Fiscalidad individual

María Victoria Gutiérrez Duarte
Sila Marcos Alsina
Inmaculada Mateos de la Nava
María Concepción Saavedra Serrano

PIRÁMIDE

Fiscalidad individual

MARÍA VICTORIA GUTIÉRREZ DUARTE
SILA MARCOS ALSINA
INMACULADA MATEOS DE LA NAVA
MARÍA CONCEPCIÓN SAAVEDRA SERRANO
PROFESORAS DE FISCALIDAD EN LA FACULTAD DE CIENCIAS SOCIALES DE LA UNIVERSIDAD EUROPEA

Fiscalidad individual

EDICIONES PIRÁMIDE

COLECCIÓN «ECONOMÍA Y EMPRESA»

Director:
Miguel Santesmases Mestre
Catedrático de la Universidad de Alcalá

Edición en versión digital

Está prohibida la reproducción total o parcial de este libro electrónico, su transmisión, su descarga, su descompilación, su tratamiento informático, su almacenamiento o introducción en cualquier sistema de repositorio y recuperación, en cualquier forma o por cualquier medio, ya sea electrónico, mecánico, conocido o por inventar, sin el permiso expreso escrito de los titulares del copyright.

© María Victoria Gutiérrez Duarte, Sila Marcos Alsina, Inmaculada Mateos de la Nava y María Concepción Saavedra Serrano, 2013
© Primera edición electrónica publicada por Ediciones Pirámide (Grupo Anaya, S. A.), 2013
Para cualquier información pueden dirigirse a piramide_legal@anaya.es
Juan Ignacio Luca de Tena, 15. 28027 Madrid
Teléfono: 91 393 89 89
www.edicionespiramide.es
ISBN digital: 978-84-368-2963-1

Para mi familia: su ayuda y apoyo son indispensables en mi vida.

María Victoria Gutiérrez Duarte

A todos los que generosamente me han acompañado en este camino.

Sila Marcos Alsina

Para los que compartís mis esfuerzos y disfrutáis de mis logros. Pablo, Álvaro y Paula.

Inmaculada Mateos de la Nava

A todas las personas con las que me he enriquecido personal e intelectualmente y en especial a mi familia.

María Concepción Saavedra Serrano

Agradecimientos

Queremos agradecer sinceramente el apoyo recibido de nuestros compañeros de la Facultad de Ciencias Sociales de la Universidad Europea. En especial, agradecemos a Tiziana Priede que nos haya brindado su ayuda, animándonos a emprender y llevar a cabo este trabajo.

También expresamos nuestro reconocimiento a los alumnos de la asignatura «Fiscalidad Individual», por permitirnos desarrollar nuestra actividad como docentes, fruto de la cual ha surgido este manual. Y, en otro sentido, estamos convencidas de que el libro será una buena guía para los alumnos en su preparación de la asignatura, ya que el enfoque que seguimos en él es fundamentalmente práctico y con una orientación clara hacia el aprendizaje activo, en línea con el Espacio Europeo de Educación Superior, en el que el estudiante es el eje principal.

© Ediciones Pirámide

Índice

Agradecimientos 9

Prólogo 17

1. Cuestiones generales del sistema tributario español 19

1.1. Tipos de ingresos públicos 19
1.2. Normativa reguladora del sistema tributario español 21
1.3. Principios generales del ordenamiento tributario 23
1.4. Elementos tributarios 24
1.4.1. El hecho imponible 24
1.4.2. Obligados tributarios 25
1.4.3. Domicilio fiscal 26
1.4.4. Elementos de cuantificación de la obligación tributaria 27
1.4.5. Formas de extinción de la deuda tributaria 28
1.4.6. Elementos temporales 29
1.5. Los impuestos 30
1.6. Principales figuras tributarias de la fiscalidad individual 31
1.6.1. Impuestos directos 31
1.6.2. Impuestos indirectos 32
1.6.3. Normativa básica 33
1.6.4. Tributación autonómica y local 35
1.7. Problemas 40
1.7.1. Problemas resueltos 40
1.7.2. Problemas propuestos 44
1.7.3. Preguntas de autoevaluación 45
1.7.4. Preguntas de debate 47
Términos clave 48
Enlaces de interés 48
Bibliografía 48

© Ediciones Pirámide

2. Aspectos generales, personales y temporales del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas 51

2.1. Naturaleza, objeto y ámbito de aplicación del impuesto 51
2.2. Regulación normativa y cesión del impuesto a las comunidades autónomas 53
2.3. El hecho imponible 55
2.4. Supuestos no sujetos al impuesto 57
2.5. Rentas exentas 58
2.6. Contribuyentes 65
2.7. Individualización de rentas 68
2.8. Régimen de atribución de rentas 69
2.9. Aspectos temporales del impuesto 70
2.9.1. Período impositivo y devengo del impuesto 70
2.9.2. Imputación temporal 70
2.10. Cumplimiento de la obligación tributaria 72
2.10.1. Declaración del impuesto 72
2.10.2. Borrador de la declaración 72
2.10.3. Otras facilidades para la declaración 73
2.10.4. Pagos a cuenta 74
2.10.5. Obligaciones formales 75
2.11. Problemas 76
2.11.1. Problemas resueltos 76
2.11.2. Problemas propuestos 79
2.11.3. Preguntas de autoevaluación 79
2.11.4. Preguntas de debate 81
Términos clave 82
Enlaces de interés 82
Bibliografía 82

3. Rendimientos del trabajo personal 85

3.1. Concepto de rendimientos del trabajo personal 86
3.2. Liquidación de los rendimientos del trabajo personal 87
3.3. Retribuciones que quedan fuera de tributación 88
3.4. Integración y delimitación de los rendimientos del trabajo 96
3.5. Otras rentas dinerarias asimiladas a rendimientos del trabajo 97
3.6. Concepto y valoración de las retribuciones en especie 101
3.7. Casos especiales de valoración de retribuciones en especie 105
3.7.1. Valoración del uso de la vivienda 105
3.7.2. Utilización o entrega de vehículos o automóviles 107
3.7.3. Otras reglas de valoración 108
3.8. Determinación del rendimiento íntegro del trabajo 111
3.8.1. Rendimientos íntegros con derecho a reducción 112
3.8.2. Casos especiales de reducción 114
3.9. Determinación del rendimiento neto reducido del trabajo 115
3.10. Retenciones 117

