

Junta Arbitral del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra

Conflicto: 100/2016

Promotor: Comunidad Foral de Navarra

Partes: Comunidad Foral de Navarra y Administración General del Estado

Objeto: Diferimiento del pago del IVA en importaciones.

RESOLUCIÓN DE LA JUNTA ARBITRAL DEL CONVENIO ECONÓMICO ENTRE EL ESTADO Y LA COMUNIDAD FORAL DE NAVARRA

En Pamplona, a 7 de septiembre de 2018 la Junta Arbitral establecida en el artículo 51 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, integrada por don Eugenio Simón Acosta (Presidente), don José-Antonio Asiáin Ayala y doña Ana María Muñoz Merino (Vocales) y doña Natalia Conde San Martín (Secretaria), en el conflicto positivo de competencias número 100/2016, planteado por el Consejero de Hacienda y Política Financiera de la Comunidad Foral de Navarra en relación con la posibilidad de incluir las cuotas de Impuesto sobre el Valor Añadido liquidadas a la importación en la declaración-liquidación del periodo en que se recibe, mediante el ejercicio de la opción de diferimiento del ingreso reconocida en el artículo 74.1 del reglamento de dicho impuesto, adopta la siguiente resolución de la que ha sido ponente don Eugenio Simón Acosta:

I. ANTECEDENTES

1° El día 17 de noviembre de 2016 tuvo entrada en la sede de esta Junta Arbitral un **escrito del Consejero de Hacienda y Política Financiera de la Comunidad Foral de Navarra promoviendo un conflicto** para resolver la discrepancia sobre la posibilidad de incluir las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido liquidadas a la importación a cargo de la ENTIDAD 1, en la declaración-liquidación del periodo en que se recibe, mediante el ejercicio de la opción de

diferimiento del ingreso reconocida en el artículo 74.1 del reglamento de dicho impuesto. El conflicto se promueve al amparo del artículo 51 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra (en adelante, CEEN) y en el artículo 3 del Reglamento de la Junta Arbitral, aprobado por Real Decreto 353/2006, de 24 de marzo (en adelante, RJAN).

El conflicto trae causa de un escrito de la ENTIDAD 1, que tributa en exclusiva a Navarra por Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre el Valor Añadido. En dicho escrito solicitó a la Hacienda Tributaria de Navarra (en adelante, HTN) autorización para aplicar el régimen de diferimiento del ingreso de las cuotas de IVA a la importación y su solicitud fue desestimada por tratarse de una competencia de naturaleza estatal, en virtud de lo establecido por el artículo 31.3 del CEEN.

Mediante escrito de 29 de septiembre de 2016, el Director Gerente de la HTN formuló requerimiento de inhibición (*sic*) preceptivo previo a la formalización de conflicto arbitral a la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante, AEAT). El requerimiento tenía por objeto exigir a la AEAT la adopción de las medidas necesarias para reconocer y hacer efectivo el derecho de ENTIDAD 1, de incluir las cuotas de IVA liquidadas a la importación en la declaración-liquidación del periodo en que dicha declaración se recibe, *"reconocimiento y efectividad que, lógicamente, habría de hacerse extensivo a aquellos otros sujetos pasivos que se pudieran encontrar en la misma situación que ese obligado tributario y solicitaran acogerse a ese régimen de liquidación"*. El requerimiento fue rechazado por la AEAT por estimar que *"la petición de la HTN no tiene cabida en el objeto de un conflicto ante la Junta Arbitral"* dado que *"no se encuentra en ninguno de los supuestos contemplados en el artículo 12 del Reglamento de la Junta Arbitral"*

En los fundamentos de derecho, afirma la HTN que la imposibilidad de acogerse al sistema de diferimiento del IVA a la importación que afecta a las entidades que tributan en exclusiva a la Comunidad Foral de Navarra, se debe a causa imputable a la AEAT (literalmente "a la primera de las Administraciones" citadas), *"que no ha habilitado el cauce necesario para que esa opción al diferimiento pueda ser ejercitada por el sujeto pasivo". "Ello da lugar -sigue diciendo textualmente la HTN- el incumplimiento (sic) por la Administración estatal de diversos preceptos del Convenio Económico entre el Estado y Navarra, además de provocar una evidente e inaceptable situación de discriminación, sin causa objetiva que la justifique, de ciertos sujetos pasivos respecto de otros que, reuniendo los mismos requisitos, no encuentran sin embargo impedimento para que la AEAT les reconozca y aplica de manera efectiva los beneficios de ese régimen".*

