

**REAL DECRETO 404/1997, DE 21 DE MARZO, POR EL QUE SE ESTABLECE
EL RÉGIMEN APLICABLE A LAS CONSULTAS CUYA CONTESTACIÓN
DEBA TENER CARÁCTER VINCULANTE PARA LA ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA.***

(B.O.E. núm. 51 de 16 de abril de 1997)

El artículo 107 de la Ley General Tributaria, en su nueva redacción dada por la Ley 25/1995, de 20 de julio, de modificación parcial de la Ley General Tributaria, ha dispuesto que la contestación a las consultas que se formulen en los supuestos previstos en sus apartados 4 y 5 tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria.

La norma legal remite al desarrollo reglamentario tanto la determinación del alcance de los supuestos previstos en dichos apartados como el procedimiento para la tramitación y contestación de tales consultas.

En consecuencia, el presente Real Decreto se limita al desarrollo de dichas materias sin que se haya considerado necesario desarrollar reglamentariamente el procedimiento general para la resolución de las consultas tributarias contempladas en los restantes apartados del citado artículo 107, dado que la amplia tradición administrativa al respecto existente hace innecesario el sometimiento de la contestación a estas consultas a formalidades especiales.

El Real Decreto concreta el alcance de los supuestos que dan derecho al consultante a obtener de la Administración una contestación con efecto vinculante en función, tanto del supuesto material al que se refieren, como del sujeto que formula la consulta, que ha de ser aquél que se encuentre en el supuesto de hecho previsto por la norma o, finalmente, de las materias sobre las que la consulta debe versar para que resulte de aplicación el mencionado efecto.

La razón de esta delimitación, subjetiva y objetiva, se encuentra en la necesidad de reforzar la finalidad de información propia de las consultas con el compromiso de la Administración de aplicar los criterios recogidos en las contestaciones emanadas del órgano competente, dada la trascendencia que en la adopción de decisiones empresariales de gran importancia, como son las contempladas por la norma, supone la calificación anticipada de los hechos imponible que, como consecuencia de dicha actividad, se realizarán o de las repercusiones y obligaciones de índole tributaria a que la misma pueda dar lugar.

En cuanto a los efectos de la contestación a estas consultas, interesa destacar que la vinculación afecta a los órganos de gestión de la Administración tributaria, entendidos éstos en un sentido amplio, referido a los órganos de gestión, inspección y recaudación, los cuales, salvo en el supuesto de que se modifique la legislación o que exista jurisprudencia aplicable al caso, están obligados a aplicar al consultante, dentro del plazo de prescripción de las deudas tributarias derivadas del hecho que motiva la consulta, los criterios expresados en la contestación emanada del órgano competente, siempre que la consulta se hubiera formulado en los plazos y con los requisitos legales y reglamentarios, si bien este efecto no alcanza a personas o supuestos distintos de los contemplados en la consulta.

* Actualizado a 1 de enero de 2004.

Finalmente, interesa recordar que la naturaleza de las contestaciones a las consultas vinculantes no difiere de la correspondiente a las contestaciones a las restantes consultas, ya que las mismas no generan, de forma inmediata, derechos y obligaciones para el consultante, sin perjuicio de que cuando se dicte el acto administrativo correspondiente con base en el criterio manifestado en la contestación a la consulta, el consultante pueda utilizar los recursos y reclamaciones previstos con carácter general en la normativa vigente.

De acuerdo con lo expuesto, el presente Real Decreto se estructura en cuatro capítulos, cuatro disposiciones adicionales, una disposición transitoria y una disposición final.

El capítulo I desarrolla el ámbito de aplicación de la norma. El capítulo II contempla los supuestos que habilitan para la presentación de consultas cuya contestación debe tener carácter vinculante para la Administración, desarrollando los contemplados en los apartados 4 y 5 del artículo 107 de la Ley General Tributaria. El capítulo III regula el procedimiento para la presentación, tramitación y contestación de estas consultas, y el capítulo IV, los efectos de la contestación, fundamentalmente en lo que se refiere al alcance de la vinculación.