© Ediciones Pirámide

3.11. Problemas 118
3.11.1. Problemas resueltos 118
3.11.2. Problemas propuestos 123
3.11.3. Preguntas de autoevaluación 125
3.11.4. Preguntas de debate 127
Términos clave 128
Enlaces de interés 128
Bibliografía 128

4. Rendimientos del capital e imputaciones de rentas 129

4.1. Concepto y clasificación de los rendimientos del capital 129
4.2. Individualización de los rendimientos del capital 131
4.3. Rendimientos de capital inmobiliario 132
4.3.1. Concepto de rendimientos de capital inmobiliario 132
4.3.2. Liquidación de los rendimientos de capital inmobiliario 132
4.3.3. Determinación de los rendimientos íntegros 133
4.3.4. Cálculo del rendimiento neto del capital inmobiliario 135
4.3.5. Rendimiento neto reducido del capital inmobiliario 138
4.3.6. Imputación de rentas inmobiliarias 140
4.3.7. Inmuebles afectos a una actividad económica 142
4.3.8. Porcentaje de retención e ingreso a cuenta 142
4.4. Rendimientos de capital mobiliario 143
4.4.1. Concepto de rendimientos de capital mobiliario 143
4.4.2. Liquidación de los rendimientos de capital mobiliario 144
4.4.3. Determinación de los rendimientos íntegros 144
4.4.4. Fondos propios de entidades 146
4.4.5. Cesión a terceros de capitales propios 149
4.4.6. Operaciones de capitalización y de seguro 150
4.4.7. Otros rendimientos de capital mobiliario 154
4.4.8. Cálculo del rendimiento neto y rendimiento neto reducido de capital mobiliario 154
4.4.9. Porcentaje de retención e ingreso a cuenta 156
4.5. Problemas 158
4.5.1. Problemas resueltos 158
4.5.2. Problemas propuestos 162
4.5.3. Preguntas de autoevaluación 163
4.5.4. Preguntas de debate 165
Términos clave 166
Enlaces de interés 166
Bibliografía 166

5. Rendimientos de actividades económicas 169

5.1. Concepto de rendimientos de actividades económicas y normativa general 170
5.1.1. Delimitación de las actividades económicas 170

© Ediciones Pirámide

5.1.2. Individualización de los rendimientos 172
5.1.3. Criterios de imputación temporal 172
5.1.4. Regímenes para determinar el rendimiento 173
5.1.5. Obligaciones contables y registrales 174
5.2. Elementos patrimoniales afectos a una actividad económica 175
5.3. Régimen de estimación directa: liquidación de los rendimientos de actividades económicas 178
5.4. Régimen de estimación directa: determinación del rendimiento neto 179
5.4.1. Determinación de los ingresos íntegros 180
5.4.2. Gastos deducibles 181
5.4.3. Cálculo de amortizaciones fiscalmente deducibles 185
5.4.4. Pérdidas por deterioro del valor de los elementos patrimoniales fiscalmente deducibles 188
5.4.5. Gastos no deducibles 190
5.4.6. Incentivos fiscales a empresas de reducida dimensión 191
5.4.7. Especialidades en el cálculo del rendimiento neto en la modalidad simplificada 193
5.5. Régimen de estimación directa: determinación del rendimiento neto reducido total 198
5.6. Régimen de estimación directa: pagos a cuenta 203
5.7. Régimen de estimación objetiva: ámbito de aplicación y exclusión del régimen 206
5.8. Régimen de estimación objetiva: esquema de liquidación de los rendimientos de actividades económicas 209
5.9. Régimen de estimación objetiva: determinación del rendimiento neto de módulos 211
5.9.1. Cálculo del rendimiento neto previo 212
5.9.2. Cálculo del rendimiento neto minorado 214
5.9.3. Cálculo del rendimiento neto de módulos 217
5.10. Régimen de estimación objetiva: determinación del rendimiento neto reducido total de la actividad 221
5.10.1. Cálculo del rendimiento neto de la actividad 221
5.10.2. Cálculo del rendimiento neto reducido total de la actividad 221
5.11. Régimen de estimación objetiva: pagos a cuenta 225
5.12. Problemas 227
5.12.1. Problemas resueltos 227
5.12.2. Problemas propuestos 232
5.12.3. Preguntas de autoevaluación 233
5.12.4. Preguntas de debate 235
Términos clave 236
Enlaces de interés 236
Bibliografía 236

6. Ganancias y pérdidas patrimoniales 239

6.1. Delimitación de las ganancias patrimoniales gravables 239
6.1.1. Concepto de ganancias y pérdidas patrimoniales 239

© Ediciones Pirámide

6.1.2. Supuestos que no se consideran ganancia o pérdida patrimonial ... 240
6.1.3. Ganancias y pérdidas patrimoniales no sujetas y exentas ... 242
6.2. Cálculo de las ganancias y pérdidas patrimoniales ... 243
6.3. Actualización del valor de adquisición de inmuebles no afectos ... 245
6.4. Elementos patrimoniales afectos ... 247
6.5. Ganancias patrimoniales no derivadas de transmisiones ... 249
6.6. Normas especiales de valoración de las ganancias o pérdidas patrimoniales ... 250
6.6.1. Transmisión de valores que cotizan en bolsa ... 251
6.6.2. Transmisión de valores que no cotizan en bolsa ... 253
6.6.3. Instituciones de inversión colectiva ... 256
6.6.4. Instituciones de inversión colectiva en paraísos fiscales ... 257
6.6.5. Otras normas especiales ... 259
6.7. Reducción de determinadas ganancias patrimoniales ... 260
6.8. Transmisión de la vivienda habitual ... 265
6.9. Imputación temporal ... 267
6.10. Ganancias patrimoniales no justificadas ... 268
6.11. Retenciones ... 269
6.12. Problemas ... 269
6.12.1. Problemas resueltos ... 269
6.12.2. Problemas propuestos ... 274
6.12.3. Preguntas de autoevaluación ... 275
6.12.4. Preguntas de debate ... 277
Términos clave ... 278
Enlaces de interés ... 278
Bibliografía ... 278

