

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ076189

**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**

Resolución de 16 de diciembre de 2019

Sala 2.<sup>a</sup>

R.G. 2882/2016

**SUMARIO:**

**Aplicación e interpretación de las normas. Interpretación.** *Efectos de las contestaciones a consultas tributarias escritas.* En primer lugar, la Administración tributaria debe 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. En segundo lugar, el efecto vinculante se elimina, de conformidad con el art. 89.2 de la Ley 58/2003 (LGT), cuando las contestaciones a las consultas formuladas en plazo planteen cuestiones relacionadas con el objeto de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad. Pues bien, la Inspección se ampara en este precepto para no aplicar en la regularización el nuevo criterio de la consulta, señalando que fue formulada y la contestación emitida con posterioridad al inicio del procedimiento inspector seguido con el obligado.

Dicho esto, el Tribunal considera que el apdo. 2 del art. 89 de la Ley 58/2003 (LGT) pretende eliminar el efecto vinculante de las contestaciones cuando las consultas sean formuladas por obligados tributarios que están siendo objeto de un procedimiento tributario o han presentado un recurso o reclamación, siempre que dichas consultas planteen cuestiones relacionadas con el objeto o la tramitación del procedimiento o recurso. Es decir, debe existir identidad entre el consultante y el obligado tributario respecto al que se inició un procedimiento con anterioridad para que desaparezca el efecto vinculante de la contestación para la Administración. Esta conclusión se ve reforzada por el apdo. 2 del art. 68 del RD 1065/2007 (RGAT), en el que se especifica que el efecto vinculante de las contestaciones también desaparece en el sentido del art. 89.2 de la Ley 58/2003 (LGT) en caso de que el consultante sea una entidad de las previstas en el art. 88.3 de la misma Ley y el obligado tributario objeto del procedimiento sea miembro o asociado de dicha entidad, identificando de esta forma al consultante y al obligado tributario objeto del procedimiento. 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. En todo caso, el órgano de aplicación de los tributos debió motivar en el acuerdo por qué se apartaba del criterio del órgano consultivo, y las razones por las que se consideraba errónea, de hecho o de derecho, la contestación a la consulta. **(Criterio 1 de 1)**

**PRECEPTOS:**

Ley 58/2003 (LGT), arts. 88, 89 y 239.

RD 1065/2007 (RGAT), arts. 65 y 68.

Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), arts. 3 y 54.

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 20, 90 y 91.

En Madrid, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver en única instancia la reclamación de referencia, tramitada por procedimiento general.

## ANTECEDENTES DE HECHO

### Primero.

El día 04/05/2016 tuvo entrada en este Tribunal la presente reclamación, interpuesta en 27/04/2016 contra la desestimación presunta de recurso de reposición formulado contra acuerdo de liquidación dictado por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Madrid (Agencia Estatal de Administración Tributaria), relativo al Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicios 2011 y 2012.

### Segundo.

En relación con la entidad DELEGACIÓN ESPAÑA X, el 4 de febrero de 2015 se inician actuaciones de comprobación e investigación por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Madrid. Las actuaciones, de carácter general, afectan al Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicios 2011 y 2012.

Como consecuencia de las actuaciones realizadas, el 24 de septiembre de 2015 se incoa acta de disconformidad **A02-...82**, junto con el correspondiente informe ampliatorio.

El 25 de febrero de 2016 se dicta acuerdo de liquidación, del que resulta un importe de deuda tributaria a ingresar de 1.887.858,81 euros.

