

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ064738

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 24 de noviembre de 2016

Vocalía 5.^a

R.G. 5095/2013

SUMARIO:

Aplicación e interpretación de las normas. Interpretación. *Efectos de las contestaciones a consultas tributarias escritas.* La Inspección y los órganos de gestión, en el ejercicio de sus actuaciones de comprobación, de conformidad con el art. 89.1 de la Ley 58/2003 (LGT), están vinculados por los criterios contenidos en las consultas tributarias escritas, criterios que deben aplicar siempre que exista identidad entre los hechos y circunstancias del obligado tributario en cuestión y los que se incluyan en la contestación a la consulta. Lo anterior debe entenderse respetando en todo caso la vinculación de toda la Administración tributaria a la doctrina del Tribunal Económico Administrativo Central, establecida en el apdo. 7 del art. 239 de la misma Ley 58/2003 (LGT). Esta vinculación, en caso de que el criterio o la doctrina fueran favorables al contribuyente, genera en él un derecho subjetivo oponible con ocasión de la revisión del acto, cuya vulneración exige la anulación del acto. Además, este carácter vinculante se da, tanto respecto de la Administración del Estado como de las Comunidades Autónomas, pues la contestación de las consultas corresponde a la DGT aun cuando hablemos de tributos cedidos, tal y como deriva del art. 55.2.a) de la Ley 22/2009 (Sistema de financiación de las CC.AA.). **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 83, 89 y 239.

Ley 22/2009 (Sistema de financiación de las CC.AA.), art. 55.

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, en la fecha indicada, en las reclamaciones económico-administrativas que, en única instancia, penden de resolución ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, en Sala, interpuestas por A..., S.L., con NIF ..., actuando en su nombre y representación D. Jx..., con domicilio a efectos de notificaciones en ..., contra los siguientes Acuerdos del área de Liquidación de Tributos de la Subdirección General de Gestión Tributaria de la Dirección General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad de Madrid:

- Liquidación provisional de fecha 15 de abril de 2013, referencia ..., practicada por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados del ejercicio 2010, y de la que resulta una cantidad a ingresar de 465.734,79 euros (RG: 5095/2013).

- Liquidación provisional de fecha 15 de abril de 2013, referencia ..., practicada por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados del ejercicio 2010, y de la que resulta una cantidad a ingresar de 144.002,46 euros (RG: 5096/2013).

- Acuerdo de imposición de sanción correspondiente a la primera de las liquidaciones, expediente ..., por importe de 204.000,00 euros (RG: 946/2014).

- Acuerdo de imposición de sanción correspondiente a la segunda de las liquidaciones, expediente ..., por importe de 63.000,00 euros (RG: 947/2014).

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

Con fecha 4 de febrero de 2010, la entidad P..., S.L., transmite en escritura pública a A..., S.L., un derecho de superficie relativo a la construcción para arrendamiento de 148 viviendas VPPA, locales y 151 plazas de garaje

sobre la parcela 6.60, situada en la Unidad de Ejecución número ... del ámbito del Plan Parcial ..., con frente a los viales ..., ... y

El derecho de superficie se constituyó el 23 de noviembre de 2003, comprometiéndose P... a construir una edificación en un terreno del IVIMA y cedérsela al IVIMA para que esta entidad arriende las viviendas, y tiene una duración de 20 años, transcurridos los cuales el IVIMA será propietario de la edificación. En la fecha de transmisión de P... a A..., hacen constar en la escritura que la edificación está ya totalmente terminada, se ha puesto en posesión del IVIMA, y las viviendas se encuentra arrendadas a terceros.

El precio de transmisión del derecho de superficie, sus derechos y obligaciones, y en especial el derecho de crédito que ostenta frente al IVIMA es de 6.800.000,00 euros, y hacen constar las partes que la transmisión del derecho de superficie consistente en el derecho de crédito que ostenta frente al IVIMA es una operación exenta de IVA de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 20.Uno.18.e) de la Ley 37/1992.