Por su parte, la disposición adicional primera contempla el supuesto de que la consulta no reúna los requisitos legales y reglamentarios para su tramitación como consulta vinculante; la disposición adicional segunda establece el carácter supletorio del procedimiento contemplado en el presente Real Decreto respecto de aquellos supuestos, distintos de los contemplados en el capítulo II, en los que las leyes de los tributos o los reglamentos comunitarios han previsto específicamente que la contestación a las consultas contempladas en los mismos deba tener efecto vinculante; la disposición adicional tercera posibilita la resolución por las Administraciones tributarias de las Comunidades Autónomas y de las Entidades locales de consultas cuya contestación deba tener efecto vinculante y, finalmente, la disposición adicional cuarta hace referencia a los regímenes de Concierto con el País Vasco y de Convenio con la Comunidad Foral de Navarra.

Por último, la disposición transitoria única contempla el régimen aplicable a las consultas presentadas a partir de la entrada en vigor de la Ley 25/1995, de 20 de julio, que, en el momento de la entrada en vigor del Real Decreto, no hubieran sido objeto de contestación.

En su virtud, haciendo uso de lo dispuesto en los apartados 4 y 5 del artículo 107 de la Ley General Tributaria, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, de acuerdo con el Consejo de Estado y previa deliberación del Consejo de Ministros en su reunión del día 21 de marzo de 1997,

DISPONGO :

CAPÍTULO I
Ámbito de aplicación.

Artículo 1. Ámbito de aplicación.

Las consultas cuya contestación tiene carácter vinculante para la Administración tributaria, contempladas en los apartados 4 y 5 del artículo 107 de la Ley General Tributaria, se regirán por lo dispuesto en dicha Ley y en el presente Real Decreto.

CAPÍTULO II

Supuestos que habilitan para la presentación de consultas cuya contestación debe tener carácter vinculante para la Administración tributaria.

Artículo 2. Inversiones en activos empresariales efectuadas en España.

1. Las personas o entidades residentes o no residentes en España que vayan a efectuar en España inversiones en activos empresariales podrán formular consultas cuya contestación tendrá efecto vinculante para la Administración tributaria acerca del régimen, clasificación o calificación tributaria que les resulte aplicable como consecuencia de la realización de las citadas inversiones.

2. Las inversiones que habilitan para la presentación de estas consultas podrán efectuarse en activos materiales situados en España, en activos inmateriales afectos a la actividad empresarial o profesional desarrollada por el consultante o en participaciones en otras sociedades residentes en España. A estos efectos, se excluyen las inversiones en activos financieros.

En el supuesto de inversiones realizadas por personas o entidades no residentes, estos activos deberán, además, afectarse a un establecimiento permanente situado en España.

3. Para que la contestación a la consulta formulada surta efectos vinculantes, ésta deberá presentarse de conformidad con lo previsto en el capítulo III del presente Real Decreto, con carácter previo a la realización de la inversión que la motiva. En el supuesto de inversiones en activos materiales, se entenderá que la inversión ha quedado realizada en el momento de la entrada en funcionamiento de los elementos en que se materialice.

Artículo 3. Incentivos fiscales a la inversión establecidos con carácter temporal o coyuntural.

Las personas o entidades, residentes o no residentes en España, que realicen inversiones que puedan dar derecho al disfrute de incentivos fiscales de carácter temporal o coyuntural, podrán formular consultas cuya contestación tendrá efecto vinculante para la Administración tributaria, sobre la procedencia, régimen, clasificación o calificación tributaria de tales incentivos.

Se considerarán incentivos fiscales de carácter temporal o coyuntural aquéllos cuya normativa reguladora limite expresamente su aplicación a un período de tiempo concreto y determinado.

Artículo 4. Operaciones intracomunitarias realizadas por personas o entidades de distintos Estados miembros de la Unión Europea.

1. Las personas o entidades que realicen operaciones intracomunitarias con personas o entidades de los distintos Estados miembros de la Unión Europea podrán formular consultas, cuya contestación tendrá efecto vinculante para la Administración tributaria española, sobre el régimen, clasificación o calificación tributaria aplicable en España a tales operaciones.

2. A efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, se considerarán operaciones intracomunitarias las contempladas en los artículos que, a continuación, se indican de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido:

1º. Las adquisiciones intracomunitarias de bienes a que se refieren los artículos 13 y 16, incluso las operaciones comprendidas en el artículo 13 como excluidas del citado hecho imponible.