7. Liquidación del impuesto ... 281

7.1. Esquema de liquidación del IRPF ... 282
7.2. Base imponible general y del ahorro ... 282
7.3. Integración y compensación de la base imponible ... 283
7.4. Determinación de las bases liquidables general y del ahorro ... 288
7.4.1. La tributación conjunta y su normativa ... 289
7.4.2. Los sistemas de previsión social en el IRPF ... 291
7.4.3. Otras reducciones ... 293
7.5. Integración y compensación de la base liquidable ... 295
7.6. El mínimo personal y familiar ... 296
7.6.1. Concepto ... 296
7.6.2. Cuantías ... 296
7.6.3. Normas específicas ... 298
7.7. Determinación de las cuotas íntegras ... 300
7.7.1. Cuota íntegra general ... 301
7.7.2. Cuota íntegra del ahorro ... 304
7.8. Determinación de las cuotas líquidas ... 306

© Ediciones Pirámide

7.8.1. Régimen transitorio de la deducción por inversión en vivienda habitual 307
7.8.2. Deducciones generales..... 310
7.9. Determinación de la cuota diferencial 314
7.10. Resultado de la declaración 316
7.11. Gravamen especial sobre los premios de determinadas loterías y apuestas 317
7.12. Obligación de declarar 318
7.13. Problemas 320
7.13.1. Problemas resueltos..... 320
7.13.2. Problemas propuestos 334
7.13.3. Preguntas de autoevaluación..... 335
7.13.4. Preguntas de debate..... 337
Términos clave..... 338
Enlaces de interés 338
Bibliografía..... 338

© Ediciones Pirámide

Prólogo

El conocimiento del sistema fiscal español nos puede ayudar a estimar los importantes costes fiscales que se suelen derivar de la actividad económica que puede llevar a cabo cualquier persona física. Para un graduado en titulaciones relacionadas con el mundo de la economía este conocimiento le será útil a la hora de tomar decisiones de ahorro, trabajo, inversión, etc. En general, este conocimiento es muy importante para cualquier persona física, ya que casi todos nos convertimos, de una u otra forma, en contribuyentes de distintos impuestos.

Este manual es fruto del trabajo que venimos desarrollando en el aula en nuestra actividad como docentes y pretende ser, fundamentalmente, una guía para el alumno universitario en su estudio de la fiscalidad aplicable a las personas físicas en España, incorporando la normativa actualizada. Pero también puede ser idóneo para aquellas personas o profesionales que pueden tener interés o relación con esta materia.

El enfoque que hemos seguido en el manual se adapta al Espacio Europeo de Educación Superior. Su objetivo es simplificar el aprendizaje de las técnicas de elaboración de las liquidaciones fiscales que obligatoriamente han de realizar las personas físicas en el campo de la imposición directa, así como facilitar la comprensión de la normativa tributaria. Para ello hemos dividido el manual en siete capítulos a lo largo de los cuales se analizan y exponen los contenidos impositivos teóricos empleando un lenguaje comprensible y con un enfoque eminentemente práctico.

En el primero de estos capítulos presentamos los elementos básicos del sistema tributario español: principales normativas y conceptos tributarios, así como las figuras impositivas más importantes de la fiscalidad individual directa.

A continuación, iniciamos el estudio del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, principal figura impositiva de este tipo de tributación y a la que se dedican el resto de los capítulos. Para abarcar su estudio se realiza un recorrido ordenado por las principales cuestiones de este impuesto, empezando el capítulo 2

© Ediciones Pirámide

con los aspectos generales, personales y temporales del mismo. En los capítulos 3 a 6 presentamos de forma separada cada uno de los tipos de rentas que están sometidas a gravamen en esta figura tributaria: rendimientos del trabajo personal, rendimientos del capital (inmobiliario y mobiliario), rendimientos de actividades económicas y ganancias o pérdidas patrimoniales. Por último, finalizamos con el capítulo 7, dedicado a la liquidación del impuesto.

Todos los capítulos están complementados con ejemplos explicativos, casos resueltos y propuestos, así como a preguntas de autoevaluación y de debate orientadas fundamentalmente a presentar los problemas que más habitualmente nos podemos encontrar en la práctica tributaria real.

Por último, destacamos que, a pesar de que en el manual no se entra en debates doctrinales, en todo el recorrido realizado por el impuesto se hace constante referencia a la normativa tributaria que en cada momento se está analizando.

Este manual está completamente actualizado a junio de 2013.

© Ediciones Pirámide

1 Cuestiones generales del sistema tributario español

El primer capítulo de este libro tiene un contenido fundamentalmente introductorio. El objetivo básico es recordar una serie de conceptos que van a estar presentes de forma directa o indirecta a lo largo de toda la fiscalidad individual y con los que es imprescindible estar familiarizado.

En este capítulo vamos a trabajar los siguientes conceptos:

- Los ingresos públicos y su magnitud en el Estado español.
- Las fuentes del ordenamiento tributario y su jerarquía.
- Los principios fundamentales de nuestro ordenamiento tributario.
- Los distintos tipos de tributos, así como la principal clasificación de los impuestos.
- Los principales conceptos impositivos: desde el hecho imponible hasta la deuda tributaria.
- Principales conceptos de carácter temporal.

1.1. TIPOS DE INGRESOS PÚBLICOS

Llamamos «ingresos públicos» a los recursos o medios con los que cuenta el sector público para financiar el gasto que originan las tareas que tiene atribuidas. El volumen que representan estos ingresos públicos en comparación con el PIB del país es una de las formas en las que se puede medir el tamaño del sector público, y esta medida permite analizar el papel que desempeña dicho agente en el funcionamiento de su economía.

De acuerdo con los datos publicados por la OCDE (OCDE, 2011), las cifras de ingresos públicos en relación con el PIB para España en los últimos diez años siempre han estado por debajo de la media de los países de este grupo y han os-

© Ediciones Pirámide

cilado de forma poco importante en cuanto a su volumen. Sin embargo, reflejan un claro cambio de tendencia a lo largo de ese mismo período, pues del 38,12% en el año 2000 crecieron hasta el 41,08% en 2007 y en los últimos años han disminuido hasta situarse, en 2009, en el 34,67%.