Esta escritura fue presentada el 22 de febrero de 2010 para autoliquidar el ITPAJD en su modalidad de Actos Jurídicos Documentados, con número de presentación

Iniciado un procedimiento de verificación de datos por la Comunidad Autónoma de Madrid, en fecha 15 de abril de 2013 se dicta Liquidación provisional por el ITPAJD en su modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, de la que resulta un importe a ingresar de 465.734,79 euros, de los que 408.000 euros corresponden a cuota y 57.734,79 euros a intereses de demora.

Considera la Administración que la enajenación de los derechos de superficie implica también una entrega de bienes por la edificación que hay construida sobre el suelo, entrega de bienes sujeta a IVA pero exenta por ser una segunda transmisión, ya que ha sido utilizado por un plazo igual o superior a dos años por el IVIMA (el arrendamiento del inmueble por parte de P... al IVIMA se inicia en el año 2007), que es una entidad distinta al adquirente (A...), por ello, procede la tributación de la operación por TPO.

Segundo.

En la misma fecha de 4 de febrero de 2010, la entidad P..., S.L., transmite en escritura pública a A..., S.L.. un derecho de superficie relativo a la construcción para arrendamiento de 43 viviendas VPPJYM, locales y 44 plazas de garaje sobre la parcela 2.104 B, situada en la Unidad de Ejecución número ... del ámbito del Plan Parcial ..., con frente a los viales ... y

El derecho de superficie se constituyó el 18 de enero de 2005, comprometiéndose P... a construir una edificación en un terreno del IVIMA y cedérsela al IVIMA para que esta entidad arriende las viviendas, y tiene una duración de 20 años, transcurridos los cuales el IVIMA será propietario de la edificación. En la fecha de transmisión de P... a A..., hacen constar en la escritura que la edificación está ya totalmente terminada, se ha puesto en posesión del IVIMA, y las viviendas se encuentra arrendadas a terceros.

El precio de transmisión del derecho de superficie, sus derechos y obligaciones, y en especial el derecho de crédito que ostenta frente al IVIMA es de 2.100.000,00 euros, y hacen constar las partes que la transmisión del derecho de superficie consistente en el derecho de crédito que ostenta frente al IVIMA es una operación exenta de IVA de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 20.Uno.18.e) de la Ley 37/1992.

Esta escritura fue presentada el 12 de marzo de 2010 para autoliquidar el ITPAJD en su modalidad de Actos Jurídicos Documentados, con número de presentación

Iniciado un procedimiento de verificación de datos por la Comunidad de Madrid, en fecha 15 de abril de 2013 se dicta Liquidación provisional por el ITPAJD en su modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, de la que resulta un importe a ingresar de 144.002,46 euros, de los que 126.000,00 euros corresponden a cuota y 18.002,46 euros a intereses de demora.

Considera la Administración que la enajenación de los derechos de superficie implica también una entrega de bienes por la edificación que hay construida sobre el suelo, entrega de bienes sujeta a IVA pero exenta por ser una segunda transmisión, ya que ha sido utilizado por un plazo igual o superior a dos años por el IVIMA (el arrendamiento del inmueble por parte de P... al IVIMA se inicia el 22 de diciembre de 2008), que es una entidad distinta al adquirente (A...), por ello, procede la tributación de la operación por TPO.

Tercero.

Asimismo, la Administración entiende que la conducta de la entidad es sancionable, y considera que la infracción tributaria cometida es la recogida en el artículo 191 de la Ley 58/2003 General Tributaria, dejar de ingresar

dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo la totalidad o parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación, siendo la infracción leve y la sanción del 50% de la base de la sanción.

Se impone a la entidad una sanción de 204.000 euros en relación con la Liquidación ..., y de 63.000 euros en relación con la liquidación

Cuarto.

