

**Conflicto:** 119/2018

**Promotor:** Director General de la AEAT

**Partes:** Agencia Estatal de Administración Tributaria y Hacienda Tributaria de Navarra

**Objeto:** Prescripción de la obligación de remesar pagos fraccionados a cuenta del IRPF

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

En Pamplona, a 24 de junio de 2020, 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 don Ismael Jiménez Compaired (Vocales) y doña María José Bermejo Barcos (Secretaria), en el conflicto positivo de competencias número 119/2017, planteado por el Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en relación con la competencia para exaccionar el IRPF y los pagos a cuenta del IRPF, adopta la siguiente resolución de la que ha sido ponente don Eugenio Simón Acosta:

### **I. ANTECEDENTES**

#### **I.1. Planteamiento del conflicto**

**1º** El día 31 de julio de 2018 tuvo entrada en la sede de esta Junta Arbitral escrito del Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante AEAT), con el que se promueve un conflicto para resolver la discrepancia suscitada respecto de la “obligatoriedad por parte de la HTN de remesar a la AEAT los ingresos relativos a los pagos fraccionados del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) del ejercicio 2012, periodos 1T, 2T y 3T, efectuados por el obligado tributario don NOMBRE Y APELLIDOS 1”.

**2º** En el citado escrito se afirma que, el día 27 de enero de 2017, la Delegación Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante, AEAT) en Navarra, remitió propuesta de rectificación del domicilio fiscal de don NOMBRE Y APELLIDOS 1 a la entonces denominada Hacienda Tributaria de Navarra, hoy Hacienda Foral de Navarra (en adelante, HFN). El Director Gerente de la HFN, con fecha 16 de junio de 2017, prestó su conformidad al cambio de domicilio a partir de 1

de enero de 2012 y “con efectos desde el 27 de enero de 2013 en cuanto a los créditos entre Administraciones”.

3° El 4 de abril de 2018, la AEAT recibió de la HFN las declaraciones de los periodos iniciados a partir de 1 de enero de 2012, no incluyendo en ellas las correspondientes a los pagos fraccionados a cuenta del IRPF de los tres primeros trimestres del ejercicio 2012, por considerar que estaban prescritos cuando la AEAT efectuó su propuesta de rectificación del domicilio fiscal.

4° El 1 de junio de 2018, la AEAT requirió a la HFN “en relación con la obligatoriedad de remesar a la AEAT los ingresos relativos a los pagos fraccionados del IRPF del ejercicio 2012, periodos 1T, 2T y 3T” efectuados por el citado obligado tributario. El requerimiento no ha sido atendido en el plazo reglamentario de un mes.

5° Tras justificar el cumplimiento de los requisitos formales del procedimiento, la AEAT aborda la cuestión de fondo a partir de los puntos de conexión de los artículos 8, 9 y 15 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra (en adelante CEEN) y defiende que, habiendo sido reconocido por la HFN que el domicilio de los obligados tributarios no estaba en Navarra desde 1 de enero de 2012, corresponde a la AEAT tanto la exacción de las cuotas del IRPF de 2012 como de los correspondientes pagos fraccionados a cuenta de dicho periodo impositivo.

6° En relación con el plazo de prescripción de los créditos de Derecho público no tributarios, afirma la AEAT que la HFN, en su acuerdo de 3 de abril de 2018, no incluyó los pagos fraccionados de los tres primeros trimestres de 2012, por considerar que estaban prescritos cuando, el 27 de enero de 2017, la AEAT realizó la propuesta de rectificación del domicilio fiscal del obligado tributario.

