

SUPUESTOS EXAMEN
(SOLUCIONES).

2012

ACCESO LIBRE. PROMOCIÓN INTERNA.

ACCESO LIBRE.

ENUNCIADO 1 (GESTIÓN TRIBUTARIA).

El 01/01/2010, y promovida por D. Luis Bustamante Pérez, se crea la "Fundación para la protección y ayuda a los sordomudos de la Comunidad Valenciana", para lo que se encarga a un despacho jurídico que realice las gestiones pertinentes. A finales de enero, un empleado del despacho, debidamente acreditado, se persona en la Delegación de la AEAT de Valencia para solicitar el NIF y causar alta en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores. La fundación cumple los requisitos para acogerse a los beneficios contenidos en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, que regula el régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de incentivos fiscales al mecenazgo.

D. Luis Bustamante Pérez, en paralelo con los trámites de creación de la fundación, dona a la misma un edificio de su propiedad situado en el centro de Valencia, donde la fundación fijará su domicilio social y realizará el grueso de sus actividades.

Para el sostenimiento económico de la fundación, además de las contribuciones de los socios y donaciones particulares y de las subvenciones oficiales, se cuenta con parte de los resultados de la explotación de un restaurante situado en el mismo edificio donado por el fundador. Para la explotación del restaurante se crea una comunidad de bienes en la que participan la fundación en un 60% y D. Gerardo Martínez García y Da Soledad Gutiérrez González con un 20% cada uno de ellos. El despacho jurídico realiza las gestiones censales pertinentes con la finalidad de empezar la explotación del negocio el 01/03/2010.

Igualmente, la comunidad de bienes hace las gestiones precisas para obtener la firma digital y recibir las notificaciones y demás comunicaciones tributarias por vía telemática.

A comienzos del año 2011, tanto la fundación como la comunidad de bienes presentan las declaraciones informativas pertinentes, con respecto a las cuales se producen las siguientes incidencias:

- En el modelo 184, la comunidad de bienes altera los porcentajes de los comuneros, imputando a la fundación un 20% mientras que a D. Gerardo Martínez García le imputa un 60% de participación. La comunidad de bienes declaró las pérdidas obtenidas durante el ejercicio 2010.

La fundación no presenta la declaración pertinente sobre las contribuciones de los socios a la misma.

En el mes de abril D. Gerardo Martínez García recibe por móvil la notificación del número de referencia de su borrador, confirmando el contenido del mismo, con un resultado a devolver de 1.207 euros. Dicha cantidad la recibe por transferencia bancaria a primeros de mayo. No obstante, cuando confirmó el borrador era consciente de que faltaba por incluir una deducción a la que tiene derecho, pero al necesitar liquidez a corto plazo prefirió cobrar esa cantidad y reclamar la cantidad adicional a través de una declaración complementaria de la anterior, lo que realiza a primeros de julio de 2011.

La fundación, al preparar durante el mes de junio su declaración del Impuesto sobre Sociedades, descubre el error padecido por la comunidad de bienes a la hora de confeccionar el modelo 184, adoptándose por todos los interesados las medidas oportunas para corregir la situación creada. Entre estas medidas, en fecha 17/06/2011 la comunidad de bienes presenta nueva declaración modelo 184 corrigiendo los porcentajes de participación de los comuneros.

Se presenta por la fundación la declaración del Impuesto sobre Sociedades, con resultado a devolver de 5.344,27 euros, el día 29/07/2011.

A primeros de noviembre se inicia por la Administración requerimiento solicitando se indique el modelo de estados de cuentas y cuenta de pérdidas y ganancias a que se refiere la declaración del Impuesto sobre Sociedades presentada. La fundación pide ampliación de plazo para la contestación al requerimiento.

Finalmente, y cuatro días después de expirado el plazo se presenta la contestación al requerimiento recibido, subsanando los errores cometidos.

Posteriormente se recibe nuevo requerimiento en relación con la declaración del Impuesto sobre Sociedades, pues tanto los gastos del personal como las retenciones reflejadas en la declaración no coinciden con los datos de que dispone la Administración.

La fundación procede a presentar nueva declaración modelo 190, que ahora si contiene datos que coinciden con los declarados en el Impuesto sobre Sociedades; por lo que hace referencia a las retenciones, se informa de un baile de números, pues las soportadas son 3.544,27 euros, que son efectivamente devueltas por la Administración.