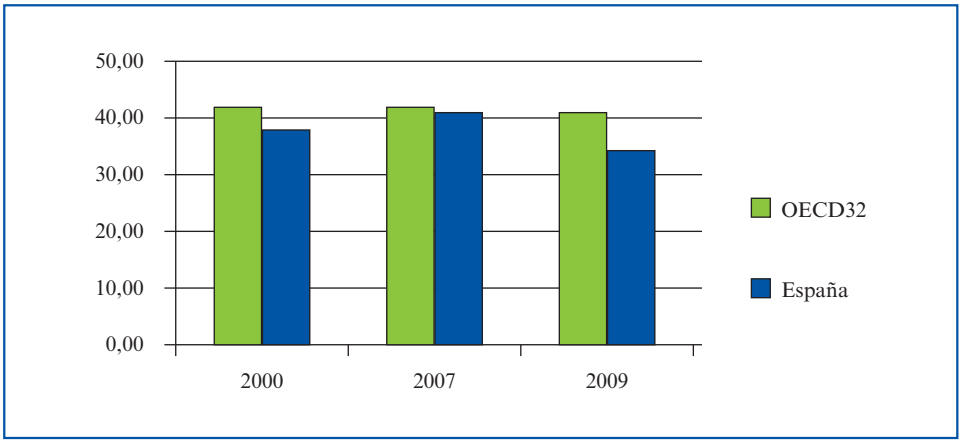

Figura 1.1. Ingresos públicos en España y OCDE como porcentaje del PIB. [FUENTE: *elaboración propia a partir de datos de OCDE* (OCDE, 2011).]

Una de las características de la obtención de estos ingresos por parte del sector público es que pueden ser obtenidos a partir de la realización de actividades económicas (venta de bienes y prestación de servicios), de la explotación, directa o indirecta, de su patrimonio (bien sea mediante rendimientos de capital o variaciones patrimoniales) o mediante el endeudamiento. Ahora bien, además de estas posibles formas de obtener recursos, el sector público dispone de un poder coactivo que le permite financiarse a través de lo que se conoce como «exacción de tributos». Ésta es, precisamente, la principal fuente de aportación de recursos a las arcas de los Estados.

Los tributos consisten en pagos que establece de forma obligatoria la Administración Pública cuando alguien realiza determinados hechos o actos estipulados por la ley y que se emplean para financiar el gasto público. En el artículo 2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante LGT) se establece la definición de tributo tal como sigue:

> «Art. 2. Concepto, fines y clases de los tributos.
> 1. Los tributos son los ingresos públicos que consisten en prestaciones pecuniarias exigidas por una Administración pública como consecuencia de la realización del supuesto de hecho al que la ley vincula el

© Ediciones Pirámide

deber de contribuir, con el fin primordial de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos.

Los tributos, además de ser medios para obtener los recursos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos, podrán servir como instrumentos de la política económica general y atender a la realización de los principios y fines contenidos en la Constitución».

En este mismo artículo 2, en el punto 2, se establece la siguiente clasificación de los tributos:

— **Tasas.** Son aquellos tributos cuyo hecho imponible pueden ser dos actos diferentes:

  • La utilización privativa o 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 sujeto pasivo cuando se produzca cualquiera de las siguientes circunstancias:

    – Que los servicios o actividades no sean de solicitud voluntaria por los administrados. A estos efectos, no se considerará voluntaria la solicitud cuando venga impuesta por disposiciones legales o reglamentarias o cuando los bienes, servicios o actividades sean indispensables para el desarrollo de la vida privada o social del solicitante.
    – Que no se presten o realicen por el sector privado.

— **Contribuciones especiales.** Son aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de los servicios públicos.

— **Impuestos.** Son aquellos tributos que son exigidos sin contraprestación, cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente, como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de los bienes o la adquisición o gasto de la renta.

1.2. NORMATIVA REGULADORA DEL SISTEMA TRIBUTARIO ESPAÑOL

Algo característico de los tributos, ingresos públicos de carácter coactivo, es que deben estar regulados por ley, de acuerdo con el principio de reserva de ley en materia tributaria que exige el artículo 133 de la Constitución Española:

© Ediciones Pirámide

> «Art. 133.
>
> 1. La potestad originaria para establecer los tributos corresponde exclusivamente al Estado, mediante ley.
>
> 2. Las Comunidades Autónomas y las Corporaciones locales podrán establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes.
>
> 3. Todo beneficio fiscal que afecte a los tributos del Estado deberá establecerse en virtud de ley.
>
> 4. Las administraciones públicas sólo podrán contraer obligaciones financieras y realizar gastos de acuerdo con las leyes».

Además, tal como se puede observar en este mismo artículo, las comunidades autónomas (en adelante, CCAA) y las corporaciones locales podrán establecer y exigir tributos de acuerdo con la Constitución Española y las leyes. Esto significa que la potestad tributaria que ostentan las CCAA y las corporaciones locales está sometida a la Constitución, es decir, a los mismos principios que se señalan para el Estado.

En el caso del sistema tributario español, la norma que regula todos los aspectos generales de los tributos y establece los principios básicos que éstos deben seguir es la LGT. Uno de los aspectos que recoge esta ley es, precisamente, el orden jerárquico de la normativa tributaria (art. 7). Este orden jerárquico es el siguiente:

— **Constitución.** Es la norma jurídica suprema; constituye el punto de referencia inicial en cuanto a la normativa tributaria, es decir, es la primera de las fuentes del ordenamiento tributario.

— **Tratados y convenios internacionales.** Cuando los tratados o convenios internacionales contengan normativa de carácter tributario, en particular los tratados o convenios bilaterales para evitar doble imposición, éstos tendrán el segundo lugar en el orden jerárquico dentro de la normativa tributaria interna.

— **Normas comunitarias y de organismos internacionales.** En tercer lugar actuarán estas normas. Tienen especial importancia dentro del ámbito europeo las normas comunitarias elaboradas por el órgano legislativo de la UE. Estas normas comunitarias son de tres tipos:

  • Directivas. Son las de mayor interés a efectos fiscales. Obligan a todos o alguno de los Estados miembros a alcanzar un resultado, dejando a las instancias nacionales la competencia en cuanto a la forma y medios para conseguirlo. No son directamente aplicables, sino que son las autoridades nacionales las que deben transformarlas en derecho interno. Un ejemplo de este tipo de directivas es la Directiva 2011/16/UE del Consejo, de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad y por la que se deroga la Directiva 77/799/CEE.