7° El debate suscitado entre ambas administraciones tributarias en el presente caso es el mismo que ha sido ya resuelto en anteriores ocasiones, centrándose los argumentos aducidos por la AEAT en las siguientes consideraciones:

1) Que los pagos a cuenta integran la deuda tributaria y no pueden desvincularse de la obligación tributaria principal, respecto de la que tienen carácter instrumental. 2) La autonomía de los pagos fraccionados ha de entenderse solo en su faceta de deber formal, diferente de la autoliquidación del impuesto. 3) El pago fraccionado es un pago parcial, sin que se considere pagada la deuda hasta la entrega total de la

cantidad adeudada. 4) El pago de la obligación principal afecta a los pagos fraccionados a cuenta, en cuando condicionado por ellos. 5) La presentación de la autoliquidación del IRPF interrumpe la prescripción del impuesto y se extiende a los pagos fraccionados correspondientes al periodo de declaración, de forma que, mientras no haya prescrito la obligación principal, tampoco prescriben estos.

8° Por todo ello, la AEAT solicita que esta Junta Arbitral declare que la HFN “debe remesar a la AEAT los ingresos relativos a los pagos fraccionados IRPF del ejercicio 2012, periodos 1T, 2T y 3T, efectuados por el obligado tributario”.

### **I.2. Admisión del conflicto y periodo de instrucción**

9° El día 7 de septiembre de 2018, el Presidente de la Junta Arbitral acordó tener por planteado el conflicto y dar traslado a la HFN. Transcurrido el plazo reglamentario para formular alegaciones sin que conste que la HFN hiciese uso de su derecho, el Presidente de la Junta Arbitral declaró abierto el periodo de instrucción durante dos meses.

En este trámite, la HFN presentó ante esta Junta Arbitral un cuadro con la fecha de presentación de las declaraciones de los pagos fraccionados a cuenta del IRPF de los tres primeros trimestres de 2012, así como su importe y fecha de ingreso.

### **I.3. Alegaciones finales**

10° El día 23 de mayo de 2019, el Presidente de la Junta Arbitral ordenó poner de manifiesto el expediente a las partes e interesados en el procedimiento y emplazarlos para formular alegaciones conclusivas.

11° El 24 de junio de 2019 presentó sus alegaciones finales la AEAT, dando por reproducidos todos los antecedentes y fundamentos expresados en su escrito de interposición del conflicto, insistiendo en que la autonomía del pago fraccionado es solamente formal y no material.

12° A su vez, la HFN presentó el día 28 de junio de 2019 escrito de alegaciones en el que, en línea con su posicionamiento en anteriores conflictos de naturaleza similar al presente y apoyándose en el voto particular anexo a nuestra resolución del conflicto 98/2016, formula las siguientes consideraciones: 1) Que el conflicto se ha planteado extemporáneamente por haber transcurrido más de dos

meses entre el momento en que se notificó la conformidad al cambio de domicilio y la fecha del requerimiento de inhibición dirigido a la HFN. 2) Que no existe conflicto residenciable ante la Junta Arbitral, sino que estamos ante una simple reclamación de créditos dinerarios. 3) Que la AEAT no promovió conflicto con base en el artículo 51.1.c) del Convenio y, en consecuencia, la Junta Arbitral no debe pronunciarse sobre una discrepancia respecto de los efectos del cambio de domicilio sino sobre “una supuesta controversia entre las partes derivada de un conflicto competencial de los previstos en el artículo 51.1.b) del Convenio Económico”.

## **II. NORMAS APLICABLES**

**13°** 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, por la Ley 48/2007, de 19 de diciembre y por la Ley 14/2015, de 24 de junio.

b) El Reglamento de esta Junta Arbitral, aprobado por el Real Decreto 353/2006, de 24 de marzo.

c) La Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, y la Ley Foral 13/2007, de 4 de abril, de la Hacienda Pública de Navarra.

d) La Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral Legislativo 4/2008, de 2 de junio.

e) Las demás disposiciones de general aplicación.

## **III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS**

**14°** Se opone la HFN a la admisión del conflicto por dos razones que esta Junta Arbitral no comparte.

**15°** El primer argumento contra la admisibilidad del conflicto se refiere a su posible extemporaneidad. El problema se centra en determinar si la Resolución del Director Gerente de la HFN, de 16 de junio de 2017, en la que se reconoció que el domicilio del obligado tributario no se hallaba en Navarra con efectos desde 1 de

enero de 2012, es suficientemente expresiva de la negativa de dicha Administración a reembolsar a la AEAT las cantidades ingresadas por el obligado tributario en concepto de pagos fraccionados a cuenta del IRPF del periodo de 2012.