Disconforme A... con los Acuerdos anteriores, interpone frente a ellos las presentes reclamaciones económico-administrativas ante este Tribunal Económico-Administrativo Central:

- Contra la Liquidación provisional con referencia ..., la reclamación 5095/2013.
- Contra la Liquidación provisional con referencia ..., la reclamación 5096/2013.
- Contra la sanción derivada de la liquidación ..., la reclamación 947/2014.
- Contra la sanción derivada de la liquidación ..., la reclamación 946/2014.

Haciendo uso de la facultad establecida en el artículo 230 de la Ley General Tributaria, con fecha 20 de septiembre de 2013 se decreta por el TEAC la acumulación de las reclamaciones 5095/2013 y 5096/2013; y en fecha 21 de agosto de 2014 se acumulan también las reclamaciones 946/2014 y 947/2014.

Alega la entidad que en el momento de otorgarse las escrituras públicas de cesión, como con anterioridad los inmuebles ya se han puesto a disposición del IVIMA para su arrendamiento, no se está entregando inmueble alguno por P... a A..., sino que únicamente se cede el derecho de cobro que tiene P... respecto de las cantidades que el IVIMA debe pagar por el arrendamiento, esto es, únicamente se cede un derecho de crédito, operación financiera exenta de IVA.

Cita al efecto las consultas de la Dirección General de Tributos V2405/2007, V0545/2009 y V2390/2011, que se pronuncian en este sentido en unas consultas planteadas en supuestos idénticos al presente, así como el carácter vinculante que tienen las consultas para los órganos de la Administración tributaria.

Por lo que respecta a las sanciones, la entidad alega que no existen infracciones por la improcedencia de las liquidaciones, en base a las cuestiones de fondo planteadas en las reclamaciones contra las mismas, y subsidiariamente alega que no cabe sancionar por haber aplicado una interpretación razonable de la norma, al haberse basado en lo declarado por la DGT en consultas vinculantes.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero:

Este Tribunal Económico-Administrativo Central es competente para conocer de las reclamaciones económico-administrativas que se examinan, que han sido interpuestas en tiempo y forma por persona legitimada al efecto, de conformidad con lo previsto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento General de Desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, de aplicación a este procedimiento.

Segundo.

Tal como se describe en los antecedentes de hecho, el IVIMA concedió a P... unos derechos de superficie sobre dos fincas por plazo de 20 años, obligándose la superficiaria a construir unos inmuebles en dichas fincas y a cederlos en arrendamiento al IVIMA hasta la expiración del citado plazo.

Posteriormente, P... construye los inmuebles, y los cede en arrendamiento al IVIMA (en 2007 en relación con una de las fincas, y en diciembre de 2008 por la otra), quien los arrienda a terceros.

Ya en 2010, estando los inmuebles en posesión del IVIMA, P... transmite los derechos derivados de los citados derechos de superficie a A..., y la Administración autonómica considera que las transmisiones engloban también sendas entregas de bienes en lo que se refiere a las edificaciones construidas, entregas de bienes que se

encuentran exentas de IVA por ser segundas transmisiones, y por tanto procede su tributación por ITPAJD en su modalidad de TPO.

Conviene, en primer lugar, aludir de forma breve al concepto de derecho de superficie, que puede definirse como un derecho real limitado que permite a su titular construir sobre o debajo de suelo ajeno, obteniendo la propiedad temporal de lo edificado ya que expirado el plazo por el que se constituyó, lo edificado o plantado debe revertir al propietario del suelo. Entre los principales derechos del superficiario se encuentra el derecho a construir la edificación en cuestión siendo titular de la propiedad de lo edificado por lo que tiene todas las facultades dispositivas que se derivan de la misma, como la facultad de usar y disfrutar de la edificación conforme a su destino y defenderla tanto en juicio como fuera de él.

En el presente caso, la concesión del derecho de superficie lleva aparejada una peculiaridad relevante a los efectos de analizar las consecuencias tributarias de la operación: el concedente del derecho de superficie o propietario del suelo, IVIMA, una vez terminada la construcción del edificio pasa a ser el arrendatario de la edificación hasta que se produce la reversión, cuando adquiere la condición de propietario del mismo, momento en el que tiene lugar la transmisión jurídica del poder de disposición. Es decir, se trata de un negocio jurídico atípico en el que el concedente del derecho de superficie disfruta de las facultades de uso y disfrute sobre lo edificado por el superficiario hasta el momento de la reversión.

