

Tribunal Económico-Administrativo Central

Resolución 00/663/2010 de 24/05/2012

Unidad resolutoria: Vocalía Quinta

IVA. Relaciones IVA-TPO. Liquidaciones tributarias. Liquidación de un mismo hecho imponible en dos liquidaciones por impuestos distintos y dictadas por Administraciones distintas. Competencia de liquidación por ambas administraciones.

El conflicto entre tributos incompatibles (IVA-TPO) ha creado situaciones de difícil solución hasta que se ha dictado el artículo 42 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación, que pretende dar salida a este problema aunque, como pone de relieve esta Resolución, no todo está resuelto y claro.

Fundamentos de derecho

Segundo: ... Por lo que se refiere al supuesto que estamos examinando, hemos de concluir que la AEAT ha considerado correcta la tributación de las operaciones por IVA, aceptando la deducción de las cuotas soportadas, y, de acuerdo con la normativa expuesta, los elementos de la obligación tributaria comprobados e investigados en el curso de unas actuaciones que hubieran terminado con una liquidación definitiva no podrán regularizarse nuevamente en un procedimiento inspector posterior. Esto es, la Administración estatal no puede modificar, si no es a través de los procedimientos especiales de revisión de oficio, las liquidaciones definitivas, en perjuicio del contribuyente, quedando vinculada por los actos que ella misma ha dictado...

Por tanto, este TEAC concluye que la regularización practicada por la Inspección de los Tributos del Estado es firme en este aspecto, y habrá que determinar cómo afecta esto a la posible regularización que pudiese practicar la Inspección de los Tributos de la Comunidad Autónoma de ... en relación con las mismas operaciones.

Sobre esta cuestión, es necesario hacer referencia a la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía. En esta Ley, se prevé la existencia de diversos órganos de relación entre las Comunidades Autónomas y la Agencia Estatal de Administración Tributaria, y en particular en materia de IVA e ITP y AJD se contempla la existencia de los Consejos Territoriales de Dirección para la Gestión Tributaria...

No obstante lo anterior, una vez que se ha practicado una liquidación por la Administración autonómica por el ITPAJD, y existiendo un acto de la Administración estatal por el que se acepta la tributación de la operación por IVA, corresponde a este TEAC dirimir el asunto y decidir cual es el tributo aplicable, al tener el carácter de última instancia en vía administrativa, debiendo considerarse en su caso los efectos que esta resolución tenga sobre la coexistencia de los dos actos administrativos, para el caso de mantener la liquidación por el concepto de TPO. En definitiva, corresponderá determinar los efectos que una resolución firme dirimiendo el impuesto que debe gravar la operación tiene sobre los dos actos de Administraciones distintas que tienen personalidad

jurídica independiente y, por tanto, con potestad para dictarlos, aun cuando, como se ha indicado, debieron y pudieron seguirse los cauces de coordinación entre ambas administraciones a la luz de la normativa que hemos citado.

... Debe advertirse asimismo que la Administración autonómica no puede instar o proceder por sí misma a la revisión, revocación o anulación de un acto (liquidación tributaria firme) dictado por la Administración estatal, más allá del mero ejercicio de solicitar que esta última iniciase de oficio alguno de los procedimientos de revisión de oficio que prevé la LGT...

En este mismo sentido se expresa el Tribunal Supremo (TS) en sentencia de 2 de abril de 2012 (recurso de casación número 4842/2008), que confirma la resolución de este TEAC de 10 de octubre de 2006 (RG 2674/2005), al examinar un supuesto en que se había tributado por el concepto TPO y la Administración tributaria estatal dicta liquidación por el concepto IVA. Para el TS la hipotética duplicidad de liquidaciones tributarias en ningún caso podría imputarse a la Administración que dictó la liquidación última (IVA, liquidación estatal, posterior a la tributación por el concepto TPO), pues se limitó a aplicar la normativa fiscal apropiada al caso, de la que en ningún modo estaría autorizado a sustraerse y menos todavía imposibilitada por el mero dato de que el interesado hubiera tributado por el otro concepto incompatible y aceptada por la Administración tributaria competente por este último tributo (la administración autonómica por el concepto TPO), porque admitir otra posibilidad sería tanto como dejar en manos de una Administración tributaria (la autonómica) el ejercicio de una potestad tributaria que corresponde a otra (la estatal). Argumento que, indudablemente debe considerarse aplicable para el supuesto contrario, esto es, tributación por IVA y posterior liquidación de la Administración autonómica por el concepto TPO.

Expuesto lo anterior, y admitiendo que la Comunidad Autónoma tiene competencia para entrar a liquidar el tributo respecto del que la normativa le atribuye la competencia para comprobar, y dado que se produce la situación en que tanto el Estado como la Comunidad Autónoma liquidan unos tributos incompatibles entre sí, el artículo 42 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación pretende dar solución a este problema, en desarrollo del precepto de la LGT antes citado...

Con ello se da solución a la situación anterior a la vigente LGT en la que se consideraba que el pago erróneo de uno de los dos tributos (IVA o ITP y AJD concepto TPO) carecía de todo efecto liberatorio... No estamos, por tanto, ante un supuesto de doble imposición por un mismo hecho imponible (ya hemos puesto de manifiesto que el ámbito de aplicación de uno y otro tributo son ajenos), ni da lugar a un enriquecimiento injusto para la Administración tributaria, puesto que la LGT y el Reglamento General de Recaudación prevén los mecanismos necesarios para que ello no ocurra.

No cabe duda de que debe reconocerse la posibilidad de reparar aquellas situaciones que se producen como consecuencia de la incompatibilidad de los conceptos tributarios que estamos examinando, lo que puede efectuarse por la vía de la devolución de ingresos indebidos... cuando el tributo improcedente es el IVA y ha sido abonado por el contribuyente. Pero también la actual LGT reconoce la vía prevista en el artículo 42 del Reglamento General de Recaudación para proceder en la que forma que expone en las situaciones en que expresa.