© Ediciones Pirámide

- Reglamentos. Se caracterizan por ser normas de aplicación general, obligatorios en su totalidad y aplicables directamente en todos los Estados miembros. Han de estar publicados en el Diario Oficial de la Comunidad para que entren en vigor.
- Decisiones. Este tipo de normativa tiene efectos desde el momento en que es notificada y es vinculante en su totalidad para aquellos a quienes vaya dirigida.

— **Ley.** Dentro del ordenamiento jurídico interno, la ley, después de la Constitución, es la primera de las fuentes y configura el eje central del derecho tributario. Se exige que los elementos esenciales de los tributos sean regulados a través de la ley. En concreto, en nuestro sistema tributario este papel lo cumple inicialmente la LGT que hemos mencionado anteriormente. A continuación, cada tributo estará regulado por su propia ley y por todas aquellas que contengan disposiciones tributarias. A modo de ejemplo, la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de No Residentes y sobre el Patrimonio (en adelante LIRPF) es la norma básica que regula el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF).

— **Reglamentos u ordenanzas fiscales en el ámbito local.** Tienen como principal finalidad desarrollar las normativas citadas anteriormente. Por ejemplo, los reglamentos que desarrollan la ley de un tributo (Reglamento del IS, Reglamento del IRPF...) o bien la propia LGT (Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria).

— **Disposiciones generales del derecho administrativo y preceptos del derecho común.** Por último, el resto de normativa que contenga aspectos tributarios tendrá carácter supletorio.

1.3. PRINCIPIOS GENERALES DEL ORDENAMIENTO TRIBUTARIO

En la exposición de motivos de la LGT se establece que esta ley es el eje central del ordenamiento tributario donde se recogen sus principios esenciales y se regulan las relaciones entre la administración tributaria y los contribuyentes. La principal finalidad de esta ley «es formular una serie de principios esenciales y normas generales, comunes a todos los tributos, que determinen los procedimientos para su establecimiento o aplicación y regulen las relaciones entre la Administración tributaria y los contribuyentes» (Albi, 2012, pág. 1).

Incluso antes que en la LGT, nuestra Constitución establece unos principios fundamentales del ordenamiento tributario cuando dice, en el artículo 31.1: «Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capa-

© Ediciones Pirámide

cidad económica, mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio». Estos principios se mantienen en la LGT. En concreto, en el artículo 3 se hace referencia a los siguientes principios tributarios:

- **Principio de capacidad económica.** Los tributos han de establecerse de acuerdo con la capacidad económica de las personas obligadas a satisfacerlos.
- **Principio de igualdad.** La Constitución Española establece la igualdad como un valor superior del ordenamiento jurídico. Dentro del ámbito tributario, la igualdad debe medirse en función de la capacidad económica, y tiene dos vertientes: la equidad horizontal y la equidad vertical.
- **Principio de generalidad.** Este principio exige que todas las personas físicas o jurídicas con capacidad de pago que realicen el hecho imponible de un impuesto deben tributar.
- **Principio de progresividad.** La progresividad tributaria implica que, a medida que aumentan la renta y la riqueza de cada sujeto, la aportación contributiva se incrementa en mayor proporción que dicho aumento. A través de la progresividad del sistema tributario se mejora la distribución de la renta.
- **Principio de justicia.** La justicia tributaria se refiere a la equitativa distribución de la carga tributaria.
- **Principio de legalidad.** Para el establecimiento de tributos, es necesaria una ley formal. La potestad originaria para establecer los tributos corresponde exclusivamente al Estado, mediante ley. Además, los tributos se regirán por la LGT y por las leyes propias de cada uno de ellos.
- **Principio de seguridad jurídica.** En el ámbito tributario, este principio, pretende evitar la arbitrariedad en la regulación y aplicación de los tributos.

1.4. ELEMENTOS TRIBUTARIOS

A continuación, en este epígrafe vamos a repasar los principales conceptos tributarios conforme a la normativa vigente en España, recogidos en la LGT.

1.4.1. El hecho imponible

En el artículo 20 de la LGT se define el hecho imponible como sigue:

> «1. El hecho imponible es el presupuesto fijado por la ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria principal.

© Ediciones Pirámide

2. La ley podrá completar la delimitación del hecho imponible mediante la mención de supuestos de no sujeción».

Por ejemplo, en el IRPF el hecho imponible está constituido por la obtención de renta por parte del contribuyente.

Para completar la definición de hecho imponible, también se establece que la ley de cada tributo podrá hacer mención a los supuestos de no sujeción, es decir, aquellas situaciones en las que no hay hecho imponible y por lo tanto no hay obligación tributaria. Además, en el artículo 22 de la LGT se establece que se considerarán supuestos de exención aquellas situaciones en las que, a pesar de que se haya realizado el hecho imponible, la ley del tributo en cuestión exonera del cumplimiento, total o parcial, de la obligación tributaria principal.

1.4.2. Obligados tributarios

Los obligados tributarios son personas físicas y jurídicas y entidades a las que la normativa tributaria impone el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Entre otros, son obligados tributarios: los contribuyentes, los sustitutos del contribuyente, los obligados a realizar pagos fraccionados, los retenedores, los obligados a realizar ingresos a cuenta, los obligados a repercutir, los obligados a soportar la repercusión, los obligados a soportar la retención, los obligados a soportar los ingresos a cuenta, los sucesores, así como los beneficiarios de exenciones, devoluciones o bonificaciones tributarias cuando no tengan la condición de sujetos pasivos. Además, tendrán la consideración de obligados tributarios, en las leyes en que así se establezca, las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptible de imposición. Asimismo, tienen la condición de obligados tributarios aquellos a quienes las normas tributarias imponen el cumplimiento de obligaciones tributarias formales.

El principal obligado tributario es el sujeto pasivo, que está definido (art. 36 de la LGT) como el obligado tributario, que, según la ley, debe cumplir la obligación tributaria principal (pago de la deuda tributaria), así como las obligaciones formales inherentes a ella, ya sea como contribuyente o como sustituto de éste.

Existen dos modalidades de sujeto pasivo:

— El contribuyente, que es el sujeto pasivo que realiza el hecho imponible.
— El sustituto del contribuyente, que es el sujeto pasivo que, por imposición de la ley, y en lugar del contribuyente, está obligado a cumplir la obliga-

© Ediciones Pirámide

ción tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a ella[1].