Tras describir el régimen opcional de declaración e ingreso del IVA que grava las importaciones en la declaración-liquidación mensual periódica que deben presentar determinadas empresas y las vicisitudes por las que ha discurrido el artículo 74.1 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, considera la HTN que *"ningún operador económico puede verse penalizado en el ámbito de este impuesto por el hecho de estar ubicado y tributar por IVA ante las Administraciones de los territorios forales".* Así pues *"la AEAT tiene que reconocer por ello a la ENTIDAD 1, su derecho de opción al diferimiento del ingreso de cuotas del IVA a la importación habilitando el cauce o mecanismo que lo haga efectivo".*

Afirma la HTN que, según el artículo 3.1 del CEEN, corresponde al Estado la competencia exclusiva de *la "regulación, gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión de... los gravámenes a la importación... en el Impuesto sobre el Valor Añadido",* y que este precepto *"está siendo infringido por la Administración estatal, por aplicarlo con infracción de normas sustantivas de gestión del IVA en forma tal que discrimina a determinados sujetos pasivos que tributan ante la Comunidad Foral,*

frente a otros que tributan ante el Estado". La infracción se produce porque "la Administración estatal no ha puesto en marcha, como así ordenaba dicho Tribunal (se refiere al Tribunal Supremo y a su sentencia 251/2016, de 9 de febrero de 2016), los mecanismos o procedimientos que permitan a los sujetos pasivos que, conforme al artículo 33.1 del Convenio Económico, presentan sus declaraciones-liquidaciones de IVA la HTN, acogerse a la opción de diferimiento" contemplada en el artículo 74.1 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

También aduce la HTN la infracción del artículo 2.1.c) del CEEN, en tanto en cuanto se vulnera el principio de neutralidad, proclamado por la Directiva 2006/112/CEE. La vulneración deriva de la inactividad del Estado en el desarrollo reglamentario del procedimiento para que opten por el diferimiento del IVA a la importación los sujetos pasivos que tributan exclusivamente a la Comunidad Foral de Navarra por sus operaciones interiores.

En fin, se vulnera también el artículo 32 del CEEN -dice la HTN- porque *"en relación al IVA en Navarra se han de aplicar, al igual que en el resto del Estado, los mismos principios básicos, normas sustantivas y formales vigentes en cada momento en territorio del Estado".*

La HTN acusa de formalismo al escrito de la AEAT en el que se rechaza el requerimiento porque se basa en que este conflicto no tiene cabida en ninguno de los relacionados en el artículo 12 del Reglamento de esta Junta Arbitral. Según la HTN este precepto contiene un desarrollo no exhaustivo de los supuestos previstos en el artículo 3 del citado reglamento que encomienda a la Junta Arbitral *"la resolución de los conflictos que surjan entre las Administraciones interesadas como consecuencia de la interpretación y aplicación del Convenio Económico a casos concretos concernientes a relaciones tributarias individuales".*

Concluye el escrito de la HTN formulando las dos siguientes pretensiones a esta Junta Arbitral:

a) *Que se declare el incumplimiento por la Administración General del Estado de las normas del Convenio Económico, por negar el derecho de la ENTIDAD 1 al ejercicio efectivo de la opción al diferimiento del ingreso de cuotas de IVA a la importación, aun concurriendo en el sujeto pasivo los requisitos establecidos en el artículo 74.1 del reglamento de dicho impuesto, por la única razón de tributar por este impuesto ante la HTN.*

b) *Que se declare que la Administración General del Estado debe adoptar las medidas necesarias para reconocer y hacer efectiva, en relación con ENTIDAD 1, la opción a que se ha hecho referencia en el apartado anterior. Y que tal reconocimiento y efectividad han de hacerse extensivos a cualesquiera otros sujetos pasivos que, cumpliendo los requisitos reglamentarios, pudieran llegar a encontrarse en las mismas condiciones que el obligado tributario, si así lo solicitasen."*

2° Mediante resolución fechada el 23 de julio de 2017, el Presidente de la Junta Arbitral admitió a trámite el conflicto, ordenó notificarlo a la AEAT y emplazarla para formular alegaciones y aportar o proponer prueba.