La regularización practicada consiste en el aumento de bases imponibles de IVA devengado correspondientes a prestaciones de servicios de suministro, realización y vigilancia de exámenes y gestión administrativa dirigida a la obtención de títulos, exclusivamente para destinatarios que no han recibido enseñanza de inglés en los centros del obligado tributario. Considera la Inspección que la prestación de servicios de realización de exámenes sólo puede considerarse actividad accesorio a la enseñanza, sujeta y exenta del impuesto de conformidad con el artículo 20.Uno.9.º de la Ley 37/1992, cuando la persona que realiza el examen ha recibido asimismo el servicio de enseñanza, que constituye la actividad principal, por los centros de la Delegación en España. Por el contrario, los servicios de suministro y realización de exámenes dirigidos a la obtención de un título por alumnos externos no van ligados a una fase previa de enseñanza por estos centros y por ello no pueden ser considerados accesorios respecto a la operación principal. Se trata de servicios independientes que deben tributar separadamente dada su diferente naturaleza.

El acuerdo de liquidación se notifica a la entidad el 26 de febrero de 2016.

El 22 de marzo de 2016 la entidad interpone recurso de reposición contra el acuerdo de liquidación descrito. El recurso es desestimado mediante resolución de 17 de junio de 2016, notificada el 20 de junio de 2016.

### Tercero.

La entidad interpone reclamación económico-administrativa contra la desestimación presunta del recurso de reposición en fecha 27 de abril de 2016.

Notificado el trámite de puesta de manifiesto del expediente administrativo, la entidad presenta escrito en el que formula, en síntesis, las siguientes alegaciones:

- El 21 de octubre de 2015, la Dirección General de Tributos emitió contestación a la consulta V3222-15, formulada por la Asociación de Centros Examinadores del idioma inglés, por la que considera aplicable la exención regulada en el artículo 20.Uno.9.º de la Ley 37/1992 a la realización de exámenes por un centro examinador que sea centro educativo, tanto a sus alumnos propios como a los externos y a los que se examinan por libre.

La Oficina Técnica considera no aplicable este criterio a la entidad en virtud del artículo 68.2 del Real Decreto 1065/2007. No obstante, la reclamante no es miembro de la Asociación que formuló la consulta, por lo que el precepto citado no le es de aplicación; sí lo es la norma reguladora de la eficacia vinculante para la Administración tributaria de las contestaciones a consultas. Por tanto, se solicita al TEAC la aplicación del criterio vinculante sentado por la Dirección General de Tributos en consulta V3222-15.

- Discriminación de la entidad respecto al Instituto Cervantes, que realiza exámenes de español con exención del impuesto en todo caso.

- Discriminación para alumnos externos y libres frente a alumnos propios.
- Los exámenes de idiomas son parte integrante e inseparable del sistema educativo y se encuentran absolutamente vinculados a un esfuerzo educativo, monitorizan y confirman la validez del sistema.
- La exención de la educación establecida en el artículo 20.Uno.9.º de la Ley 37/1992 está muy objetivizada, aunque se exijan ciertos requisitos esenciales a quienes realizan la actividad; es decir, la educación está exenta por su naturaleza y no por quien sea el beneficiario. Por tanto, exigir el impuesto en algunos casos y no en otros para un mismo servicio es una discriminación. La realización de exámenes no es un mero servicio de gestión o certificación.
- Se solicitó a la Inspección un informe sobre el criterio del Ministerio de Educación para calificar qué es educación, sin que haya atendido esta petición. La Inspección se entromete en las competencias del Ministerio de Educación.
- Conculcación del Convenio de Doble Imposición Hispano-Británico.
- Conculcación del Convenio Cultural Hispano-Británico.

Posteriormente, la entidad presenta las siguientes alegaciones complementarias relativas al acuerdo de resolución de recurso de reposición de 17 de junio de 2016: - La entidad ha solicitado en tres ocasiones a la Inspección que le aclare por qué los precios del examen de español realizados por el Instituto Cervantes no llevan IVA. La resolución del recurso tampoco atiende esta cuestión. - La Oficina Técnica persiste en considerar que la actividad de la entidad en relación con los alumnos externos y libres es simplemente administrativa de expedición de diplomas. - La Inspección no regulariza los ejercicios 2013 y siguientes porque les vincula el cambio de criterio de la Dirección General de Tributos. - La Inspección quiere hacer a la entidad miembro por la vía de hecho de la Asociación Española de Centros Examinadores de Inglés que planteó la consulta, y no por la vía de derecho. El 7 de febrero de 2017 la entidad presenta alegaciones complementarias, señalando que la Dirección General de Tributos sigue emitiendo contestaciones vinculantes basadas en la consulta V3222-15.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

### Primero.-

Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT.