CUESTIONES A RESOLVER

APARTADO 1

a) ¿Cómo y en qué momento se deberá solicitar por la fundación la asignación del NIF y el alta en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores?

La solicitud del NIF por parte de una fundación se efectuará mediante la presentación de la oportuna declaración censal de alta regulada en el artículo 9 (art. 23.3 RGAT).

Por su parte, el art. 9.3 RGAT establece que la solicitud de alta en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores servirá para solicitar la asignación del número de identificación fiscal provisional o definitivo.

La solicitud del NIF se debe efectuar antes de la realización de cualquier entrega, prestación o adquisición de bienes o servicios, de la percepción de cobros o del abono de pagos, o de la contratación de personal laboral, efectuados para el desarrollo de su actividad. En todo caso, la solicitud se formulará dentro del mes siguiente a la fecha de su constitución o de su establecimiento en territorio español (art. 23.2 RGAT). En este caso, deberá solicitarse dentro del mes siguiente a la fecha en que se firme la escritura de constitución.

El modelo a utilizar será el 036.

b) ¿Qué documentos debe presentar la fundación a la Administración Tributaria para la asignación del NIF y por qué letra empezará éste?

El número de identificación fiscal de las personas jurídicas y entidades sin personalidad tendrá carácter provisional mientras la entidad interesada no haya aportado copia de la escritura pública o documento fehaciente de su constitución y de los estatutos sociales o documento equivalente, así como certificación de su inscripción, cuando proceda, en un registro público.

El número de identificación fiscal, provisional o definitivo, no se asignará a las personas jurídicas o entidades que no aporten, al menos, un documento debidamente firmado en el que los otorgantes manifiesten su acuerdo de voluntades para la constitución de la persona jurídica o entidad u otro documento que acredite situaciones de cotitularidad (art. 24.2 RGAT).

Por lo tanto, la fundación deberá aportar, para solicitar el NIF provisional, la escritura de constitución de la misma, y para solicitar del NIF definitivo, la inscripción en el Registro de Fundaciones.

La letra por la que empezará el NIF de la entidad será la G.

c) ¿Qué consecuencias tiene la falta de presentación, junto a la declaración censal, de alguno de los documentos señalados en la cuestión anterior?

La Administración tributaria podrá requerir su aportación otorgando un plazo máximo de 10 días, contados a partir del día siguiente al de la notificación del requerimiento, para su presentación o para que se justifiquen los motivos que la imposibiliten, con indicación en tal caso por el interesado del plazo necesario para su aportación definitiva.

La falta de atención en tiempo y forma del requerimiento para la aportación de la documentación pendiente podrá determinar, previa audiencia del interesado, la revocación del número de identificación asignado, en los términos a que se refiere el artículo 147 (art. 24.3 RGAT).

APARTADO 2

a) ¿Se puede realizar el alta en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores de forma telemática?

Sí.

"El modelo 036 podrá presentarse en impreso o por vía telemática a través de Internet" (art. 12.1 Orden EHA 1274/2007).

b) ¿Cuándo podrá ejercitar la fundación la opción por el régimen fiscal especial previsto en el título II de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo?

Dicha opción se podrá ejercitar en el momento de la presentación de la declaración censal de alta en el censo de empresarios, profesionales o retenedores según el art. 9.3 n) RGAT; o con posterioridad en una declaración censal de modificación según el art. 10.2.ñ) RGAT.

c) ¿Cómo se suministra a la Agencia Tributaria la información sobre la donación efectuada a la fundación?

Mediante la declaración informativa de donativos, donaciones y aportaciones recibidas (modelo 182).

d) ¿Qué derechos y garantías se reconocen al contribuyente en relación con la información suministrada por terceros?

Según el artículo 108.4 de la Ley General Tributaria " Los datos incluidos en declaraciones o contestaciones a requerimientos en cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en los artículos 93 y 94 de esta ley que vayan a ser utilizados en la regularización de la situación tributaria de otros obligados se presumen ciertos, pero deberán ser contrastados de acuerdo con lo dispuesto en esta sección cuando el obligado tributario alegue la inexactitud o falsedad de los mismos. Para ello podrá exigirse al declarante que ratifique y aporte prueba de los datos relativos a terceros incluidos en las declaraciones presentadas."

