Gobierno de Canarias
Consejería de Hacienda
Viceconsejería de Hacienda y Planificación

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1747 (02/11/15)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 17 Ley 58/2003 Art. 33.1 Reglamento General de Recaudación

CUESTIÓN PLANTEADA

Una Consejería del Gobierno de Canarias encomendó la gestión de determinados servicios a una empresa pública. En el marco de dicha encomienda de gestión, la empresa pública ha subcontratado determinados servicios que son facturadas a la administración encomendante pero son tramitadas y abonadas por la empresa pública encomendada, estando en ocasiones el empresario o profesional prestador del servicio no establecido en Canarias produciéndose la inversión del sujeto pasivo.

La empresa pública encomendada estima que si bien la tramitación del pago del importe de la factura le corresponde a ella, a la administración encomendante le corresponde la declaración de la cuota del IGIC devengado por inversión del sujeto pasivo. Se expone que ante la dificultad que a nivel contable supone para la administración encomendante efectuar la declaración de la cuota del IGIC, se consulta si cabe que la empresa pública encomendada declare la cuota del IGIC en nombre de la administración encomendante.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Sin entrar en el análisis de quién es el verdadero sujeto pasivo por inversión, no cabe que por razones de dificultad a nivel contable se pueda pactar quién es el obligado a cumplir la obligación tributaria principal de ingresar la cuota del IGIC devengada por inversión del sujeto pasivo. Todo ello con independencia de que se pacte el pago de la deuda por parte de un tercero.

Avda. José Manuel Guimerá, nº 10
Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: (922) 47 66 38 / FAX (922) 47 60 00

Visto el escrito presentado por en el que formula consulta relativa al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), este centro directivo en uso de la atribución conferida en la Disposición Adicional Décima.Tres de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (en adelante, Ley 20/1991), en relación con la letra q) de la Disposición adicional segunda del Decreto 170/2011, de 12 de julio, por la que se determina la estructura central y periférica, así como las sedes de las Consejerías del Gobierno de Canarias, añadida por el apartado Dos de la Disposición final cuarta del Decreto 125/2014, de 18 de diciembre, por el que se aprueba el Estatuto de la Agencia Tributaria Canaria, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- Una Consejería del Gobierno de Canarias encomendó la gestión de determinados servicios a una empresa pública. En el marco de dicha encomienda de gestión, la empresa pública ha subcontratado determinados servicios que son facturadas a la administración encomendante pero son tramitadas y abonadas por la empresa pública encomendada, estando en ocasiones el empresario o profesional prestador del servicio no establecido en Canarias produciéndose la inversión del sujeto pasivo.

La empresa pública encomendada estima que si bien la tramitación del pago del importe de la factura le corresponde a ella, a la administración encomendante le corresponde la declaración de la cuota del IGIC devengado por inversión del sujeto pasivo. Se expone que ante la dificultad que a nivel contable supone para la administración encomendante efectuar la declaración de la cuota del IGIC, se consulta si cabe que la empresa pública encomendada declare la cuota del IGIC en nombre de la administración encomendante.

SEGUNDO.- El artículo 17, regulador de la relación jurídico-tributaria, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT), dispone lo siguiente:

> *"1. Se entiende por relación jurídico-tributaria el conjunto de obligaciones y deberes, derechos y potestades originados por la aplicación de los tributos.*
>
> *2. De la relación jurídico-tributaria pueden derivarse obligaciones materiales y formales para el obligado tributario y para la Administración, así como la imposición de sanciones tributarias en caso de su incumplimiento.*
>
> *3. Son obligaciones tributarias materiales las de carácter principal, las de realizar pagos a cuenta, las establecidas entre particulares resultantes del tributo y las accesorias. Son obligaciones tributarias formales las definidas en el apartado 1 del artículo 29 de esta ley.*
>
> *4. En el marco de la asistencia mutua podrán establecerse obligaciones tributarias a los obligados tributarios, cualquiera que sea su objeto, de acuerdo con lo establecido en el artículo 29 bis de esta Ley.*
>
> *5. Los elementos de la obligación tributaria no podrán ser alterados por actos o convenios de los particulares, que no producirán efectos ante la Administración, sin perjuicio de sus consecuencias jurídico-privadas.*"

La aplicación de las normas jurídicos-tributarias da lugar a una pluralidad de vínculos y relaciones entre la Administración tributaria y los obligados tributarios, derivándose, entre otras, obligaciones materiales. La obligación material principal es el pago de la cuota tributaria (artículo 19 de la LGT); por otra parte, el artículo 36.1 de la LGT dispone que es sujeto pasivo el obligado tributario que, según la ley, debe cumplir, entre otras obligaciones, la obligación tributaria principal.

El apartado 5 del artículo 17 de la LGT establece la indisponibilidad de la obligación tributaria, implicando que los particulares, por sus acuerdos, no podrán alterar su posición frente a la Administración tributaria.

Lo señalado aplicado al supuesto planteado implica la imposibilidad de que alguien que no tenga la consideración de sujeto pasivo por inversión, por aplicación de lo dispuesto en en la Ley 20/1991, se convierta por un pacto entre la Administración encomendante y la empresa pública encomendada en sujeto pasivo y obligado, por tanto, a cumplir la obligación tributaria principal (el pago de la cuota tributaria), por muchos problemas técnicos a nivel contable que implique la figura de la inversión del sujeto pasivo.

Dicho esto, hay que advertir que este principio de inalterabilidad de los elementos de la obligación tributaria no evita que el abono de la cuota tributaria pueda ser realizada por un tercero. En efecto, el artículo 33.1 del Reglamento General de Recaudación aprobado por el artículo único del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, dispone:

> "*1. Puede efectuar el pago, en periodo voluntario o periodo ejecutivo, cualquier persona, tenga o no interés en el cumplimiento de la obligación, ya lo conozca y lo apruebe, ya lo ignore el obligado al pago.*
>
> *El tercero que pague la deuda no estará legitimado para ejercitar ante la Administración los derechos que corresponden al obligado al pago.*"

El pacto jurídico-privado de que un tercero abone la deuda tributaria, que es perfectamente válido, no implica una alteración de quién es el obligado tributario.

Por tanto, en la autoliquidación del IGIC declarando la cuota devengada por inversión del sujeto pasivo debe constar como sujeto pasivo obligado al pago quién así deriva de la propia regulación del citado tributo, en este caso de la Ley 20/1991, con independencia de que el pago material sea efectuado por un tercero.

TERCERO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio vinculante de este centro directivo que, sin entrar en el análisis de quién es el verdadero sujeto pasivo por inversión, no cabe que por razones de dificultad a nivel contable se pueda pactar quién es el obligado a cumplir la obligación tributaria principal de ingresar la cuota del IGIC devengada por inversión del sujeto pasivo. Todo ello con independencia de que se pacte el pago de la deuda por parte de un tercero.

La presente consulta se emite conforme a la legislación vigente a la fecha de firma de la misma y a los efectos que establece la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Santa Cruz de Tenerife, 2 de noviembre de 2015

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

Luís Guillermo Padilla Macabeo