3° El Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en escrito fechado el 21 de julio de 2017 y presentado el 25 de julio siguiente, se opuso a las pretensiones de la HTN con la sola alegación de la falta de competencia de la Junta Arbitral para conocer del presente conflicto por no versar sobre ninguna materia de las atribuidas a la Junta Arbitral por el Convenio Económico.

Considera que la regulación de esta materia se encuentra en el artículo 51 del CEEN y en los artículos 3 y 13 del Reglamento de la Junta Arbitral, en los que no cabe encuadrar la cuestión suscitada por la HTN, dado que *"no existe discrepancia respecto del domicilio fiscal del obligado tributario ni en cuanto a la proporción de tributación correspondiente a cada Administración o la aplicación de puntos de conexión, ni tampoco existe discrepancia entre las administraciones sobre la*

interpretación o aplicación del Convenio a casos concretos concernientes a relaciones tributarias individuales, puesto que ambas administraciones están de acuerdo respecto al reconocimiento y efectividad para todos los obligados tributarios del derecho a acogerse al régimen de diferimiento previsto en el artículo 74.1 del RIVA".

No se trata, por tanto, de un conflicto de competencias puesto que ambas administraciones "están de acuerdo en que corresponde al Estado la competencia para establecer los procedimientos oportunos que permitan la aplicación del régimen previsto en el artículo 74.1 RIVA a los obligados que tributen exclusivamente en las Haciendas forales del País Vasco y Navarra".

4° El día 15 de diciembre de 2017, el Presidente de la Junta Arbitral declaró abierto el periodo de instrucción y ordenó emplazar a las partes para aportar los medios de prueba que considerasen oportunos.

5° En periodo de instrucción, la AEAT presentó ante la Junta Arbitral, como documentos a tener en cuenta en la resolución del conflicto:

- a) el Real Decreto 1075/2017, de 29 de diciembre, por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, el Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, el Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, el Reglamento del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero, aprobado por el Real Decreto 1042/2013, de 27 de diciembre, el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, el Real Decreto 3485/2000, de 29 de diciembre, sobre franquicias y exenciones en régimen diplomático, consular y de organismos internacionales y de modificación del Reglamento General de Vehículos, aprobado por el Real Decreto 2822/1998, de 23 de

diciembre, y el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos; y

- b) la Orden HFP/1307/2017, de 29 de diciembre, por la que se modifican la Orden EHA/1274/2007, de 26 de abril, por la que se aprueban los modelos 036 de declaración censal de alta, modificación y baja en el censo de empresarios, profesionales y retenedores y 037 declaración censal simplificada de alta, modificación y baja en el censo de empresarios, profesionales y retenedores, la Orden EHA/3434/2007, de 23 de noviembre, por la que se aprueban los modelos 322 de autoliquidación mensual, modelo individual, y 353 de autoliquidación mensual, modelo agregado, y la Orden EHA/3786/2008, de 29 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 303 impuesto sobre el valor añadido, autoliquidación.

Se alegaba en el escrito de presentación de dichos documentos que mediante estas normas se había dado cumplimiento a la ya citada sentencia del Tribunal Supremo 418/2016, de 9 de febrero.

6° Transcurrido el periodo de instrucción, el Presidente de la Junta Arbitral ordenó poner de manifiesto el expediente a las partes y a los interesados en el conflicto, concediendo a todos un plazo de quince días para formular alegaciones.

7° En la fase conclusiva, la HTN alegó que las normas aportadas por la AEAT en fase de instrucción no hacen desaparecer el carácter discriminatorio de la opción permitida a los sujetos pasivos que tributan exclusivamente a la Comunidad Foral de Navarra y, por tanto, se ratifica en sus pretensiones iniciales.

En su opinión, la discriminación continúa porque *"sólo podrán acogerse los obligados que en Navarra tributen por el impuesto en cifra relativa"* y además *"lo harán*

de un modo poco adecuado... pues encontrarán la dificultad del requisito del pago al Estado de la totalidad de la cuota de IVA diferida en la importación".