### Segundo.-

Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

Conformidad a Derecho del acto impugnado.

### Tercero.-

La primera cuestión que corresponde analizar, a partir de las alegaciones de la entidad reclamante, es la vinculación de las contestaciones a consultas tributarias para los órganos de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos.

En este caso, la regularización inspectora ha tenido en cuenta el criterio de la Dirección General de Tributos contenido en determinadas contestaciones a consultas, en particular, V2675-14, de 8 de octubre de 2014, que establece el siguiente criterio:

2.- En consecuencia con lo anterior, esta Dirección General le informa de que los servicios prestados consistentes en examinar y titular a los alumnos, al margen y con independencia del servicio de formación, es una actividad sujeta y no exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido tributando la misma al tipo general del 21 por

ciento. Estos mismos criterios serán de aplicación a las empresas subcontratadas por la consultante para realizar servicios de vigilancia en el examen, así como los exámenes orales.

Una vez incoada acta de disconformidad y con anterioridad al acuerdo de liquidación, el criterio expuesto es modificado por la citada Dirección General, en virtud de contestación a consulta V3222-15, de 26 de octubre de 2015, formulada por la Asociación de Centros Examinadores del idioma inglés el 23 de septiembre de 2015. El nuevo criterio que establece la consulta es:

8.- En consecuencia, de todo lo anterior es criterio de este centro Directivo:

1º Estarán exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido, por aplicación de la exención contenida en el artículo 20.Uno.9º de la Ley 37/1992, los servicios de evaluación del conocimiento del idioma inglés objeto de consulta efectuados por los centros examinadores, que tengan la condición de centros educativos en los términos señalados en esta contestación, a sus propios alumnos, así como a otros estudiantes o entidades independientes.

2º Estarán exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido, por aplicación de la exención contenida en el artículo 20.Uno.9º de la Ley 37/1992, los servicios de evaluación del conocimiento del idioma inglés objeto de consulta efectuados por la entidad británica adscrita a una universidad del Reino Unido cuando tenga la condición de centro educativo en los términos establecidos en esta contestación, como así parece deducirse del escrito de consulta.

3º Estarán sujetos y no exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido los servicios de evaluación objeto de consulta prestados por centros examinadores que no tengan la condición de centros educativos en los términos señalados en esta contestación, en cuyo caso quedarán gravados al tipo general del 21 por ciento, de conformidad con lo establecido en los artículos 90 y 91 de la Ley 37/1992.

La Inspección deniega la aplicación del criterio establecido en la nueva consulta, basándose en la normativa reguladora de las consultas tributarias escritas contenida en los artículos 88 y 89 de la Ley 58/2003, General Tributaria, y 68 del Real Decreto 1065/2007, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos. Se indica en el fundamento de derecho cuarto del acuerdo de resolución de recurso de reposición:

En el presente caso, la entidad consultante, la Asociación Española de Centros Examinadores (en adelante, AECE) presentó telemáticamente su consulta tributaria el 23/09/2015 a las 8.57 horas. Pocos días después de transcurrir el mes desde la presentación, la Dirección General de Tributos evacuó su contestación en fecha 26/10/2015. Las actuaciones inspectoras se iniciaron el 04/02/2015. (...).

Conforme a la normativa señalada, la consulta publicada (y el cambio de criterio señalado) carece de efectos vinculantes respecto del presente procedimiento.