Debemos destacar que sobre este tipo de operaciones se ha pronunciado anteriormente este TEAC en el sentido de considerar que al ceder el edificio en arrendamiento al ente público titular del terreno, se realiza una entrega de bienes a efectos del IVA puesto que se asimila a un contrato de arrendamiento venta (Resolución TEAC de 20 de marzo de 2014, RG 1137/2012).

La oficina liquidadora de la Comunidad Autónoma, considera que junto a la transmisión del derecho de superficie, P... está transmitiendo a A... los inmuebles construidos sobre los terrenos, y ello en base a la consulta de la Dirección General de Tributos V1610/2007. En esta consulta se analiza la transmisión de derechos de superficie junto con los inmuebles construidos, y declara que resulta indubitado que la entidad consultante está disponiendo de su derecho de propiedad sobre las construcciones existentes, atribuyendo al nuevo propietario todas las facultades de que disponía hasta ese momento y realizando una entrega de bienes a efectos del IVA.

Frente al criterio del órgano gestor, A... alega (ya en las alegaciones previas a las Liquidaciones provisionales, y también ahora ante este TEAC) que la doctrina vinculante de la DGT es distinta, en base a las consultas V2405/2007, V0545/2009 y V2390/2011.

Así, la consulta en la que se basa la Comunidad Autónoma de Madrid analiza la transmisión de derechos de superficie e inmuebles construidos, supuesto que no es exactamente coincidente con el que se examina en el caso de A..., pues en su caso antes de la transmisión ya se habían puesto las edificaciones en poder del IVIMA para su arrendamiento a terceros, por lo que P... no disponía de la propiedad de las edificaciones y no podía transmitírselas a A...; lo único que se produce es la transmisión de los derechos de crédito derivados de los derechos de superficie.

Las consultas en las que se basa A... son las siguientes:

- V2405/2007: la consultante desea adquirir derechos de superficie a sociedades adjudicatarias de los mismos, una vez construidos los inmuebles y habiendo sido éstos arrendados al IVIMA. La DGT considera que al efectuarse la transmisión del derecho de superficie, no opera ninguna entrega de bienes sobre los inmuebles porque estos ya se han entregado al IVIMA y se perfeccionó una transmisión al ponerse en su posesión; si el superficiario cede su posición frente al IVIMA a un tercero, está transmitiendo a éste el derecho de crédito que ostenta respecto del IVIMA. Se trata de una transmisión de créditos exenta de IVA por el artículo 20.Uno.18.e) de la LIVA.

- V0545/2009: la consultante desea adquirir derechos reales de superficie constituidos sobre inmuebles cedidos en arrendamiento al IVIMA. La DGT reproduce los criterios de la consulta V2405/2007, y considera la operación una transmisión de créditos exenta de IVA.

- V2390/2011: la consultante transmite derechos reales de superficie constituidos sobre inmuebles cedidos en arrendamiento al IVIMA. La DGT considera que lo que se transmite no es sólo un derecho de crédito (derecho a percibir una renta) sino que es comprensivo de toda su posición jurídica, incluyendo los diversos derechos y obligaciones de la misma; la entidad adquirente recibe el derecho a cobrar la renta del IVIMA, y se convierte en sujeto obligado al cumplimiento de todas las obligaciones del contrato de arrendamiento, como reparaciones en el inmueble y pago de cargas del inmueble. Por tanto, la transmisión del derecho de superficie implica la realización de una prestación de servicios sujeta y no exenta de IVA.

Tercero.

