

PRIMERA PARTE DEL TERCER EJERCICIO DE LAS PRUEBAS DE
ACCESO AL CUERPO SUPERIOR DE INSPECTORES DE HACIENDA DEL
ESTADO

(Resolución de 25 de mayo de 2005)

(BOE 10 de junio de 2005)

SUPUESTO PRÁCTICO PROFESIONAL

25 Noviembre 2005

I. PLANTEAMIENTO

Se dispone de la información que se recoge en las páginas siguientes y que debe servir de base para que usted realice un dictamen en el que deberá abordar los aspectos tributarios, civiles y mercantiles que puedan derivarse de tal información. El dictamen debe estructurarse en las diferentes partes que se citan a continuación, teniendo la información suministrada en cada una de dichas partes. La fecha del dictamen es la de hoy.

- Parte 1ª. Aspectos jurídicos, civiles, mercantiles y aquellos otros de índole tributaria no expresamente contemplados en las otras partes del informe.
- Parte 2ª. Aspectos relativos al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
- Parte 3ª. Aspectos relativos al Impuesto sobre Sociedades.
- Parte 4ª. Aspectos relativos a los Impuestos sobre el Valor Añadido y sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos documentados.
- Parte 5ª. Aspectos relativos a Aduanas e Impuestos Especiales.

- Parte 6ª Aspectos relacionados con los procedimientos de Inspección de los Tributos.
- Parte 7ª Aspectos relacionados con los procedimientos de Gestión Tributaria.
- Parte 8ª Aspectos relacionados con los procedimientos de Recaudación.

II. NOTAS

- 1) Para la emisión del dictamen se toma en consideración la normativa vigente en 2004 y 2005, según corresponda por los hechos relatados en cada parte.
- 2) Las posibles cuestiones relativas a aspectos no incluidos en las partes relacionadas en el punto I. **Planteamiento**, no deberán ser objeto de este dictamen.
- 3) No se pide que practique liquidaciones tributarias, sino tan sólo que el opositor de la solución que considere adecuada normativamente a los hechos planteados, con su calificación jurídica y efectos.

III. INFORMACIÓN A TENER EN CUENTA

El empresario individual José Navarro Romero, con domicilio en Ciudad Real, inició su actividad en 1980. El 1 de mayo de 2004 modifica su forma social, adoptando la de sociedad anónima, perteneciendo su capital social a su propietario anterior en un 80 por ciento, y el resto a otro socio. La empresa societaria gira bajo la denominación de Vinícolas Navarro, S.A. (VINASA).

Con ocasión del cambio de forma social contrata como administrador a un nuevo profesional independiente, cuyo apoderamiento se hace constar en el Registro Mercantil.

Tanto el empresario individual como la sociedad se viene dedicando como actividad principal a la producción de uva, parte de la cual es comercializada como tal y otra la dedica a la producción de vino, del que realiza el envasado y conservación hasta su entrega a mayoristas de distribución.

En octubre de 2004 inicia la producción de alcohol, como actividad secundaria, dedicando la totalidad de su producción al consumo propio, entregando a empleados y clientes pequeñas cantidades, como regalo de navidades de 2004.

Parte 1ª

La aportación a la sociedad del nuevo socio, efectuada en la escritura de constitución, consiste en unos locales que se pretende destinar a incrementar la capacidad de almacenamiento. Dichos locales, que figuraban inscritos a favor del socio, se inscriben en el Registro de la Propiedad a favor de la Sociedad el 1-8-05.

Posteriormente, el administrador tiene conocimiento de la demanda presentada el 10-09-05 por un tercero ajeno a la Sociedad y dirigida contra ésta, en la que suplica del Juzgado que declare que los locales aportados por el socio son propiedad del demandante ya que los ha poseído pública, pacífica e ininterrumpidamente durante más de 35 años.