Mantiene el obligado que por no ser miembro asociado de la entidad consultante no resultaría de aplicación lo dispuesto en el artículo 68.2 del RGAT, precepto, según afirma también la recurrente, es en el que la Inspección fundamenta su regularización.

Lo anterior es rechazado por esta Oficina Técnica; en la fundamentación jurídica del acuerdo de liquidación se desarrolla toda la normativa reguladora del régimen de las consultas tributarias, constituida por los artículos 88 y 89 de la LGT, y su desarrollo reglamentario a través del artículos 65 a 68 del RGAT. Es toda esta normativa la que hay que tener en cuenta. Así, como se ha señalado ya, conforme al apartado 2 del artículo 89 de la LGT, no tienen efectos vinculantes "las contestaciones a las consultas formuladas en el plazo al que se refiere el apartado 2 del artículo anterior (es decir, presentadas en plazo, porque si no serían inadmitidas y no contestadas) que planteen cuestiones relacionadas con el objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad."

En el presente caso el obligado pretende aplicar un cambio de criterio resultante de una consulta planteada a la DGT con posterioridad al inicio de las actuaciones inspectoras. Y su argumentación es que sí le es aplicable la citada contestación de la DGT por no ser asociado de la AECE, pero al sujeto que presentó la consulta en su día (en concreto, a los asociados) no le sería de aplicación en virtud de lo dispuesto en el artículo 68.2 del RGAT.

Esta Inspección no comparte la interpretación que de la LGT hace el obligado en su recurso, considerando que si el legislador hubiese querido que un criterio interpretativo manifestado en una consulta se aplicase en un

momento u otro, según se fuese consultante o no, lo hubiese señalado expresamente. Lo que se regula es el momento a partir del cual un criterio vinculante tiene efectos; o que es lo mismo, un cambio de criterio tiene efectos a partir de un determinado momento que explicita la LGT, que coincide con la contestación con carácter vinculante por parte del Centro Directivo competente, salvo respecto de un procedimiento iniciado con anterioridad a la presentación de la consulta.

Admitir la tesis del obligado equivaldría a aplicar un criterio a un contribuyente que presentó una consulta (en este caso, la AECE) y otro diferente al que no la presentó, y precisamente a lo largo del procedimiento el obligado tributario ha invocado (y ahora lo alega en su recurso) la aplicación de lo señalado es esa consulta por existir "identidad entre los hechos y circunstancias de dicho obligado y los que se incluyan en la contestación a la consulta" en virtud de lo dispuesto en el artículo 89.1 de la LGT. Es decir, pese a que no se es miembro de la AECE, mantiene que su caso es idéntico al analizado en los hechos que figuran en la descripción de la consulta, pero defiende una interpretación de la LGT y el RGAT que llevaría a hacer de peor condición, posponiendo los efectos del criterio manifestado por la DGT, precisamente a quién se dirigió al mismo para aclarar la tributación de la operación que nos ocupa, viéndose claramente pervertido el uso de la consulta tributaria como instrumento de búsqueda de la seguridad jurídica en las relaciones jurídico tributarias.

El artículo 88 de la Ley 58/2003, General Tributaria, dispone en sus apartados 2 y 3:

2. Las consultas tributarias escritas se formularán antes de la finalización del plazo establecido para el ejercicio de los derechos, la presentación de declaraciones o autoliquidaciones o el cumplimiento de otras obligaciones tributarias.

(...).

3. Asimismo, podrán formular consultas tributarias los colegios profesionales, cámaras oficiales, organizaciones patronales, sindicatos, asociaciones de consumidores, asociaciones o fundaciones que representen intereses de personas con discapacidad, asociaciones empresariales y organizaciones profesionales, así como a las federaciones que agrupen a los organismos o entidades antes mencionados, cuando se refieran a cuestiones que afecten a la generalidad de sus miembros o asociados.

Respecto a los efectos de las contestaciones a consultas tributarias escritas, el artículo 89 de la Ley 58/2003, General Tributaria, establece:

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.