El art. 92.2 RGAT desarrolla este precepto estableciendo un plazo de 15 días para que, en los procedimientos de aplicación de los tributos, el obligado tributario pueda alegar dicha inexactitud o falsedad. El mencionado plazo de 15 días será contado a partir del día siguiente a aquel en que dichos datos le sean puestos de manifiesto por la Administración tributaria mediante comunicación o diligencia.

APARTADO 3

a) ¿Qué trámites tiene que hacer la comunidad de bienes para recibir las comunicaciones y notificaciones tributarias de forma telemática?

Las comunidades de bienes, al tratarse de entidades sin personalidad jurídica son obligados a relacionarse con la Administración por medios electrónicos, según el art. 14.2.b) Ley 39/2015, y por lo tanto a recibir notificaciones por medios electrónicos.

No obstante, hay que tener en cuenta que el art. 43.2 del RD 203/2021 establece que cuando el interesado sea un sujeto obligado a relacionarse por medios electrónicos y la Administración emisora de la notificación no disponga de datos de contacto electrónicos para practicar el aviso de su puesta a disposición, en los procedimientos iniciados de oficio la primera notificación que efectúe la Administración, organismo o entidad se realizará en papel.

La Comunidad de Bienes podrá acceder a las notificaciones electrónicas en la DEHú o en la Sede Electrónica de la AEAT. Para ello deberá disponer de la correspondiente firma digital.

b) ¿Qué contribuyentes están obligados a recibir las comunicaciones y notificaciones tributarias de forma telemática?

De acuerdo con el artículo 14.2 Ley 39/2015:

- a) Las personas jurídicas.
- b) Las entidades sin personalidad jurídica (incluidas las comunidades de bienes, comunidades de propietarios, herencias yacentes, etc...).
- c) Quienes ejerzan una actividad profesional para la que se requiera colegiación obligatoria, para los trámites y actuaciones que realicen con las Administraciones Públicas en ejercicio de dicha actividad profesional. En todo caso, dentro de este colectivo se entenderán incluidos los notarios y registradores de la propiedad y mercantiles (No afecta al ámbito tributario).
- d) Quienes representen a un interesado que esté obligado a relacionarse electrónicamente con la Administración.
- e) Los empleados de las Administraciones Públicas para los trámites y actuaciones que realicen con ellas por razón de su condición de empleado público, en la forma en que se determine reglamentariamente por cada Administración.

Además, el Real Decreto 1363/2010, de 29 de octubre, por el que se regulan supuestos de notificaciones y comunicaciones administrativas obligatorias por medios electrónicos en el ámbito de la Agencia Estatal de Administración Tributaria se establecen otros sujetos obligados a recibir notificaciones por medios electrónicos:

- a) Contribuyentes, personas físicas, inscritos en el Registro de Grandes Empresas.
- b) Contribuyentes, personas físicas, inscritos en el Registro de Devolución Mensual del IVA (REDEME).
- c) Contribuyentes, personas físicas, con autorización para presentar declaraciones aduaneras mediante el sistema de transmisión electrónica de datos (EDI).

A los sujetos a recibir notificaciones electrónicas como consecuencia de lo establecido en el Real Decreto 1363/2010, se les debe notificar previamente por medios no electrónicos de su inclusión en el sistema de notificaciones electrónicas obligatorias (NEO).

APARTADO 4

a) Indique de forma motivada si es correcta la actuación realizada por D. Gerardo Martínez García para obtener la cantidad adicional a la ya obtenida mediante la confirmación del borrador.

No, puesto que para obtener una devolución mayor no será posible la presentación de una autoliquidación complementaria. Éstas están destinadas a los casos en los que se ha ingresado una cantidad inferior a la que se debió ingresar o se ha obtenido una devolución mayor de la que le correspondía al obligado tributario (art. 122 LGT y 119 RGAT).

Para ello, deberá proceder a solicitar la rectificación de su autoliquidación de acuerdo con el procedimiento establecido en los artículos 126 a 128 del RGAT, que desarrollan el art. 120.3 LGT.

b) Suponiendo que en el curso del procedimiento dirigido a obtener la devolución adicional derivada de la deducción omitida por D. Gerardo Martínez en su declaración del IRPF, la Administración Tributaria advierte que también resulta procedente incrementar la renta atribuida por la comunidad de bienes, ¿podría incorporar dicha modificación de la base imponible en la propuesta de resolución de dicho procedimiento?