Sigue diciendo la HTN que, *"en el caso de los sujetos que tributan en exclusiva a Navarra es evidente que, con la actual regulación, para utilizar el mecanismo del diferimiento a la importación, se les impone la carga de declarar y tributar estas cuotas de IVA al Estado, y en la medida en que se impone esa obligación a sujetos que no tenían obligaciones tributarias con el Estado por este impuesto, tal exigencia se considera claramente discriminatoria".*

II. NORMAS APLICABLES

8° Son de aplicación al presente conflicto las siguientes normas:

a) El Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, y modificado por la Ley 12/1993, de 13 de diciembre, por la Ley 19/1998, de 15 de junio, por la Ley 25/2003, de 15 de julio, y por la Ley 48/2007, de 19 de diciembre.

b) El Reglamento de la Junta Arbitral prevista en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por el Real Decreto 353/2006, de 24 de marzo.

c) Las demás disposiciones de general aplicación.

III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS

III.1. Competencia de la Junta Arbitral

9° La AEAT formula como motivo principal y único de su oposición a las pretensiones deducidas por la HTN en la inadmisibilidad del conflicto por *"falta de competencia de la Junta Arbitral para conocer del presente conflicto por no versar sobre ninguna materia de las atribuidas a la Junta Arbitral por el Convenio Económico".*

Pudiera pensarse, a primera vista, que esta proposición encierra una contradicción en sus propios términos porque habla de *"este conflicto"* pero a la vez afirma que no hay conflicto porque la cuestión suscitada no encaja en ninguna de las que están atribuidas a la competencia de la Junta Arbitral. Realmente esta aparente contradicción puede salvarse si entendemos que el vocablo "conflicto" se usa en su sentido estrictamente procesal, como procedimiento de resolución de conflicto, y no en el sentido material en que el término se utiliza por la ley para determinar los casos en que se inviste a la Junta Arbitral de competencia objetiva para resolver una discrepancia entre administraciones sobre la aplicación del Convenio Económico. Ahora bien, este matiz nos pone ya en guardia sobre la complejidad jurídica del problema que hemos de dilucidar antes de entrar al resolver sobre el fondo del asunto.

Dejando a un lado la cuestión de si el supuesto conflicto está o no contemplado en la relación del artículo 12 del RJAN, que no es propiamente el precepto en que se determina la competencia objetiva de la Junta Arbitral, la norma que en este momento interesa es la del artículo 51.1.a) del CEEN, según el cual corresponde a esta Junta la función de *"conocer de los conflictos que surjan entre las Administraciones interesadas como consecuencia de la interpretación y aplicación del presente convenio a casos concretos concernientes a relaciones tributarias individuales"*.

Nos encontramos aquí ante una relación tributaria individual, la que une a la ENTIDAD 1, con la Administración tributaria competente para exigir el Impuesto sobre el Valor Añadido que recae sobre la importación de bienes. Y existe, al menos *prima facie*, una divergencia entre la AEAT y la HTN sobre la aplicación e interpretación del Convenio a esta relación tributaria individual puesto que la HTN considera que los artículos 3.1, 2.1.c) y 32 del CEEN obligan al Estado a atender las pretensiones que se deducen en este procedimiento.

No se trata ahora de resolver si la interpretación de la HTN es o no acertada, sino de determinar si la Junta Arbitral es o no competente para decidir si dicha interpretación es jurídicamente aceptable y para poder entrar en esta cuestión parece

claro que es presupuesto previo y necesario el aceptar y afirmar la competencia de la Junta Arbitral. Debemos, por tanto, rechazar la tesis de inadmisibilidad del conflicto por incompetencia esgrimida por la AEAT. Con o sin razón sobre la pretensión deducida, es lo cierto que la HTN sostiene que la Administración del Estado infringe determinados preceptos del Convenio Económico y la AEAT se opone a la interpretación realizada por la HTN. El conflicto, por tanto, existe.

III.2. Legitimación activa de la HTN

10º El artículo 12 del RJAN, invocado por la AEAT en la fase preliminar de preparación de este procedimiento de conflicto, está más relacionado con la legitimación procesal de la Comunidad Foral de Navarra que con la competencia de la Junta Arbitral.