1.4.3. Domicilio fiscal

El domicilio fiscal es el lugar de localización del obligado tributario en sus relaciones con la Hacienda Pública. Los obligados tributarios deberán comunicar su domicilio fiscal y el cambio del mismo a la administración tributaria que corresponda, en los términos que se determinen reglamentariamente.

Podemos distinguir entre las personas físicas y las personas jurídicas:

— Para las personas físicas, el domicilio fiscal es su residencia habitual; si bien para aquellas personas físicas que desarrollen principalmente actividades económicas, la administración tributaria podrá considerar como domicilio fiscal el lugar en el que esté efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de las actividades (si no se pudiera establecer dicho lugar, se toma aquél en el que radique el mayor valor del inmovilizado en el que se realicen las actividades económicas).

— El domicilio fiscal de las personas jurídicas es su domicilio social, siempre que en él esté efectivamente centralizada su gestión administrativa y la

[1] Otras figuras tributarias relacionadas:

— **Los responsables.** La ley podrá declarar responsables de la deuda tributaria, junto a los sujetos pasivos o deudores principales, a otras personas, solidaria o subsidiariamente.

Se puede distinguir entre responsabilidad solidaria y subsidiaria:

- Responsabilidad solidaria. En el caso de responsabilidad solidaria, el acreedor tributario puede dirigirse al deudor principal y al responsable solidario, que responde indistintamente cuando el sujeto pasivo no pague la deuda tributaria. Serán responsables solidarios los que sean causantes o colaboren en la realización de una infracción tributaria, las sociedades integrantes de un grupo fiscal de declaración consolidada.
- Responsabilidad subsidiaria. Cuando exista una responsabilidad subsidiaria, el acreedor tributario puede dirigirse a los responsables subsidiarios, que responderán cuando el sujeto pasivo sea declarado fallido. Algunos ejemplos de responsables subsidiarios pueden ser los administradores de las personas jurídicas, los liquidadores o los adquirentes de bienes afectos al pago de la deuda tributaria.

— **Los representantes legales.** Los representantes legales actúan por las personas que carecen de capacidad de obrar. Por las personas jurídicas, en concreto, actuarán las personas que ostenten, en el momento en que se produzcan las actuaciones tributarias correspondientes, la titularidad de los órganos a quienes corresponda su representación. A los efectos de sus relaciones con la administración tributaria, los obligados tributarios que no residan en España deberán designar un representante con domicilio en territorio español cuando operen en dicho territorio a través de un establecimiento permanente, cuando lo establezca expresamente la normativa tributaria o cuando, por las características de la operación o actividad realizada o por la cuantía de la renta obtenida, así lo requiera la administración tributaria.

© Ediciones Pirámide

dirección de sus negocios. En otro caso, se atenderá al lugar en que radique dicha gestión o dirección. Si con los criterios anteriores no se pudiera determinar el domicilio fiscal, éste será aquél en el que radique el mayor valor del inmovilizado.

1.4.4. Elementos de cuantificación de la obligación tributaria

— La **base imponible** «es la magnitud dineraria o de otra naturaleza que resulta de la medición o valoración del hecho imponible» (art. 50 de la LGT). Es decir, una vez que se ha realizado un determinado hecho imponible (por ejemplo obtener renta en un impuesto sobre la renta), se procede a cuantificar dicho hecho imponible para determinar la base imponible (la cantidad de renta obtenida, en el ejemplo anterior). La base imponible se puede determinar de tres formas diferentes: estimación directa, estimación objetiva y estimación indirecta.

- Método de estimación directa: esta modalidad se sirve de las declaraciones o documentos presentados por el obligado tributario, de datos consignados en libros y registros comprobados administrativamente y de aquellos documentos, justificantes y datos que tengan relación con los elementos de la obligación tributaria.
- Método de estimación objetiva: se trata de una modalidad de estimación de carácter voluntario, a petición del sujeto pasivo, y sólo disponible si así lo contempla la ley reguladora del tributo. Bajo esta modalidad, la base imponible se estima a partir de una serie de magnitudes, índices, módulos o datos previstos en la normativa propia de cada tributo.

  La estimación objetiva se caracteriza por su sencillez y se defiende por el principio de comodidad, aunque sea a costa de la precisión en la determinación de la base imponible y en detrimento del principio de capacidad de pago.
- Método de estimación indirecta: esta forma de determinación de la base imponible se aplica únicamente con carácter subsidiario, ante la falta de presentación de declaraciones, o presentación de declaraciones incompletas o inexactas; ante la resistencia, obstrucción o negativa a la actuación inspectora; el incumplimiento sustancial de las obligaciones contables o registrales; la desaparición o destrucción, aun por causa de fuerza mayor, de libros, registros contables o de los justificantes de las operaciones anotadas en ellos.

  El cálculo de la base imponible se efectúa con los datos, antecedentes disponibles y todos aquellos elementos que pongan de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo.

© Ediciones Pirámide

— La **base liquidable** (art. 54 de la LGT) será el resultado de practicar, en su caso, las reducciones o minoraciones que establezca la ley de cada tributo sobre la base imponible:

$$BL = BI - Reducciones$$

— La **cuota tributaria** (art. 56 de la LGT) se refiere a la cantidad que representa el impuesto. Dentro de este concepto podemos, a su vez, hablar de cuota íntegra, líquida o diferencial.

- La cuota íntegra se puede obtener, dependiendo del tributo, como una cantidad fija, como el resultado de multiplicar la base liquidable por un tipo o escala de gravamen o por la combinación de ambos sistemas.
- La cuota líquida, que representa la carga efectiva del impuesto, es el resultado de minorar, en su caso, la cuota íntegra en el importe de las deducciones y bonificaciones previstas. En general, podemos escribir:

$$CL = CI - Deducciones \text{ o } Bonificaciones$$

- La cuota diferencial representa la cantidad resultante de restar a la cuota líquida el importe que el sujeto pasivo haya anticipado a la Administración a través de los pagos fraccionados que haya efectuado o de las retenciones e ingresos a cuenta que le hayan practicado los retenedores y pagadores de rentas en especie. Estos pagos a cuenta habrán sido efectuados a favor de la administración tributaria a medida que se haya realizado el hecho imponible. Por ello, la cuota diferencial, calculada en el momento de liquidar definitivamente el impuesto, puede resultar positiva (a ingresar), negativa (a devolver) o cero, dependiendo de que los pagos a cuenta realizados sean inferiores, superiores o iguales a la cuota líquida.