No, puesto que si la administración pretende regularizar otros extremos o elementos no incluidos en el objeto de la rectificación de autoliquidación tendrá que iniciar el correspondiente procedimiento de comprobación o investigación. El procedimiento de rectificación de autoliquidación se entenderá terminado con la notificación de inicio de dicho procedimiento de comprobación o investigación al incluir la misma obligación tributaria que fue objeto de rectificación por D. Gerardo (art. 128.3 RGAT).

APARTADO 5

a) ¿Por cuánto tiempo y de qué manera se conceden las ampliaciones de plazo en los requerimientos realizados?

Según el artículo 91.1 RGAT, el órgano a quien corresponda la tramitación del procedimiento podrá conceder, a petición de los obligados tributarios, una ampliación de los plazos establecidos para el cumplimiento de trámites que no exceda de la mitad de dichos plazos. La ampliación será automática por la mitad del plazo inicialmente fijado, salvo denegación o concesión de un plazo menor antes de la finalización del plazo que se pretende ampliar.

Para que la ampliación pueda otorgarse serán necesarios los siguientes requisitos (art. 91.3 RGAT):

- Que se solicite con anterioridad a los tres días previos a la finalización del plazo que se pretende ampliar.
- Que se justifique la concurrencia de circunstancias que lo aconsejen.
- Que no se perjudiquen derechos de terceros.

b) ¿Las solicitudes de ampliación de plazo pueden ser denegadas?

Sí, según el artículo 91.4 RGAT se puede denegar una solicitud de ampliación mediante notificación expresa antes de la finalización del plazo que se pretende ampliar. Además, el artículo 91.2 RGAT detalla que no se concederá más de una ampliación del plazo respectivo.

c) ¿Qué efectos sobre el cómputo de tiempo en los procedimientos tienen las peticiones de ampliación de plazo?

Según el art. 104 RGAT se considerará como una dilación por causa no imputable a la administración.

Art. 104 c): "La concesión por la Administración de la ampliación de cualquier plazo, así como la concesión del aplazamiento de las actuaciones solicitado por el obligado, por el tiempo que medie desde el día siguiente al de la finalización del plazo previsto o la fecha inicialmente fijada hasta la fecha fijada en segundo lugar."

d) ¿Cuál es el contenido necesario del acuerdo de inicio del procedimiento sancionador?

Según el artículo 22 RGST, contendrá necesariamente las siguientes menciones:

- Identificación de la persona o entidad presuntamente responsable.
- Conducta que motiva la incoación del procedimiento, su posible calificación y las sanciones que pudieran corresponder.
- Órgano competente para la resolución del procedimiento e identificación del instructor.
- Indicación del derecho a formular alegaciones y a la audiencia en el procedimiento, así como del momento y plazos para su ejercicio.

e) ¿Cómo concluye y en qué plazo el procedimiento sancionador en materia tributaria?

Según el artículo 211 LGT, el procedimiento sancionador en materia tributaria terminará mediante resolución o por caducidad. Debe concluir en el plazo máximo de 6 meses, contados desde la notificación de la comunicación de inicio del procedimiento y entendiéndose concluido en la fecha en que se notifique el acto administrativo de resolución del mismo. A efectos de entender cumplida la obligación de notificar y de computar el plazo de resolución serán aplicables las reglas contenidas en el artículo 104.2 LGT.

El vencimiento del plazo sin que se haya notificado resolución produce la caducidad del procedimiento, impidiendo la iniciación de un nuevo procedimiento.

APARTADO 6

En relación al segundo requerimiento realizado a la fundación por la Administración Tributaria, relativo a los gastos de personal y retenciones:

a) ¿Procede el cambio del procedimiento con respecto a la fase anteriormente descrita, dado que se realiza nuevo requerimiento y actuaciones posteriores?

No se tiene que producir necesariamente el cambio de procedimiento porque, ya en relación al primer requerimiento, se pudo haber iniciado un procedimiento de comprobación limitada, al producirse el presupuesto para iniciar dicho procedimiento según el art. 124.2 y el art. 163 RGAT (errores o discrepancias en los datos declarados por el contribuyente). El inicio de este procedimiento supuso la terminación del procedimiento de devolución iniciado al presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades con resultado a devolver (arts. 127 LGT y 125.3 RGAT).