Dice este precepto:

"La Comunidad Foral de Navarra, a través del Consejero de Economía y Hacienda, podrá promover conflictos en los supuestos siguientes:

a) Cuando, por aplicación de las normas contenidas en el Convenio Económico, se considere competente en cuanto a la gestión, liquidación, recaudación, inspección o revisión de un tributo respecto del cual esté ejerciendo o haya ejercido dichas funciones la Administración General del Estado o la de una Comunidad Autónoma.

b) Cuando, por aplicación de las normas contenidas en el Convenio Económico, no se considere competente en cuanto a la gestión, liquidación, recaudación, inspección o revisión de un tributo respecto del cual la Administración General del Estado o de una Comunidad Autónoma sostenga que sí es competente la Administración de la Comunidad Foral de Navarra en dichos procedimientos.

c) *En los supuestos de tributación conjunta por el Impuesto sobre Sociedades o por el Impuesto sobre el Valor Añadido, cuando considere que la proporción correspondiente a cada Administración no es la correcta.*

d) *Cuando, por aplicación de las normas contenidas en el Convenio Económico, considere que un contribuyente tiene su domicilio fiscal en la Comunidad Foral de Navarra o en territorio común y la Administración General del Estado o de una Comunidad Autónoma discrepe.*

e) *Cuando estime que, por aplicación de los puntos de conexión, le corresponda la exacción de un determinado tributo declarado y, en su caso, ingresado por el sujeto pasivo en la Administración General del Estado, o respecto del cual ésta se haya dirigido a aquél para su declaración o ingreso."*

Sostuvo la AEAT en dicha fase preliminar que la pretensión de la HTN no se encontraba en ninguno de los supuestos aquí contemplados y por ello no procedía su planteamiento ante la Junta Arbitral. Con razón contestó la HTN que estos supuestos no son los únicos en los que puede intervenir la Junta Arbitral, cuya competencia no se deduce de este precepto, sino del artículo 51 del CEEN y del artículo 3 del RJAN. Esta contraposición de pareceres ayudó a centrar el debate sobre estos dos preceptos, pero la AEAT siguió defendiendo que la resolución de la discrepancia no podía instrumentarse a través del procedimiento arbitral.

Así lo entendemos nosotros, pero no por incompetencia de la Junta, sino por falta de legitimación de la HTN para solicitar por este cauce lo que ella ha considerado como su derecho.

11° Hablar de legitimación implica entrar en el fondo del asunto, a pesar de que el tratamiento procesal de este requisito del ejercicio del derecho a la acción sea el propio de un presupuesto formal, que puede ser apreciado de oficio desde el inicio del procedimiento. Así lo reconoció el Tribunal Constitucional que dijo en su sentencia 214/1991, de 11 de noviembre, que *«la legitimación, en tanto que relación jurídico-*

material que liga a las partes con el objeto procesal, pertenece al fondo del asunto». Del mismo modo lo entiende el Tribunal Supremo que, en sentencia de 20 de junio de 2006 sostiene que «la legitimación «ad causam» que, de forma más concreta, se refiere a la aptitud para ser parte en un proceso determinado, (...) consiste en la legitimación propiamente dicha e implica una relación especial entre una persona y una situación jurídica en litigio, por virtud de la cual es esa persona la que según la Ley debe actuar como actor o demandado en ese pleito; añadiendo la doctrina científica que esta idoneidad específica se deriva del problema de fondo a discutir en el proceso; es, por tanto, aquel problema procesal más ligado con el Derecho material, habiéndose llegado a considerar una cuestión de fondo y no meramente procesal».

La legitimación activa, en el ámbito del Derecho Administrativo, no requiere la presencia o la afirmación de un derecho subjetivo por parte de quien inicia el procedimiento. Pero sí le es exigible la titularidad de intereses legítimos individuales o colectivos (artículo 4.1 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas).

Aun siendo una cuestión de fondo, el tratamiento procesal de la legitimación se equipara, como ya hemos dicho, al de un presupuesto del proceso en cuanto es exigible al actor al menos la afirmación expresa o tácita y simplemente argumental del interés legítimo que le habilita para hacer valer su pretensión.

En el presente caso nos encontramos ante una situación de la que se deriva una *"afectación negativa para una entidad que tributa en exclusiva por IVA ante la Comunidad Foral, como es ENTIDAD 1."* (son palabras de la propia HTN al definir el objeto del conflicto). El interés legítimo que aquí se ventila es el de una persona jurídico-privada distinta de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra, sin que esta última pueda esgrimir ninguna de las situaciones especiales en que contractual o legalmente se admite la sustitución por disponer el sujeto de un poder jurídico que le habilite para hacer valer derechos o intereses ajenos.