Al nuevo administrador de la sociedad se le han venido planteando desde la entrada en sus funciones los siguientes problemas de manera sucesiva; a los que se pide que el opositor de una solución:

1. ¿Cuáles son los requisitos para que una sociedad mercantil tenga personalidad jurídica?.
2. ¿Es posible que alguien pretenda ser propietario sin aportar un título escrito que así lo acredite?.
3. Suponiendo que los hechos de la demanda fueran ciertos: ¿Existen argumentos para oponerse a la pretensión del demandante teniendo en cuenta, entre otras cosas, que el local figura inscrito en el Registro a nombre de la Sociedad?.
4. ¿Tendría la sociedad algún derecho o acción frente al socio en el supuesto de sentencia firme que estimara íntegramente la demanda?.

Parte 2ª

Al hacer su declaración del IRPF correspondiente al ejercicio 2004, D. José Navarro se enfrenta a una serie de dudas relacionadas con los siguientes hechos y operaciones:

1. En febrero recibe un premio de 10.000 € procedente de una lotería organizada por su Comunidad Autónoma.
2. En abril recibe una finca con importantes viñedos por una disposición testamentaria de un pariente lejano fallecido a primeros de año. Dicha finca es valorada por los servicios administrativos competentes en 210.000 €.
3. D. José Navarro aporta la finca anterior a VINASA en el momento de su constitución, recibiendo a cambio acciones por un valor nominal total de 250.000 €, aunque en ese momento, el valor de mercado de la finca es de 200.000 €.
4. También a primeros de año percibió 30.000 € como prima derivada de la Política Agraria Comunitaria por el arranque de una plantación de manzanos. La plantación había sido adquirida por D. José Navarro, con fondos de la explotación, en diciembre de 2003 por 25.000 €, cifra que coincidía con el valor de mercado, tanto en el momento de la adquisición de la finca como en la fecha de la percepción de la prima.
5. Un hijo menor de D. José Navarro convive con su abuela materna y trabajó en la explotación del padre hasta la constitución de la sociedad, con carácter habitual y continuo, con contrato laboral, afiliación al régimen correspondiente de la Seguridad Social y percibiendo una retribución de 12.000 € anuales, acorde con la de mercado.
6. D. José Navarro percibió durante el año unos dividendos de 1.000 € procedentes de unas acciones de una entidad española que tributa al tipo del 25 %. Dichas acciones estaban afectas al negocio por haber sido adquiridas con un excedente temporal de tesorería, pero no las aportó a VINASA en el momento de su constitución.

Se pide: calificación y tratamiento de las operaciones anteriores en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondientes a D. José Navarro en el ejercicio 2004.

Parte 3ª

El volumen de operaciones de VINASA, durante el período mayo-diciembre de 2004 ha sido de 3,7 millones de euros.

Se dispone de la siguiente información relativa a la actividad de la empresa:

- a) En relación con sus clientes y proveedores, se han contabilizado, como gasto del ejercicio 2004, 50.000 euros correspondientes a anticipos abonados a diversos proveedores a cuenta de entregas a realizar en los meses de enero y febrero de 2005.
- b) Se ha amortizado la totalidad de un vehículo de segunda mano adquirido para dedicarlo al reparto de mercancías. El vehículo se compró en septiembre de 2004 por un importe de 15.000 euros.
- c) Se ha contabilizado como "gastos diversos" la adquisición de mobiliario de oficina por 6.900 euros con el siguiente desglose:
 - 10 sillas (3.500 euros, a 350 la unidad)
 - 5 estanterías (2.500 euros, a 500 euros la unidad)
 - Una mesa de reuniones (900 euros la unidad)
- d) En diciembre de 2004 se constituyó, con una dotación inicial de 6.000 euros, un fondo interno administrado por el gerente de la sociedad con el objeto de complementar las pensiones de jubilación que, en un futuro, van a percibir los trabajadores de la empresa.
- e) La gerencia está decidida a fomentar el uso de nuevas tecnologías y agilizar las comunicaciones, por lo que se ha entregado a cada uno de los jefes de planta un ordenador portátil con su correspondiente software (OFFICE) y conexión a INTERNET (ADSL). El coste total ha sido de 12.000 euros.
- f) Se ha constituido, con un 70 por ciento de participación, una sociedad filial en Rumania con la finalidad de canalizar la distribución de sus productos en los países del Este. El importe de la inversión fue de 70.000 euros habiéndose obtenido una subvención del ICEX de 20.000 euros.
- g) Al finalizar el ejercicio 2004, la entidad filial obtiene beneficios y decide repartir dividendos por un importe neto de 6.800 euros, habiendo tributado en Rumania el citado reparto a un tipo fijo del 15%. Por otra parte, se conoce que la filial ha tributado por un impuesto sobre sociedades rumano equivalente al español a un tipo del 20%.