2º. Las adquisiciones intracomunitarias de bienes no sujetas a que se refiere el artículo 14.

3º. Las entregas de bienes destinados a otro Estado miembro contempladas en el artículo 25, incluso las operaciones comprendidas en el artículo 9, apartado 3, como excluidas del concepto de transferencia.

4º. Las ventas a distancia o entregas de bienes realizadas por un empresario residente en la Unión Europea para particulares u otras personas también residentes en el mismo territorio, comprendidas en el artículo 68, apartados 3 a 6.

5º. Los transportes intracomunitarios de bienes, sus servicios accesorios y las operaciones de mediación en ambos casos, a que se refieren los artículos 72, 73 y 74.

6º. Las prestaciones de servicios cuyo prestador esté establecido en España y el destinatario en otro Estado miembro de la Unión Europea o viceversa.

3. A efectos de los Impuestos Especiales de Fabricación, se considerarán operaciones intracomunitarias las operaciones de circulación intracomunitaria a que se refiere el apartado 2 del artículo 16 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.

Artículo 5. Interpretación y aplicación de los convenios para evitar la doble imposición internacional.

1. Las personas y entidades, residentes o no residentes en España, podrán formular consultas cuya contestación tendrá efecto vinculante para la Administración tributaria sobre la interpretación y aplicación en España de las disposiciones de carácter fiscal, contenidas en un convenio para evitar la doble imposición internacional, que les resulten de aplicación.

2. Lo dispuesto en el apartado anterior se entiende sin perjuicio de la aplicación, cuando proceda, de los procedimientos amistosos previstos en el convenio respectivo.

Artículo 6. Expedientes de regulación de empleo y modificación o implantación de sistemas de previsión social.

1. El empresario, los delegados de personal y los comités de empresa a los que se refieren los artículos 62 y 63 del Real Decreto legislativo 1/1995, de 24 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores y, en su caso, las representaciones sindicales, podrán formular consultas cuya contestación tendrá efecto vinculante para la Administración tributaria en los siguientes supuestos:

a) Expedientes de regulación de empleo que den lugar a despidos colectivos, llevados a cabo de acuerdo con el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores.

b) Implantación o modificación de sistemas de previsión social que afecten a la totalidad del personal de la empresa en régimen laboral.

2. Las contestaciones a estas consultas sólo tendrán carácter vinculante en los aspectos referentes al régimen, clasificación o calificación tributaria que pudieran derivarse, tanto para la empresa como para los trabajadores o beneficiarios, del expediente de regulación de empleo o del sistema de previsión social.

3. Para que la contestación a la consulta formulada tenga el carácter vinculante a que se refiere el apartado anterior, deberá presentarse antes de que hayan transcurrido dos meses desde la aprobación del expediente de regulación de empleo. En el caso de implantación o modificación de los sistemas de previsión social, la consulta deberá presentarse antes de que dicha implantación o modificación se produzca.

Artículo 7. Régimen fiscal de los activos financieros y de los seguros de vida.

1. Las entidades conceptuadas como entidades de crédito y de seguros en la normativa vigente podrán presentar consultas cuya contestación tendrá efecto vinculante para la Administración tributaria en relación con el régimen fiscal aplicable tanto a la entidad de crédito o de seguros consultante como a los contratantes de los activos financieros y de los seguros de vida ofrecidos con carácter masivo a través de contratos de adhesión, que se vayan a contratar en España.

2. Para que la contestación a la consulta formulada tenga el carácter vinculante a que se refiere el apartado anterior, deberá presentarse antes de la difusión, divulgación o apertura del período de suscripción del activo financiero o del seguro de vida en cuestión. En el caso de que la normativa vigente exija autorización previa a dicha difusión o divulgación, las consultas deberán presentarse una vez que este requisito se haya cumplimentado, acompañando, en su caso, copia de la resolución administrativa correspondiente.

Los efectos vinculantes de la contestación sólo alcanzarán al concreto activo financiero o seguro de vida al que se refiera la consulta, sin que resulten aplicables a otros similares que pudiera comercializar la entidad consultante, con anterioridad o con posterioridad a la presentación de la consulta.