Como dice ORTELLS RAMOS, "la cláusula del interés legítimo —o la similar, en versión negativa, de resultar perjudicado, de sufrir un perjuicio jurídico a causa de determinado acto o hecho-, es un concepto jurídico indeterminado mediante cuya aplicación el tribunal puede individualizar la persona investida del poder de instar determinada tutela en un caso concreto. Esa persona no tiene reconocido por el Derecho un poder de exigir algo de otro, ni tiene atribuido de manera tipificada el poder de instar determinada tutela, sino que funda su poder de pretender la tutela judicial en que la actuación del Derecho en ese caso concreto le reporta una ventaja o le libra de un inconveniente o perjuicio en su esfera jurídica".

No nos ofrece ninguna duda, por tanto, que la Comunidad Foral de Navarra carece de poder para defender ante la Administración del Estado o ante la AEAT los legítimos intereses de ENTIDAD 1.

Cabe plantearse, sin embargo, si el tratamiento que genéricamente se da a las empresas que se encuentran en la misma situación que ENTIDAD 1, afecta de algún modo al interés de la propia Comunidad Foral de Navarra, en cuanto que son sujetos pasivos que contribuyen en exclusiva a la Hacienda foral por las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realizan en el ejercicio de su actividad.

Esto no es algo que se afirme abiertamente por la HTN, pero podría intuirse que es una idea implícita en sus alegaciones cuando dice que *"en este caso se pone de manifiesto una afectación singular negativa para una entidad, carente de causa objetiva y que deriva de la única y exclusiva circunstancia de tributar ante la Comunidad Foral por IVA"*. En este texto se observa una imprecisión, pues no es cierto que la entidad afectada sólo tribute a Navarra por IVA. Lo correcto es que la competencia exclusiva de Navarra se extiende a las operaciones interiores, pero en ningún caso a las importaciones de ENTIDAD 1, cuya gestión y recaudación corresponden en exclusiva a la AEAT.

El interés de la Comunidad Foral de Navarra podría verse afectado, en hipótesis, si, como consecuencia de la inactividad del Estado al no aprobar un procedimiento específico para que estas entidades soliciten el diferimiento del pago del IVA, pudiera pronosticarse una deslocalización de empresas que tributan en la Comunidad Foral.

Por otra parte, si desvinculamos la pretensión del caso concreto de ENTIDAD 1, para proyectarlo sobre todas aquellas empresas que genéricamente podrían verse afectadas por la inactividad del Estado, estaríamos probablemente definiendo en abstracto el alcance de la competencia de la Comunidad Foral de Navarra frente al Estado e invadiendo con ello una competencia que sólo corresponde al Tribunal Constitucional [artículo 161.1. c) de la Constitución Española, STC 88/1989, de 11 de mayo, y STS 28 julio 1999].

La Comunidad Foral de Navarra carece, por tanto, de interés legítimo que la habilite para formular las pretensiones que ha deducido en este procedimiento.

III.3. Ausencia de objeto

12° Se aprecia una incongruencia en el mismo planteamiento del conflicto cuando la HTN afirma haber cumplido con los trámites procesales previos a su interposición. Concretamente, afirma la HTN en el hecho cuarto del escrito con que inició este procedimiento que el 29 de septiembre de 2016 "el *Director Gerente de la HTN formuló requerimiento de inhibición a la AEAT*" y sorprende esta afirmación porque lo que la pretensión de fondo consiste precisamente en que el Estado cese en su inactividad y apruebe una normativa que permita a ENTIDAD 1, y a las demás empresas que se encuentren en la misma situación, solicitar el diferimiento del pago del Impuesto sobre el Valor Añadido que grava la importación de bienes. Es justamente lo contrario de inhibirse.

III1.4. Pérdida sobrevenida de objeto

13° A mayor abundamiento, si no fuera bastante lo ya dicho para rechazar la pretensión de la HTN, habríamos de considerar la pérdida sobrevenida de objeto del conflicto.

En efecto, leemos en la exposición de motivos del Real Decreto 1075/2017, de 29 de diciembre, que *"para dar cumplimiento a la Sentencia del Tribunal Supremo 418/2016, de 9 de febrero de 2016, que declaró nula por discriminatoria la regulación contenida en el Reglamento del Impuesto para el ejercicio de la opción para acogerse al régimen de diferimiento del Impuesto en la Importación, por excluir de su ejercicio a los sujetos que tributan exclusivamente ante una Administración tributaria Foral, se incluye a estos sujetos pasivos y se regula el procedimiento para el ejercicio de la citada opción"*.