Se solicita la calificación y tratamiento de las operaciones de VINASA, descritas en los apartados anteriores, en concepto de Impuesto sobre Sociedades.

Parte 4ª

D. José Navarro venía aplicando como empresario individual el régimen general del IVA en todas sus operaciones, liquidando en factura por sus ventas el tipo impositivo general del 16%.

1. Sin embargo, el nuevo administrador de la entidad, al acceder a su puesto, estudia si el empresario individual podría haber tributado por algún otro régimen y si éstos podrían ser adecuados para la sociedad, así como determinar qué tipo debería aplicarse en las distintas ventas.
2. Actuando como empresario individual, procedió a vender un inmueble que venía utilizando como almacén del vino que, con posterioridad, era vendido a mayoristas de alimentación (100.000 € de facturación hasta 30-4-04). El almacén fue adquirido por 300.000 € a un promotor inmobiliario, 15 años antes. Dicho almacén es vendido por 1 millón de euros a una sociedad dedicada a la venta de bebidas alcohólicas y refrescos.
3. Cuando D. José Navarro constituye la sociedad de todos sus bienes y derechos afectos al patrimonio empresarial individual aporta exclusivamente la finca señalada en la parte 2ª - punto 2º, al patrimonio de la nueva sociedad.
4. VINASA adquiere en Dijon (Francia) a un empresario toneles para la conservación del vino fabricado en la propia empresa por importe de 50.000 €, que son inmediatamente enviados a España a la empresa compradora.
5. VINASA inicia una promoción en sus ventas a distribuidores. Las correspondientes entregas se facturarán a los siguientes precios: una caja de seis botellas, 20 € y una caja de 12 botellas, 30 €.

Se pide que se solucionen, con su fundamentación oportuna, los problemas expuestos en los apartados anteriores.

Parte 5ª

En relación con la tributación por impuestos especiales y en aduanas y sobre el comercio exterior, se plantean los siguientes problemas:

1. El administrador debe decidir cuáles son los impuestos y los regímenes de tributación aplicables por impuestos especiales respecto de las ventas y entregas de los productos ofrecidos por la empresa.
2. VINASA consigue aumentar sustancialmente sus ventas en el exterior durante 2004 y antes de final de año realiza dos expediciones de botellas de vino a distribuidores en Canadá y Estados Unidos por importe de 100.000 €.
3. En el mismo período remite a Suecia 50 toneladas de uva de mesa para su venta en consignación en aquel mercado. La expedición se realiza con facturas pro-forma. Al cabo de 20 días se emiten las facturas definitivas por importe de 300.000 euros.
4. Adquiere en Marruecos 10.000 botellas para el envasado del vino producido en sus instalaciones y su posterior reenvío a Estados Unidos.
5. Ante la avería de la máquina instalada en VINASA, realiza la importación en arrendamiento de una máquina para el prensado de la uva, originaria de Rusia, pagando 3.000 euros / mensuales a su proveedor, durante 12 meses. Una vez reparada la maquinaria habitual reenvía esta máquina a origen.
6. Un almacén autorizado sufre una inundación por rotura de la techumbre, quedando inutilizado todo el alcohol almacenado. El seguro atiende el pago de la indemnización correspondiente y se plantea si debería pagarse el impuesto por el producto señalado.

Parte 6ª

Durante el año 2005 se han realizado actuaciones inspectoras de comprobación e investigación en relación con el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2004 y el Impuesto sobre el Valor Añadido del año 2003 y del 1^{er} trimestre del 2004.