Por lo tanto, el segundo requerimiento puede ser una actuación más dentro del procedimiento de comprobación limitada que no suponga el cambio de procedimiento; siempre con la prevención de que, si fuera necesario, se tendría que acordar la modificación del alcance del procedimiento según lo dispuesto en el art. 164.1 RGAT.

b) El art. 136.2 de la Ley General Tributaria contiene, en lista cerrada, las actuaciones que la Administración Tributaria puede realizar en el procedimiento de comprobación limitada. Con arreglo a este artículo, ¿qué actuaciones no pueden realizarse en este procedimiento?

Teniendo únicamente en cuenta lo dispuesto en el art. 136.2 LGT, la Administración Tributaria puede examinar la contabilidad mercantil, pero limitándose a constatar la coincidencia entre lo que figure en la documentación contable y la información de la que disponga la Administración Tributaria, incluida la obtenida en el procedimiento.

Además de la limitación anterior, los apartados 3 y 4 del artículo 136 LGT especifican otras limitaciones para el procedimiento de comprobación limitada que conviene destacar:

- a) No podrá requerirse de terceros información sobre movimientos financieros, si bien sí podrá solicitarse del interesado la justificación documental de operaciones financieras que tengan incidencia en la base o en la cuota de una obligación tributaria (art. 136.3 LGT)

b) Estas actuaciones no podrán realizarse fuera de las oficinas de la Administración tributaria, salvo en los siguientes supuestos (art. 136.4 LGT):

- Comprobaciones aduaneras
- Examen de la contabilidad
- Comprobaciones censales
- Actuaciones relativas a la aplicación de métodos de estimación objetiva.

c) ¿La minoración de la devolución por el baile de números producido, supone la práctica de una liquidación por parte de la Administración?

Sí, porque la administración ha finalizado el procedimiento de devolución con el inicio de un procedimiento de comprobación limitada y en el mismo se determinará, según el segundo párrafo del art. 125.3 RGAT, la procedencia e importe de la devolución y, en su caso, otros aspectos de la situación tributaria del obligado. Al tratarse de una devolución derivada de la normativa del tributo se liquidarán intereses de demora, en su caso, teniendo en cuenta lo establecido en el art. 165.b) RGAT.

d) ¿Hay que abrir expediente sancionador? ¿Por qué motivos?

Sí, habrá que abrir expediente sancionador, por los siguientes dos motivos:

- Según lo previsto en el artículo 194 LGT "solicitar indebidamente devoluciones, beneficios o incentivos fiscales" en cuanto a la devolución inicial solicitada indebidamente en el IS.
- Por presentar la nueva declaración informativa, modelo 190, supondrá la infracción tipificada en el art. 198.2 LGT.

e) La nueva declaración del modelo 190 presentada, ¿es complementaria o sustitutiva? Razone la respuesta.

En cuanto a la declaración nueva del modelo 190 se trata de una declaración sustitutiva porque se presenta nueva declaración del 190 y la reemplaza en su contenido. No se incluyen nuevos datos o se modifica parcialmente la declaración modelo 190 (que sería el presupuesto para considerarse complementaria de conformidad a los arts. 122 LGT y 118 RGAT).

ENUNCIADO 2 (INSPECCIÓN).

Mediante notificación de 7 de septiembre de 2012, una Dependencia Regional de Inspección de una Delegación Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria ha iniciado actuaciones de comprobación e investigación de carácter general sobre el obligado tributario LA MARGARITA SA que tienen por objeto la comprobación del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2009, en el que tuvo una cifra de negocios de 2.900.000 euros.

En el momento del inicio de tales actuaciones no concurre ninguna de las causas que suponen su calificación como de especial complejidad de acuerdo con la normativa reguladora de la organización y atribución de funciones a la Inspección los Tributos en el ámbito de la competencia del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria

El 7 de noviembre, la Inspección ha requerido al obligado tributario toda la información de la que disponga en relación con:

- la declaración de operaciones con terceros de 2005,
- el precio de adquisición de un inmovilizado adquirido en 2005, que sigue amortizándose en la declaración del Impuesto sobre Sociedades de 2009,
- y con la base imponible negativa de 2005 que ha sido aplicada en la declaración del Impuesto sobre Sociedades de 2009.

El obligado tributario considera que no tiene obligación de facilitar la información solicitada en dicho requerimiento por referirse a un período impositivo prescrito a la fecha de inicio de las actuaciones inspectoras.