En virtud de lo dispuesto en el citado Real Decreto, el texto del artículo 74.1 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, ha quedado redactado del siguiente modo en la parte que ahora nos concierne:

"...cuando el importador sea un empresario o profesional que actúe como tal, y tenga un periodo de liquidación que coincida con el mes natural de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 71.3 del presente Reglamento, podrá optar por incluir la cuota liquidada por las Aduanas en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que reciba el documento en el que conste dicha liquidación, en cuyo caso el plazo de ingreso de las cuotas liquidadas en las operaciones de importación se corresponderá con el previsto en el artículo 72 de este Reglamento. En el supuesto de sujetos pasivos que no tributen íntegramente en la Administración del Estado, la cuota liquidada por las Aduanas se incluirá en su totalidad en la declaración-liquidación presentada a la Administración del Estado. Tratándose de sujetos pasivos que tributen exclusivamente ante una Administración tributaria Foral, se incluirá en su

totalidad en una declaración-liquidación que presenten ante la Administración del Estado en el modelo, lugar, forma y plazos que establezca el Ministro de Hacienda y Función Pública."

La forma y plazos de presentación e ingreso de las declaraciones por parte de las entidades cuyas operaciones interiores tributan exclusivamente a una Administración foral se encuentran regulados en la Orden EHA/3434/2007, de 23 de noviembre, cuyo artículo 8, en su redacción actual, establece que se presentarán en los *"veinte primeros días naturales del mes siguiente a la finalización del correspondiente período de liquidación mensual, excepto la correspondiente al período de liquidación del mes de julio, que se presentará durante el mes de agosto y los veinte primeros días naturales del mes de septiembre inmediatamente posteriores y la correspondiente al último período de liquidación del año, que deberá presentarse durante los treinta primeros días naturales del mes de enero siguiente"*.

14º *A pesar de ello, la HTN sigue defendiendo que "en el caso de los sujetos que tributan en exclusiva a Navarra... se les impone la carga de declarar y tributar estas cuotas de IVA al Estado. Y en la medida en que se impone esa obligación a sujetos que no tenían obligaciones tributarias con el Estado por este impuesto, tal exigencia se considera claramente discriminatoria".*

Esta apreciación deriva del equivocado concepto de "sujetos que tributan en exclusiva a Navarra" y no es correcta. La tributación exclusiva a Navarra se refiere a operaciones interiores y no a importaciones, puesto que "corresponderá, en todo caso, al Estado la regulación, gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión de los derechos de importación y los gravámenes a la importación en los Impuestos Especiales y en el Impuesto sobre el Valor Añadido" (artículo 3.1 del CEEN). En modo alguno puede sorprender ni considerarse discriminatorio que la cuota diferida del IVA que grava la importación de bienes deba ingresarse, mediante la oportuna declaración-liquidación, en la Hacienda estatal.

IV. ACUERDO Y FÓRMULA DE EJECUCIÓN

En virtud de lo expuesto, esta Junta Arbitral ha decidido desestimar las pretensiones deducidas por la Comunidad Foral de Navarra.

Siendo estrictamente declarativa la naturaleza de esta resolución, no es necesario un pronunciamiento sobre la fórmula de ejecución.

V. EFECTOS DE ESTE ACUERDO Y RECURSOS CONTRA EL MISMO

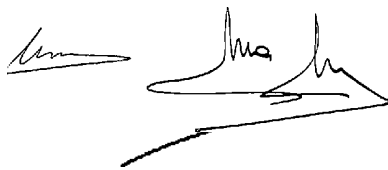
El presente Acuerdo causa estado en la vía administrativa y tiene carácter ejecutivo. Contra el mismo, las partes y, en su caso, los interesados, pueden interponer, en única instancia, recurso contencioso-administrativo, ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo, en el plazo de dos meses contados desde el día siguiente al de la notificación de este Acuerdo.

En el lugar y fecha del encabezamiento

EL PRESIDENTE

LOS VOCALES

7



Eugenio Simón Acosta

José Antonio Asiáin Ayala

Ana María Muñoz Merino