Como consecuencia de las actuaciones realizadas, la inspección de los tributos formula la siguiente propuesta de regularización:

Impuesto sobre Sociedades año 2004: cuota no ingresada de 28.000 € como consecuencia de un incremento de base imponible derivado de una diferencia de criterio en la valoración de un bien que por su naturaleza no es posible cuantificar de forma cierta.

Impuesto sobre el Valor Añadido: Cuotas no ingresadas resultantes de la inadmisibilidad de cuotas de IVA soportado que de acuerdo con la Ley del Impuesto sobre Valor Añadido tienen carácter no deducible: 3º trimestre 2003: 500 €; 4º trimestre 2003: 400 €; 1º trimestre 2004: 1.000 €.

El contribuyente manifiesta su intención de prestar su conformidad a la propuesta de regularización por el Impuesto sobre Sociedades y su disconformidad a la propuesta de regularización por el Impuesto sobre el Valor Añadido.

Se solicita informe sobre la forma de documentar la terminación de las actuaciones inspectoras y el procedimiento sancionador. Se deberá valorar la posibilidad de suscribir un acta con acuerdo y motivar la legislación aplicable a las infracciones cometidas.

Parte 7ª

1. D. José Navarro presentó en plazo su declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2003, con un resultado a devolver de 1.000 euros. Al poco tiempo, la devolución se hace efectiva en su cuenta bancaria.

Con posterioridad, D. José Navarro descubre que olvidó incluir la reducción correspondiente a sus aportaciones a un Plan de Pensiones individual, razón por la cual solicita la rectificación de su autoliquidación, una mayor devolución de otros 300 euros, y el abono de los intereses de demora correspondientes.

La Administración Tributaria inicia el procedimiento correspondiente y, a la vista de la documentación suministrada, advierte la realidad de la aportación alegada entendiéndola justificada la solicitud de rectificación. Sin embargo, antes de resolver, al examinar de nuevo la declaración y unos datos recientemente incorporados a la Base de Datos de la Administración, advierte que D. José Navarro ha percibido unas cuantiosas retribuciones en especie no declaradas, que de integrarse en la citada declaración de IRPF, hubieran motivado un resultado final a ingresar de 3.500 euros, en lugar de la devolución ya cobrada de 1.000 euros y la devolución ahora pretendida de otros 300 euros.

Se pide: actuaciones de la Administración respecto al procedimiento en curso y para la regularización de la situación tributaria del sujeto pasivo.

2. VINASA presenta una declaración resumen anual del IVA del año 2004 resultado a ingresar. La Administración Tributaria advierte una serie de discrepancias entre las ventas declaradas y los datos que obran en poder de la Administración procedentes del suministro de información de terceros. (ALCALAÍNA, S.A. y MORA, S.A.).

Se inicia procedimiento de comprobación limitada, mediante requerimiento con citación para la aportación de los libros-registro de IVA.

Comparece representante debidamente acreditado, que efectúa manifestación, recogida en diligencia, negando la realidad de las imputaciones de las Sociedades ALCALAÍNA, S.A. y MORA, S.A. Al mismo tiempo, hace constar que entiende que no existe obligación legal que ampare la exigencia de los libros-registro de IVA, aunque sí los aporta, constatándose su coincidencia con los datos autoliquidados por el sujeto pasivo.

¿Con qué trámites debe continuar el procedimiento de comprobación limitada hasta su finalización? Hipótesis a

describir: que las imputaciones de terceros controvertidas se aprecien verdaderas o que se manifiesten erróneas.

Si en el curso de este procedimiento de comprobación limitada se estimase conveniente la intervención de Órganos con funciones inspectoras, ¿qué trascendencia jurídica tendría la inclusión del obligado tributario y del ejercicio e impuesto controvertido en un Plan de Inspección?

Parte 8ª

El Administrador de VINASA conoce los hechos que a continuación se relatan y debe plantearse cuál será la previsible actuación de los órganos de Recaudación de la Administración Tributaria.

