

Audiencia Nacional. Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 6ª

Sentencia de 11 de Julio de 2012, rec. 341/2011

Ponente: María Asunción Salvo Tambo

El obligado tributario. Indisponibilidad del crédito tributario.

El crédito concedido por la entidad recurrente a la mercantil, en cuya garantía se pactó la pignoración de las devoluciones derivadas del IVA que pudiera percibir la prestataria, es un pacto entre particulares que no puede afectar a la relación jurídico tributaria existente, de forma que, frente a la Administración, es ésta el titular del derecho a la devolución y dicha devolución habrá de hacerse a la sociedad sujeto pasivo del IVA, que fue quien soportó en sus operaciones mercantiles cuotas de IVA superiores a las devengadas.

No obstante el contenido de la sentencia que reproducimos, existen otros criterios a tener en consideración en relación a los posibles efectos derivados de pactos entre particulares, si bien no entran en contradicción con esta sentencia. Nos referimos a la sentencia de 30 de marzo de 2012 (rec. 323/2011) de la Audiencia Provincial de Santa Cruz de Tenerife, Sección 1ª (Ponente: Fernández del Viso Blanco, Modesto Valentín Adolfo). En el caso existía una estipulación contractual en la que se estableció que el importe de la liquidación del IIVTNU sería de cargo de la compradora pero la empresa promotora de la construcción de viviendas “ha de entenderse que se comprometió ante el vendedor a realizar las gestiones pertinentes para el pago del impuesto ante la Hacienda Municipal, y si no comunicó en plazo la realización del hecho imponible, debe responder de todas las consecuencias, entre ellas, el recargo por impago en periodo voluntario y los intereses de demora”. En consecuencia, se revoca la sentencia del Juzgado y se condena a la demandada al abono del recargo por impago en periodo voluntario y los intereses de demora.

Fundamentos jurídicos

3. La cuestión a resolver aquí y ahora no es otra que la relativa a la validez de una cesión de devoluciones tributarias efectuada por la hoy actora a favor de la referida mercantil.

Resulta de aplicación lo dispuesto en el artículo 17.4 de la vigente Ley Tributaria, a cuyo tenor:

“Los elementos de la obligación tributaria no podrán ser alterados por actos o convenios de los particulares, que no producían efectos ante la Administración, sin perjuicio de sus consecuencias jurídico-privadas.”

Se refiere el precepto transcrito... a la inalterabilidad de la condición de sujeto pasivo, si bien el precepto actualmente vigente se refiere a todos los elementos de la obligación tributaria, entre los cuales, y más concretamente entre los subjetivos, se encuentra, además de la condición de sujeto pasivo, la determinación de otros sujetos, como el acreedor en los derechos y obligaciones que nacen de la relación jurídico tributaria, entre los cuales sin duda se encuentra la titularidad del derecho al cobro de una devolución.

Esta interpretación propuesta por la Administración viene avalada también, si nos atenemos a la interpretación sistemática, por la ubicación del citado artículo 17.4 LGT , dentro de la rúbrica “la relación jurídico tributaria” ...

Y viene sin duda también corroborada, como bien se alega por la Abogacía del Estado, por la dicción, que disipa cualquier duda sobre el particular, del nuevo Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y desarrollo de las normas comunes de los procedimientos y aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, cuyo artículo 131 (“Ejecución de las devoluciones tributarias”), establece lo siguiente:

“...5. Salvo lo dispuesto en el apartado anterior, la transmisión del derecho a una devolución tributaria por actos o negocios entre particulares no surtirá efectos ante la Administración, conforme a lo dispuesto en el artículo 17.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.”