Con carácter previo a emitir nuestra opinión en relación con la cuestión controvertida que se fija en estas reclamaciones, debemos acudir a lo dispuesto en el artículo 89 de la Ley 58/2003, General Tributaria, que regula los efectos de las contestaciones a consultas tributarias escritas:

“1. La contestación a las consultas tributarias escritas tendrá efectos vinculantes, en los términos previstos en este artículo, para los órganos y entidades de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos en su relación con el consultante.

En tanto no se modifique la legislación o la jurisprudencia aplicable al caso, se aplicarán al consultante los criterios expresados en la contestación, siempre y cuando la consulta se hubiese formulado en el plazo al que se refiere el apartado 2 del artículo anterior y no se hubieran alterado las circunstancias, antecedentes y demás datos recogidos en el escrito de consulta.

Los órganos de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos deberán aplicar los criterios contenidos en las consultas tributarias escritas a cualquier obligado, siempre que exista identidad entre los hechos y circunstancias de dicho obligado y los que se incluyan en la contestación a la consulta. (...)”.

Las actuaciones de comprobación desarrolladas por Administración autonómica son actuaciones de aplicación de los tributos, según establece el artículo 83 de la Ley 58/2003, General Tributaria:

“1. La aplicación de los tributos comprende todas las actividades administrativas dirigidas a la información y asistencia a los obligados tributarios y a la gestión, inspección y recaudación, así como las actuaciones de los obligados en el ejercicio de sus derechos o en cumplimiento de sus obligaciones tributarias. (...)”.

Por tanto, la Inspección y los órganos de gestión, en el ejercicio de sus actuaciones de comprobación, de conformidad con el transcrito artículo 89.1 de la Ley 58/2003, están vinculados por los criterios contenidos en las consultas tributarias escritas, criterios que deben aplicar siempre que exista identidad entre los hechos y circunstancias del obligado tributario en cuestión y los que se incluyan en la contestación a la consulta.

Lo anterior debe entenderse respetando en todo caso la vinculación de toda la Administración tributaria a la doctrina del Tribunal Económico Administrativo Central, establecida en el apartado 7 del artículo 239 de la Ley 58/2003, General Tributaria. Es decir, si sobre la cuestión objeto de regularización existiera doctrina del TEAC, es ésta doctrina la que vincula a los órganos de aplicación de los tributos y, en caso de no respetarse, el precepto incumplido por el acto administrativo que se dicte sería este último precepto; lo que no ocurre en el caso que estamos examinando, sobre la que este TEAC no se ha pronunciado expresamente.

Esta vinculación, en caso de que el criterio o la doctrina fueran favorables al contribuyente, genera en él un derecho subjetivo oponible con ocasión de la revisión del acto, cuya vulneración exige la anulación del acto.

De lo expuesto, se deduce que la consulta V1610/2007 (en la que se basa la Administración) contiene unos hechos o circunstancias respecto a los que no existe identidad con los correspondientes a la entidad reclamante, puesto que en ella no se analiza el supuesto de transmisión de los derechos de superficie una vez que los inmuebles ya están en posesión del IVIMA.

Por el contrario, las consultas en las que basa sus alegaciones A... si estudian el mismo caso que el planteado en los presentes expedientes. Por tanto, el órgano de gestión debió aplicar los criterios reflejados en las citadas consultas al dictar sus liquidaciones provisionales, con independencia de su discrepancia respecto a los mismos. Y desde luego no cabe considerar que la oficina gestora desconociera el criterio de las Consultas de la DGT sobre la operación en concreto, en primer lugar por su deber de conocer la doctrina administrativa sobre las cuestiones que regulariza, y en segundo lugar porque la propia reclamante basó sus alegaciones frente a la propuesta de Liquidación en esas mismas consultas, citándolas y reproduciéndolas. Y es que la oficina gestora ni siquiera contesta o valora las alegaciones presentadas, se limita a reproducir lo ya dicho en la Propuesta de Liquidación sin motivarlo más allá, ni explicar si deja de aplicar el criterio vinculante de la DGT por algún motivo que desconozcan el obligado tributario y este Tribunal. Y a mayor abundamiento, además de lo anterior, la oficina liquidadora impone sanciones a la entidad, siendo consciente y teniendo conocimiento del distinto criterio de la DGT en cuanto a la tributación de esas operaciones, lo que desde luego excluiría la imposición de sanción por interpretación razonable de la norma.