1. D. José Navarro, durante el período en el que ejercía la actividad como empresario individual, recibió diligencia de los órganos de recaudación de la AEAT por el que se informaba que los saldos pendientes de pago que tuviese frente a D. Ricardo Morán, con ocasión del ejercicio de su actividad habían resultado embargados con motivo del expediente ejecutivo que se seguía frente a D. Ricardo Morán en la Administración de la AEAT correspondiente.

El importe de la deuda que D. Ricardo Morán mantiene frente a la Hacienda Pública asciende a 7.000 euros.

Los saldos que en ese momento adeudaba a D. Ricardo Morán ascendían a 12.000 euros.

D. José Navarro mantenía una larga y estrecha amistad con D. Ricardo Morán y era conocedor de la mala situación tanto económica como personal que atravesaba, de modo que, puesto en contacto con él, convinieron que D. José Navarro atendiese el requerimiento de la Administración contestando que el saldo pendiente de pago a D. Ricardo Morán era exactamente de 4.000 euros, ingresando dicha cantidad en la administración autora del requerimiento.

El resto de la cantidad fue satisfecha por D. José Navarro a D. Ricardo Morán puntualmente, así como otra cantidad adicional que ascendía a 10.000 euros para hacer frente a los pagos que este último tenía pendientes con sus proveedores.

2. Una vez incoada el acta por impuesto sobre el valor añadido a que se hace mención en la parte 6ª, VINASA decide interponer recurso de reposición frente a la liquidación derivada de la misma, solicitando asimismo la suspensión de su ingreso.

Dado que la empresa carece de bienes con los que garantizar la suspensión de la liquidación anterior, el administrador de la misma decide ofrecer como garantía sus bienes personales, consistentes fundamentalmente en una vivienda unifamiliar (residencia habitual de D. José Navarro) y la casa que posee su mujer como residencia de verano.

La valoración actualizada de dichos bienes (que aportan junto a la solicitud de suspensión) cubre sobradamente el importe de la liquidación derivada del acta.

Sin haber recibido resolución alguna por parte de los órganos competentes de la AEAT, acerca de la resolución del recurso de reposición y la solicitud de suspensión presentada, en la sede de la sociedad se recibe notificación de la providencia de apremio correspondiente a la liquidación anterior. El importe del recargo de apremio girado corresponde al 20% del importe de la liquidación y en la misma por parte de los órganos de recaudación de la AEAT se requiere a la sociedad para que efectúe el pago de la misma, advirtiéndosele que si no efectúa el pago dentro del plazo al que se refiere el apartado 5 del artículo 62 de la Ley General Tributaria se procederá al embargo de sus bienes.

La notificación de dicha providencia se efectúa el día 10 de octubre de 2005.

Una vez expuesta la situación por parte del administrador de la compañía a la plantilla de la empresa, uno de los trabajadores, que la semana anterior había resultado ganador del sorteo del EUROMILLÓN, decide ingresar con fecha 20 de octubre de 2005, y en nombre de la sociedad, el importe total de la liquidación más el recargo de apremio reducido al 10%, dado que el ingreso se ha producido antes de la finalización del plazo de ingreso del período ejecutivo.

Independientemente del ingreso anterior el administrador de la compañía decide interponer recurso de reposición nuevamente, esta vez frente a la liquidación del recargo de apremio, exponiendo en síntesis:

- Que el procedimiento se encontraba suspendido al haberse interpuesto recurso de reposición frente a la liquidación derivada del acta, y haberse solicitado suspensión del procedimiento, aportando para ello bienes inmuebles propiedad del socio y de su esposa, que cubrían holgadamente el importe de la deuda y, que a la fecha de la notificación de la providencia de apremio, ni el recurso, ni la solicitud de suspensión habían sido objeto de resolución por parte de los órganos competentes de la AEAT.
- Que en cualquier caso, al haberse procedido al ingreso de la cantidad adeudada por el trabajador señalado, el importe del recargo de apremio no debía ascender al importe girado, sino al 5% de la cantidad adeudada.

Se solicita la correcta contestación de los órganos de recaudación de la AEAT frente al recurso de reposición presentado contra el apremio y en concreto sobre la suspensión del procedimiento y la procedencia del recargo de apremio ingresado.