lo establecido en el artículo sexto de esta Ley, los siguientes principios:

- a) No podrán sujetarse elementos patrimoniales situados, rendimientos originados ni gastos realizados fuera del territorio de la respectiva Comunidad Autónoma.
- b) No podrán gravarse, como tales, negocios, actos o hechos celebrados o realizados fuera del territorio de la comunidad impositora, ni la transmisión o ejercicio de bienes, derechos y obligaciones que no hayan nacido ni hubieran de cumplirse en dicho territorio o cuyo adquirente no resida en el mismo.
- c) No podrán suponer obstáculo para la libre circulación de personas, mercancías y servicios capitales, ni afectar de manera efectiva a la fijación de residencia de las personas o a la ubicación de Empresas y capitales dentro del territorio español, de acuerdo con lo establecido en el artículo segundo, uno, a), ni comportar cargas trasladables a otras Comunidades.