3. En la difusión o divulgación del activo financiero o del seguro de vida en cuestión podrán expresarse, cuando a dicha fecha se hayan manifestado, los criterios expuestos por la Administración en la contestación a la consulta.

CAPÍTULO III

Procedimiento.

Artículo 8. Legitimación.

Podrán presentar consultas, cuya contestación tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria, las personas y entidades que se encuentren en los supuestos señalados en cada uno de los artículos del capítulo anterior.

Artículo 9. Representación.

1. Los interesados podrán formular consultas por sí o por medio de representante.
2. La representación deberá acreditarse con poder bastante mediante documento público o privado con firma legitimada notarialmente o comparecencia ante el órgano administrativo competente.
3. En los supuestos de entidades, asociaciones, herencias yacentes y comunidades de bienes, se estará a lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 43 de la Ley General Tributaria.

Artículo 10. Órganos competentes para la contestación de las consultas a las que se refiere el presente Real Decreto.

La competencia para contestar las consultas a las que se refiere este Real Decreto corresponderá a la Dirección General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda.

Artículo 11. Iniciación.

1. Las consultas se formularán mediante escrito dirigido al órgano competente para su contestación, en el que, con relación a la cuestión planteada, se expresarán con claridad y con la extensión necesaria:
 - a) Los antecedentes y las circunstancias del caso.
 - b) El objeto de la consulta, indicando la disposición del presente Real Decreto a cuyo amparo se formula.
 - c) Los demás datos, elementos y documentos que puedan contribuir a la formación de juicio por parte de la Administración tributaria.
 2. En dicho escrito se hará constar el nombre, apellidos, denominación o razón social, domicilio fiscal, número de identificación fiscal del consultante y, en su caso, de la persona que le represente, así como el lugar, fecha y firma de aquéllos.
- Asimismo, deberá acreditarse la representación en la forma prevista en el artículo 9.

3. Si el escrito de consulta no reuniera los requisitos señalados en los apartados anteriores, se requerirá al interesado para que, en un plazo de diez días, subsane la falta o acompañe los documentos preceptivos, con indicación de que, si así no lo hiciera, su escrito será archivado sin más trámite.

4. La presentación de una consulta no interrumpirá los plazos establecidos en el ordenamiento jurídico para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Artículo 12. Instrucción.

1. Recibido el escrito de consulta a que se refiere el artículo anterior, el órgano competente remitirá a la Agencia Estatal de Administración Tributaria copia del mismo.

2. El órgano competente para contestar podrá requerir al interesado la documentación que estime necesaria para evacuar la contestación correspondiente. Asimismo, podrá solicitar los informes de otros centros directivos y Organismos que estime pertinentes para la formación del criterio aplicable al caso planteado.

3. Cuando la cuestión planteada pueda tener especial trascendencia para la gestión tributaria y, en todo caso, respecto de las consultas formuladas al amparo de lo previsto en los artículos 6 y 7 del presente Real Decreto, el órgano competente remitirá la propuesta de contestación así elaborada a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, para que, en un plazo de quince días, informe sobre su contenido.

Artículo 13. Contestación de consultas.

1. El órgano competente contestará la cuestión planteada, precisando en la contestación los aspectos de ésta que vayan a tener carácter vinculante.

2. El plazo máximo de contestación será de seis meses. La falta de contestación en dicho plazo no implicará la aceptación de los criterios expresados por el consultante en el escrito de consulta, ni determinará efectos vinculantes para la Administración tributaria. Transcurrido dicho plazo sin haberse producido la contestación, el órgano competente comunicará al consultante esta circunstancia, advirtiéndole de que el transcurso del plazo no exime a la Administración de resolver expresamente la consulta formulada.

3. En la contestación, el órgano competente no estará obligado a aplicar los criterios manifestados en contestaciones a consultas similares evacuadas con anterioridad, si bien la Administración deberá motivar el cambio de criterio.

4. La contestación se notificará al interesado y a la Agencia Estatal de Administración Tributaria para su remisión a los órganos afectados por la misma.

5. Los obligados tributarios no podrán entablar recurso alguno contra la contestación a la consulta, sin perjuicio de que puedan hacerlo contra el acto o actos administrativos dictados de acuerdo con los criterios manifestados en la misma.