2. No tendrán efectos vinculantes para la Administración tributaria las contestaciones a las consultas formuladas en el plazo al que se refiere el apartado 2 del artículo anterior que planteen cuestiones relacionadas con el objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad.

(...).

El Real Decreto 1065/2007 regula la contestación de consultas tributarias escritas en su artículo 68, que dispone:

1. Cuando la contestación a la consulta incorpore un cambio de criterio administrativo, la Administración deberá motivar dicho cambio.

2. Cuando la consulta haya sido formulada por alguna de las entidades a las que se refiere el artículo 88.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, su contestación no tendrá efectos vinculantes para aquellos miembros o asociados que en el momento de formular la consulta estuviesen siendo objeto de un procedimiento, recurso o reclamación económico-administrativa iniciado con anterioridad y relacionado con las cuestiones planteadas en la consulta conforme a lo dispuesto en su artículo 89.2.

De la normativa expuesta destacamos, en primer lugar, que la Administración tributaria debe 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.

En segundo lugar, el efecto vinculante se elimina, de conformidad con el artículo 89.2 de la Ley 58/2003, cuando las contestaciones a las consultas formuladas en plazo planteen cuestiones relacionadas con el objeto de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad.

La Inspección se ampara en este precepto para no aplicar en la regularización el nuevo criterio de la consulta V3222-15, señalando que la consulta fue formulada y la contestación emitida con posterioridad al inicio del procedimiento inspector seguido con DELEGACIÓN ESPAÑA X.

Este Tribunal considera que el apartado 2 del artículo 89 de la Ley 58/2003 pretende eliminar el efecto vinculante de las contestaciones cuando las consultas sean formuladas por obligados tributarios que están siendo objeto de un procedimiento tributario o han presentado un recurso o reclamación, siempre que dichas consultas planteen cuestiones relacionadas con el objeto o la tramitación del procedimiento o recurso. Es decir, debe existir identidad entre el consultante y el obligado tributario respecto al que se inició un procedimiento con anterioridad para que desaparezca el efecto vinculante de la contestación para la Administración. Esta conclusión se ve reforzada por el apartado 2 del artículo 68 del Real Decreto 1065/2007, en el que se especifica que el efecto vinculante de las contestaciones también desaparece en el sentido del artículo 89.2 de la Ley 58/2003 en caso de que el consultante sea una entidad de las previstas en el artículo 88.3 de la misma ley y el obligado tributario objeto del procedimiento sea miembro o asociado de dicha entidad, identificando de esta forma al consultante y al obligado tributario objeto del procedimiento.

En el caso que analizamos no se ha acreditado que DELEGACIÓN ESPAÑA X sea miembro de la Asociación consultante.

Por tanto, la Inspección estaba vinculada por el criterio contenido en la contestación a la consulta V3222-15, dada la identidad entre los hechos y circunstancias de DELEGACIÓN ESPAÑA X y los incluidos en la contestación a la consulta, identidad que no es objeto de controversia.

En relación con la vinculación de los criterios contenidos en las consultas tributarias para los órganos de aplicación de los tributos, es doctrina de este Tribunal Central, recogida en resolución de 15 de diciembre de 2015, RG 1503/14, que la Administración tributaria debe aplicar dichos criterios 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, respetando en todo caso la vinculación de toda la Administración tributaria a la doctrina del Tribunal Económico-Administrativo Central, en los términos señalados por el artículo 239.8 de la Ley 58/2003, General Tributaria. En la misma resolución se destaca la relevancia en este sentido de la sentencia de la Audiencia Nacional de 16 de marzo de 2011, recurso 260/2008, que en su fundamento de derecho quinto dispone 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.

De acuerdo con lo anterior, la conclusión alcanzada determina la invalidez de la regularización, que debe anularse.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo

### ACUERDA

ESTIMAR la presente reclamación, anulando el acto impugnado.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.