

Comentario de Doctrina

Administrativa

Tribunal Económico-Administrativo Central. Comentario a la Resolución 5588/2018, de 11 de junio de 2019

Impuesto sobre Sociedades. RIC. Principio de unicidad y estanqueidad.

En el caso planteado, la Administración Tributaria, en el seno de un procedimiento de inspección, considera incumplidos los requisitos de materialización de la RIC al considerar que el arrendamiento de inmuebles no constituía actividad económica. La cuestión que se plantea ante el TEAC es la posible vulneración del principio de unicidad de la Administración, toda vez que, en un procedimiento de comprobación limitada seguido previamente por la Administración Tributaria Autonómica, en el marco del ITP y AJD, se reconoció que la entidad desarrollaba la actividad económica de arrendamiento de inmuebles.

Pues bien, el Tribunal, trayendo a colación la jurisprudencia del Tribunal Supremo, señala que el principio de unicidad no rige de forma absoluta y general en la valoración de los tributos y concluye que, en este caso concreto, la Administración Estatal no se encontraba vinculada por las actuaciones llevadas a cabo previamente por la Administración Autonómica, dado que ésta última se produjo para verificar el cumplimiento de los requisitos para la aplicación de un beneficio fiscal en el ámbito del ITP y AJD y respecto de un ejercicio diferente, sin que el interesado hubiera aportado pruebas concluyentes sobre el alquiler del inmueble a los efectos de calificar dicha actividad como actividad económica.

Fundamentos de derecho

TERCERO.-

(...)

Pues bien, a los efectos de resolver esta cuestión resulta especialmente relevante la Resolución de fecha 14 de mayo de 2019, RG 6694/2016, donde se recoge un supuesto similar, en el que se cuestionaba si el hecho de que con anterioridad a las actuaciones desarrolladas por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la AEAT, existiese un procedimiento de comprobación que culminase con una resolución firme de la Consejería de Hacienda de la Administración autonómica de Canarias reconociendo al obligado la exención prevista en el artículo 25 de ley 19/1994 a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados, y por tanto, la

realización de una actividad económica y el reconocimiento de la entrada en funcionamiento de los bienes controvertidos, implica que la Administración Tributaria estatal, competente para comprobar el IS, no pueda ya analizar dicha cuestión y concluir, que no se ha producido la entrada en funcionamiento en relación con alguno de los bienes inmuebles.

En dicha Resolución se dispone:

«Hay que anticipar que este Tribunal Central debe desestimar las pretensiones de la interesada en este punto, ya que el principio de estanqueidad no opera de forma absoluta y, en cualquier caso, aun entendiendo que debe aplicarse el principio de unicidad al presente caso, la Inspección, al comprobar el IS, no estaría vulnerando la doctrina de los actos propios y confianza legítima al separarse del criterio mantenido en una actuación de un ejercicio anterior respecto, además, de un tributo y beneficio fiscal distinto, al hacerlo de forma plenamente motivada, sin que sea admisible convalidar una situación antijurídica para ejercicios futuros y tributos distintos.

Así, en relación con la interpretación de los principios de unicidad y estanqueidad, la jurisprudencia del Tribunal Supremo ha ido evolucionando con el tiempo en relación con la valoraciones de los bienes a efectos de distintos impuestos y administraciones competentes llegando a establecerse la definitiva doctrina sobre la referidos principios en la sentencia del Tribunal Supremo de 9 de diciembre de 2013 (Rec. 5712/2011) confirmada posteriormente por la sentencia de 21 de diciembre de 2015 (Rec. 2068/2014) en la que viene a establecer que ni el principio de unicidad ni el de estanqueidad rigen de modo absoluto, en tanto en cuanto, pueden coexistir y su aplicación depende de cada supuesto, atendiendo al concepto y método de valoración que se defina en cada tributo.

Así, se viene a establecer como razonable y coherente que la valoración previa de un bien realizada por una Administración tributaria vincule a todos los efectos a las demás Administraciones competentes.

No obstante el Tribunal Supremo señala que ello no significa que vaya a regir el principio de unicidad de modo absoluto y general en las valoraciones de todos los tributos.

Siempre que el concepto fiscal del valor sea igual o muy próximo y el método de valoración admisible sea el mismo, no tendrá sentido mantener valores distintos y prevalecerá el principio de unicidad. Pero cada caso debe analizarse teniendo presentes las similitudes y las diferencias que existen entre los impuestos en liza.

Por tanto, como señala la Inspección, la referida doctrina del Tribunal Supremo no es aplicable sin más al presente supuesto, en la que una administración autonómica, en el ámbito de su competencia, ha entendido aplicable y procedente un beneficio fiscal a efectos del ITP y, posteriormente, la administración estatal, a efectos de un beneficio fiscal diferente, en un ejercicio distinto y posterior al comprobado por la Administración autonómica y a efectos de otro impuesto también distinto defiende, de forma motivada, un criterio distinto sobre la entrada en funcionamiento de los bienes adquiridos.

(...)

Pues bien, la aplicación de la referida doctrina al presente supuesto implica que la Inspección de Tributos Estatal –la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la AEAT en Canarias, más concretamente– no estaba vinculada por las actuaciones previas de la Comunidad Autónoma, ni ha vulnerado la doctrina de los actos propios cuando entra a valorar si, en relación con la adquisición de determinados inmuebles, se han cumplido los requisitos necesarios para comprobar el beneficio fiscal que era el objeto de sus actuaciones (la RIC previstos en el artículo 27 de la Ley 19/1994) aun cuando una administración autonómica ya haya dictado liquidación firme en relación a la exención prevista en el artículo 25 de la referida Ley a efectos de ITP, estando además obligada a verificar el cumplimiento de los referidos requisitos del artículo 27, ya que se trata de una competencia exclusiva estatal sin que ni siquiera pudiera limitarse a dar por bueno lo señalado por la Administración autonómica en relación a la entrada en funcionamiento sino que debe comprobarlo y dictar en base a lo comprobado la resolución que proceda.

A mayor abundamiento, este Tribunal Central entiende, como la Inspección, que aun cuando se considere que debe prevalecer el principio de unicidad, en todo caso tampoco se estaría vulnerando principio de los actos propios y confianza legítima, ya que nos encontramos con un tributo distinto, un ejercicio posterior también distinto y un beneficio fiscal diferente, en el que la Administración, en el acuerdo liquidatorio aquí impugnado motiva más que profusamente (tal y como se analiza en posterior apartado) su conclusión, aparentemente contraria a lo dispuesto por la administración autonómica; es decir, cabe concluir que se fundamenta detalladamente por qué no cabe admitir que el obligado ha llegado a materializar la inversión al no haber aportado prueba alguna siguiera del intento de alquiler del referido inmueble sino tan solo un prueba de un cartel en el inmueble anunciado el alquiler en 2011, esto es 6 años después de su adquisición, motivación que, por otra parte, se debe decir ni siquiera existe en la resolución de la Consejería de Hacienda de Canarias».

(...)

Por tanto, de acuerdo con todo lo expuesto, debe confirmarse en todo caso la posibilidad de la administración estatal de separarse motivadamente del criterio seguido en una actuación anterior por la administración Canaria, teniendo en cuenta que no se le ha causado un perjuicio al obligado al seguir produciendo efecto la exención a efectos de ITP y de la que realmente no se desprende que se comprobara la efectiva realización de la actividad económica de arrendamiento, lo que si ha hecho y de forma más que suficientemente de forma motivada la AEAT.