CAPÍTULO IV

Efectos vinculantes de la contestación.

Artículo 14. Efectos de la contestación.

1. En tanto que la legislación aplicable no se modifique o exista jurisprudencia del Tribunal Constitucional o del Tribunal Supremo aplicable al caso, los órganos de gestión de la Administración tributaria están obligados a aplicar los criterios expresados en la contestación emanada del órgano competente, siempre y cuando la consulta se hubiese formulado antes de producirse el hecho imponible, dentro del plazo para su declaración o en los plazos específicos previstos al efecto en el capítulo II, y no se hubieran alterado las circunstancias, antecedentes y demás datos a que se refieren los artículos 11 y 12 del presente Real Decreto.

2. La contestación no tendrá efectos vinculantes en relación a personas, actividades o supuestos distintos de los contemplados en la consulta.

3. El órgano competente, a instancia del interesado, procederá a rectificar la contestación evacuada al mismo con anterioridad siempre que se hubiera modificado la normativa o exista jurisprudencia aplicable al caso. La rectificación se notificará en la forma prevista en el apartado 4 del artículo 13.

Disposición adicional primera. Contestación a preguntas sin efecto vinculante.

El órgano competente contestará, por los procedimientos habituales y sin efecto vinculante, todas aquellas consultas que no se ajusten a lo previsto en los apartados 4 y 5 del artículo 107 de la Ley General Tributaria y en el presente Real Decreto, notificándolo así al consultante o, en su caso, a su representante.

Disposición adicional segunda. Aplicación a leyes de tributos o a reglamentos comunitarios.

Cuando las leyes de los tributos o los reglamentos comunitarios establezcan supuestos específicos de consultas cuya contestación deba tener efecto vinculante para la Administración tributaria y no prevean un procedimiento específico para la tramitación de tales consultas, se aplicará el previsto en el presente Real Decreto.

Disposición adicional tercera. Facultad de aplicación por las Comunidades Autónomas y por las Entidades locales del procedimiento de resolución de consultas.

1. Las Comunidades Autónomas podrán aplicar el procedimiento previsto en el presente Real Decreto para la resolución, por sus propios órganos, de las consultas que en el ámbito de sus tributos propios deban resolver con efecto vinculante de acuerdo con lo previsto en el artículo 107 de la Ley General Tributaria.

En el ámbito de los tributos del Estado cedidos a las Comunidades Autónomas, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 15 de la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas y de medidas fiscales complementarias, las contestaciones a consultas que deban tener efecto vinculante se regirán por lo previsto en el presente Real Decreto y, en particular, por lo dispuesto en el artículo 10 del mismo.

2. Las Entidades locales, en el ámbito de lo dispuesto en el artículo 13 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, podrán aplicar el procedimiento previsto en el presente Real Decreto para la resolución, por sus propios órganos, de las consultas que deban resolver con efecto vinculante de acuerdo con lo previsto en el artículo 107 de la Ley General Tributaria.

3. Las referencias que en el presente Real Decreto se hacen al Impuesto sobre el Valor Añadido se entenderán realizadas, cuando proceda, al Impuesto General Indirecto Canario, y las consultas correspondientes a dicho Impuesto se regirán por lo dispuesto en el presente Real Decreto, si bien cuando, de acuerdo con la disposición adicional décima de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, corresponda su contestación a los órganos competentes de la Comunidad Autónoma de Canarias, la misma se evacuará por dichos órganos.

Disposición adicional cuarta. Exclusión de los regímenes de Concierto Económico y de Convenio Económico.

Lo dispuesto en el presente Real Decreto se entiende sin perjuicio de los regímenes de Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco y de Convenio Económico con la Comunidad Foral de Navarra.

Disposición transitoria única. Aplicación a preguntas formuladas pendientes de contestación.

Las consultas presentadas a partir de la entrada en vigor de la Ley 25/1995, de 20 de julio, de modificación parcial de la Ley General Tributaria, que reúnan los requisitos contemplados en el presente Real Decreto y que en el momento de su entrada en vigor no hubieran sido objeto de contestación, se resolverán con arreglo a lo previsto en el mismo.

Disposición final única. Entrada en vigor.

El presente Real Decreto entrará en vigor al día siguiente de su publicación en el "Boletín Oficial del Estado".