— La **deuda tributaria** está constituida por la cuota líquida (es decir, la cantidad a ingresar que resulte de la obligación tributaria principal menos las obligaciones de realizar pagos a cuenta). Pero además la LGT establece (art. 58) que también estará integrada, en su caso, por:

- El interés de demora.
- Los recargos por declaración extemporánea.
- Los recargos del período ejecutivo.
- Los recargos exigibles legalmente sobre las bases o las cuotas, a favor del Tesoro o de otros entes públicos.

1.4.5. Formas de extinción de la deuda tributaria

Las formas en las que el obligado tributario puede extinguir esta deuda tributaria son, según se establece en el artículo 59 de la LGT: pago, prescripción, com-

© Ediciones Pirámide

pensación o condonación. También puede desaparecer, aunque en un principio sea de forma provisional, por la insolvencia (art. 76). En el cuadro siguiente recogemos una breve explicación de cada una de estas posibles formas.

CUADRO 1.1

Formas de extinción de la deuda tributaria

Pago	El pago de la deuda tributaria puede hacerse en efectivo o mediante el empleo de efectos timbrados, si así se establece reglamentariamente, o en especie, siempre que una ley lo prevea expresamente.
Prescripción	El derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación y para exigir el pago de las deudas tributarias prescribe a los cuatro años. Este plazo se interrumpe, entre otras causas, por cualquier acción de la Administración, con conocimiento formal del obligado tributario, conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento y liquidación de todos o parte de los elementos de la obligación tributaria.
Compensación	Las deudas tributarias de un obligado tributario pueden extinguirse total o parcialmente con créditos reconocidos por acto administrativo a favor de éste.
Condonación	Las deudas tributarias podrán condonarse o perdonarse en virtud de ley y en la cuantía y con los requisitos que en ella se determinen. Evidentemente, se trata de una medida extraordinaria.
Insolvencia probada	En este caso, las deudas tributarias se declararán provisionalmente extinguidas, en tanto en cuanto no se rehabiliten dentro del plazo de prescripción.

1.4.6. Elementos temporales

A efectos de los tributos, es importante distinguir entre los siguientes conceptos temporales:

— **Período impositivo.** Se refiere al período de tiempo durante el cual se supone que se genera el hecho imponible.
— **Fecha de devengo.** El devengo y la exigibilidad de los tributos están definidos en la LGT tal como aparece en el artículo 21:

> «1. El devengo es el momento en el que se entiende realizado el hecho imponible y en el que se produce el nacimiento de la obligación tributaria principal. La fecha del devengo determina las circunstancias relevantes para la configuración de la obligación tributaria, salvo que la ley de cada tributo disponga otra cosa.

© Ediciones Pirámide

2. La ley propia de cada tributo podrá establecer la exigibilidad de la cuota o cantidad a ingresar, o de parte de la misma, en un momento distinto al del devengo del tributo».

— **Fechas de declaración.** Serán establecidas por la normativa de cada tributo.
— **Fecha de prescripción.** Como ya se ha podido ver, es una de las posibles vías de extinción de las obligaciones tributarias.

1.5. LOS IMPUESTOS

Los impuestos son la figura tributaria más importante. En el siguiente cuadro de datos podemos apreciar la importancia de la que estamos hablando. En España, para los años recogidos, observamos que más del 98% de los ingresos tributarios proceden de distintos impuestos.

CUADRO 1.2

Ingresos tributarios en España (en % respecto del total)

	2006	2007	2008	2009	2010	2011
I. RENTA PERSONAS FÍSICAS	35,02	36,18	41,13	44,34	41,98	43,15
I. SOBRE SOCIEDADES	20,74	22,34	15,74	14,02	10,15	10,27
I. SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES	0,84	1,21	1,30	1,63	1,61	1,26
OTROS INGRESOS	0,04	0,06	0,06	0,05	0,06	0,07
CAPÍTULO I. IMPUESTOS DIRECTOS	56,64	59,79	58,24	60,03	53,80	54,76
IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO	30,47	27,83	27,69	23,31	30,77	30,90
IMPUESTOS ESPECIALES	10,37	9,86	11,28	13,43	12,41	11,90
TRÁFICO EXTERIOR	0,89	0,86	0,90	0,92	0,95	0,96
IMPUESTO PRIMAS DE SEGUROS	0,77	0,74	0,87	0,98	0,90	0,89
OTROS INGRESOS	0,01	0,01	0,01	0,01	0,03	0,01
CAPÍTULO II. IMPUESTOS INDIRECTOS	42,51	39,30	40,75	38,64	45,06	44,66
CAPÍTULO III. TASAS Y OTROS INGRESOS	0,85	0,91	1,02	1,32	1,14	1,21
TOTAL INGRESOS TRIBUTARIOS	100	100	100	100	100	100

FUENTE: elaboración propia a partir del *Informe anual de recaudación tributaria 2011* (Aeat, 2011).

© Ediciones Pirámide

Entre los distintos criterios que habitualmente se utilizan para clasificar los diferentes tipos de impuestos, probablemente el que ha recibido una mayor atención es el que distingue entre impuestos directos e impuestos indirectos, en función del objeto de gravamen.

Atendiendo a este criterio, se considera que los impuestos directos gravan una manifestación directa de la capacidad de pago del contribuyente. La posesión de riqueza y la adquisición u obtención de renta se han considerado tradicionalmente las manifestaciones directas de dicha capacidad de pago.

En cambio, por oposición, los impuestos indirectos recaen sobre hechos que, sólo de forma indirecta, permiten aproximarse a la capacidad de pago. Este papel es el que desempeñan los impuestos que gravan el gasto de la renta y la circulación de bienes.

De este modo, tomando como ejemplos impuestos del sistema tributario español (que podemos observar en el cuadro anterior), son impuestos directos, entre otros, el IRPF, el Impuesto sobre Sociedades (IS), el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) o el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD). En el campo de los impuestos indirectos, destacan los impuestos sobre el consumo, como el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) o los impuestos especiales.