Es relevante en este sentido la sentencia de la Audiencia Nacional de fecha 16 de marzo de 2011, recurso 260/2008, que en su fundamento de derecho quinto señala lo siguiente:

“Tal y como expuso esta Sala y Sección en Sentencia de fecha 21 de diciembre de 2006 -rec. núm.814/2003 -, entre otras, el dictamen del Director General de los Tributos es un instrumento válido para fundamentar la cuestión controvertida, y está expresado en términos incondicionales y claros.

En efecto, en el presente supuesto el planteamiento de la consulta es claro y no se presta a confusión, en la medida en que se expone con rigor y detalle el presupuesto de hecho, al igual que también es diáfano el sentido de la consulta, cual es interrogar sobre si la nueva ayuda forma parte de los ingresos de explotación platanera pudiéndose aplicar, respecto de los mismos, la bonificación controvertida.

(...).

En este caso, no sólo el planteamiento de la consulta es claro y no se presta a confusión, en la medida en que se expone con rigor y detalle el presupuesto de hecho, al igual que también es diáfano el sentido de la consulta, sino que es incluso más diáfano, si cabe, la respuesta de la consulta, que es inequívoca, clara y no da lugar a confusión alguna.

Esta consulta resulta vinculante, dada la fecha en que ha sido emitida, conforme a lo dispuesto en el art. 89.1 de la Ley General Tributaria de 2003, pero aún en el caso de que no lo fuere, ya ha expuesto esta Sala en Sentencia de fecha 21 de diciembre de 2006 -rec. núm. 814/2003 -, anteriormente referida, que "el hecho en que tanto se insiste de que la consulta no sea vinculante no autoriza a pensar que carece por completo de valor alguno, pues una Administración que sirve con objetividad los intereses generales, más allá de sus propios intereses como organización, debe respetar el criterio jurídico de los órganos llamados, en mayor o menor medida, a sentar doctrina administrativa. Desde esta perspectiva, que la consulta no sea vinculante no autoriza a desconocerla pura y simplemente sin incurrir en una cierta arbitrariedad, prohibida en el artículo 9.3 de la Constitución, al margen de que, en el seno de la propia organización administrativa, quedaría también resentido el propio principio jerárquico, pues se dejaría al albedrío de cualquier órgano de mayor o menor importancia, central o periférico, desdecirse de los autorizados criterios de un órgano que, entre sus competencias, ostenta una significativa en materia de consultas".

De ahí que, cuando menos, debió motivarse en Derecho, lo que en modo alguno se ha hecho, qué razones había para considerar errónea, de hecho o de derecho, la resolución de la D.G.T. y por qué se aparta el órgano de resolución de lo dictaminado para responder a una consulta, con posible vulneración, al no hacerlo, de lo prevenido en el artículo 54.1.c) de la Ley 30/92, a cuyo tenor "serán motivados, con sucinta referencia de hechos y fundamentos de derecho: c) Los que se separen del criterio seguido en actuaciones precedentes o del dictamen de órganos consultivos", máxime teniendo en cuenta que no hay razón alguna para excluir el deber de motivar cuando el criterio haya sido sentado en procedimientos que, aunque diferentes a aquél en que debe dictarse resolución, tienen por objeto, precisamente, una función de orientación y consulta -a la postre, de favorecer la seguridad jurídica- orientar a los administrados y también a la propia Administración para el correcto ejercicio de sus potestades, siempre con el sometimiento, en su actuación, al control jurisdiccional.