1.6. PRINCIPALES FIGURAS TRIBUTARIAS DE LA FISCALIDAD INDIVIDUAL

Terminamos este capítulo presentando las principales figuras impositivas dentro del sistema tributario español que pueden afectar a las personas físicas. En primer lugar, distinguimos entre los impuestos de carácter estatal y los impuestos que forman parte de la financiación autonómica y local.

Dentro del cuadro de tributación estatal de nuestro sistema tributario, diferenciamos, a su vez, entre impuestos directos e indirectos.

1.6.1. Impuestos directos

Los principales impuestos directos del sistema tributario español que afectan a las personas físicas son, además del IRPF, los siguientes:

— Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR). Se trata de un impuesto directo, similar al IRPF, que grava la obtención de renta, en territorio español, por parte de las personas físicas y entidades no residentes. Se aplica en todo el territorio español, sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de concierto y convenio económico vigentes en los Territorios Históricos del País Vasco y Comunidad Foral de Navarra, respectivamente.

© Ediciones Pirámide

— El Impuesto sobre el Patrimonio (IP). Es un impuesto que grava el patrimonio neto de las personas físicas, entendido como el conjunto de bienes y derechos de contenido económico de que sean titulares, con deducción de las cargas y gravámenes que disminuyan su valor, así como de las deudas y obligaciones personales de las que deba responder el sujeto pasivo. En diciembre de 2008 se estableció una bonificación del 100% de este tributo, pero en septiembre de 2011 se ha restablecido de manera temporal.

  Es un impuesto de carácter directo, general, personal, progresivo y periódico. Su ámbito de aplicación es el territorio español, sin perjuicio de los regímenes tributarios forales del País Vasco y Navarra, respectivamente, y de lo dispuesto en los tratados y convenios internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno. Está cedido de forma total a las CCAA.

— El ISD. Es un tributo que grava los incrementos de patrimonio obtenidos a título lucrativo por personas físicas y cuyas principales características son: directo, personal, subjetivo, progresivo e instantáneo (o no periódico).

  Se aplica en todo el territorio nacional, pero en el País Vasco y Navarra se encuentra regulado por sus propias leyes forales y presenta diferencias importantes con relación a la regulación del resto del país (como por ejemplo la exención existente en el País Vasco para las adquisiciones mortis causa e ínter vivos que tengan como beneficiarios al cónyuge, hijos, ascendientes y parejas de hecho). Este impuesto se encuentra cedido a las CCAA.

1.6.2. Impuestos indirectos

Los impuestos indirectos, por su parte, se aplican a las operaciones de producción y consumo. Estos impuestos se caracterizan por los importantes esfuerzos que se han realizado en la Unión Europea por llevar a cabo un proceso de armonización con la intención de que las modificaciones unilaterales por parte de los Estados miembros no perjudiquen la competencia entre empresas.

Los principales impuestos indirectos del sistema tributario español que pueden afectar a las personas físicas son los siguientes:

— El IVA. Este tributo recae sobre el consumo, gravando las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por empresarios o profesionales (ya sean personas físicas o jurídicas). Se trata de un impuesto indirecto, general, objetivo e instantáneo, que se encuentra parcialmente cedido a las CCAA.

— El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD). Este impuesto grava las transmisiones patrimoniales onerosas, las operaciones societarias y los actos jurídicos documentados.

© Ediciones Pirámide

Se caracteriza por ser, además de indirecto, real, objetivo e instantáneo. Se exige en todo el territorio español, sin perjuicio de los regímenes forales y de lo dispuesto en los convenios y tratados internacionales, y se encuentra cedido a las CCAA.

— Los impuestos especiales. Los impuestos especiales son impuestos que recaen sobre el consumo de determinados bienes y gravan, en una fase única, la fabricación, importación y, en su caso, la introducción, en el ámbito territorial interno, de determinados bienes, así como la matriculación de determinados medios de transporte y el consumo de carbón.

Su ámbito de aplicación es todo el territorio español, sin perjuicio de las particularidades de los diferentes regímenes territoriales. Algunos de ellos están cedidos totalmente a las CCAA, y otros, parcialmente.

Los impuestos especiales del sistema tributario español son los siguientes:

- Impuestos especiales de fabricación:
  - Sobre el alcohol y bebidas alcohólicas:
    - Sobre la cerveza.
    - Sobre el vino y las bebidas fermentadas.
    - Sobre el alcohol y bebidas derivadas.
  - Sobre hidrocarburos.
  - Sobre las labores del tabaco.
  - Sobre la electricidad.
- Impuesto especial sobre determinados medios de transporte.
- Impuesto especial sobre el carbón.
- Impuesto especial sobre las ventas minoristas de determinados hidrocarburos.
- Impuesto sobre las primas de seguro.

1.6.3. Normativa básica

Terminamos este repaso por las figuras impositivas estatales que afectan a las personas físicas con el siguiente cuadro en el que recogemos la actual normativa básica que regula cada uno de los tributos indicados en los párrafos anteriores.

© Ediciones Pirámide

CUADRO 1.3

Principales figuras impositivas estatales que afectan a las personas físicas (normativa básica)

		Normativa básica
Impuestos directos	**IRPF**	• Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de No Residentes y sobre el Patrimonio. • 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 (BOE, 31/03/2007).
	IRNR	• Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes (BOE, 12/03/2004). • Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de No Residentes (BOE, 05/08/2004).
	IS	• Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (BOE, 11/03/2004). • Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (BOE, 06/08/2004).
	IP	• Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio (BOE, 07/06/1991). • Real Decreto-ley 13/2011, de 16 de septiembre, por el que se restablece el Impuesto sobre el Patrimonio, con carácter temporal (BOE, 17/09/2011).
	ISD	• Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto de Sucesiones y Donaciones. • Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
Impuestos indirectos	**IVA**	• Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE, 29/12/1992). • Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE, 31/12/1992). • Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación (BOE, 1/12/2012). • Orden EHA/962/2007, de 10 de abril, por la que se desarrollan determinadas disposiciones sobre facturación telemática y conservación electrónica de facturas, contenidas en el Real Decreto 1496/2003, de 28 de noviembre, por el que se aprueba el reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación (BOE, 14/04/2007). • Orden HAP/2259/2012, de 22 de octubre, por la que se modifican los módulos del régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido aprobados por la Orden EHA/3257/2011, de 21 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2012 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE, 24/10/2012).

© Ediciones Pirámide