De ahí que el respeto al principio de confianza legítima, reconocido en el artículo 3.1, segundo párrafo, de la Ley 30/92, imponga a la Administración la carga de expresar los motivos por los que juzga inaplicable, erróneo o contrario a Derecho el contenido propio de una consulta, sin que para llenar esta exigencia sea suficiente aducir, como se hace en el escrito de contestación a la demanda, lo siguiente: "En este contexto, a pesar de lo manifestado por la Dirección General de Tributos en las consultas que invoca la actora, no podemos compartir la configuración de esas ayudas como "rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias por ellos mismos, propios de actividades agrícolas..." que es precisamente la base sobre la que se aplica la reducción del 50% de la cuota...", pues tal afirmación no desacredita como tal la conclusión material de la consulta".

En términos similares se pronuncia la sentencia de la Audiencia Nacional de 22 de marzo de 2007, recurso 320/2004.

Asimismo, el carácter vinculante de las consultas tributarias escritas para los órganos de aplicación de los tributos se recoge en la resolución del recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central en fecha 29 de septiembre de 2011, RG 591/2010, en cuyo fundamento de derecho sexto se expone:

“(…) según el artículo 89 de la Ley General Tributaria, (…), las contestaciones a las consultas exclusivamente tienen carácter vinculante para los órganos de aplicación de los tributos, y no para los órganos de revisión entre los que se encuadran los Tribunales Económico-Administrativos. De no ser así, carecería de sentido la función revisora dentro de la vía administrativa, impidiendo a los obligados tributarios el ejercicio efectivo en dicha vía de su derecho de defensa, que no tendría posibilidad alguna de prosperar”.

En el sentido expuesto se ha pronunciado ya este Tribunal Económico-Administrativo Central en resoluciones de 22 de septiembre de 2015, RG 3253/2011 y RG 2294/2013, y de 17 de noviembre de 2015, RG 3923/2013.

Este carácter vinculante se da, tanto respecto de la Administración del Estado como de las Comunidades autónomas, pues la contestación de las consultas corresponde a la DGT aun cuando hablemos de tributos cedidos, tal y como deriva del artículo 55.2.a) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias.

Es cierto que las consultas V2405/2007 y V0545/2009 declaran que se trata de una transmisión de derechos de crédito, prestación de servicios con naturaleza de operación financiera exenta de IVA; y la consulta V2390/2011 (y la posterior, aunque no alegada V2204/2015) declaran que no sólo se transmiten derechos de crédito sino también los derechos y obligaciones derivados del contrato de arrendamiento con el IVIMA, siendo por tanto una prestación de servicios sujeta y no exenta de IVA.

A..., en sus alegaciones, al hacer referencia a la consulta V2390/2011, manifiesta que en su caso concreto no asume ninguna obligación derivada del contrato de arrendamiento pues todos los gastos son de cuenta del IVIMA.

No obstante, no procede entrar a valorar tampoco esta cuestión. Tanto en las consultas V2405/2007 y V0545/2009, como en las consultas V2390/2011 y V2204/2015, la DGT considera que se trata de prestaciones de servicios. Al margen de si son servicios financieros exentos, o sujetos y no exentos, en cualquier caso las prestaciones de servicios aun cuando estén exentas no tributan por TPO, de lo que deriva en todo caso la anulación de las liquidaciones practicadas, y sin pronunciarnos acerca de la tributación de la operación en el IVA, sobre la que no nos pronunciamos por no ser el objeto del presente procedimiento.

De acuerdo con todo lo anterior, este Tribunal Económico-Administrativo Central declara no ajustadas a Derecho las liquidaciones provisionales impugnadas, procediendo su anulación; señalando, como se ha expuesto anteriormente, que este Tribunal no se pronuncia sobre la cuestión controvertida planteada en el fondo del asunto, anulando por la razón que se acaba de exponer.

Cuarto:

Anuladas las liquidaciones provisionales dictadas por el órgano de gestión, procede en igual medida anular los acuerdos sancionadores dictados por el mismo órgano y derivados de las actuaciones de comprobación anteriores.

Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, en Sala, vistas las presentes reclamaciones económico-administrativas,

ACUERDA

estimarlas.

Volver

Final del formulario

Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Pública