El texto de la resolución citada, en lo que aquí interesa, es el siguiente: *“Confirmar la propuesta de la Agencia Estatal de Administración Tributaria relativa al cambio de domicilio... para los periodos impositivos desde el 1 de enero de 2009, y con efectos desde el 27 de enero de 2013 en cuanto a los créditos entre las Administraciones”*.

En resoluciones anteriores (por todas, cfr. Resolución 111/2018) hemos tenido ocasión de pronunciarnos sobre un texto similar contenido y siempre hemos afirmado, como hacemos ahora, que no es suficientemente claro en cuanto a la voluntad de la HFN de oponerse a la transferencia de los ingresos efectuados por el obligado tributario en concepto de pagos fraccionados a cuenta de un periodo de IRPF cuya exacción corresponde a la AEAT.

Por lo tanto, esta Junta Arbitral considera que el conflicto no se ha planteado extemporáneamente y debe ser admitido a trámite.

**16º** Por otra parte, considera la HFN que no estamos ante un verdadero conflicto de competencias entre Administraciones, sino ante una reclamación de cantidad para hacer efectivo un crédito de Derecho público de naturaleza no tributaria.

De acuerdo con lo ya argumentado en la Resolución de esta Junta Arbitral de 7 de noviembre de 2013, recaída en el conflicto número 50/2012, y a tenor de lo dispuesto en el artículo 51 del Convenio, la resolución del presente conflicto planteado por la AEAT compete a esta Junta Arbitral, habida cuenta de la conexión existente entre la pretensión que se deduce y la propuesta de cambio del domicilio fiscal formulada por la AEAT, de la que este expediente trae causa. En consonancia con lo que dijimos en aquella resolución, que tenía por objeto el derecho a recuperar el IVA devuelto al obligado tributario por la Administración incompetente, el objeto del conflicto no es propiamente la reclamación del crédito, sino la determinación de la competencia para exigir al obligado tributario el importe de los pagos fraccionados a cuenta del IRPF de 2012 y, como consecuencia de ello, si existe o no obligación de la HFN de transferir a la AEAT los importes recaudados por esos conceptos.

Pasando ahora al fondo del asunto, se trata de determinar si la AEAT, como consecuencia de su competencia sobre el IRPF debido por el obligado tributario, tiene **derecho a que se le reintegren las cantidades ingresadas en la HFN en los tres primeros trimestres de 2012, en concepto de pagos fraccionados a cuenta del IRPF de 2012.**

Si integramos las breves alegaciones formuladas por la HFN en ese caso con las más extensas de casos similares anteriores, podemos decir que la HFN esgrime la autonomía de los pagos fraccionados respecto de la obligación de pago del tributo, mientras que la AEAT se basa en el carácter instrumental del pago fraccionado respecto de la obligación de pago del tributo.

Que la obligación de efectuar pagos a cuenta (sean retenciones, ingresos a cuenta o pagos fraccionados) es una obligación autónoma es algo que no ofrece duda porque lo establece de forma expresa la ley, pero es necesario interpretar el alcance de esa autonomía porque es indiscutible la relación o interconexión que existe entre ella y la obligación de pago del tributo.

La consecuencia principal de la autonomía de la obligación de efectuar pagos a cuenta es, no solo la deducibilidad de estos pagos de la cuota del impuesto, sino también los distintos plazos de declaración e ingreso de unos y otra, los distintos sujetos obligados al ingreso correspondiente (si bien, en el caso de pagos fraccionados el obligado es el mismo sujeto pasivo del impuesto), la sancionabilidad de la conducta del obligado a efectuar el pago a cuenta que incumple su obligación, el devengo de intereses a cargo de este último e incluso el derecho a deducir de la cuota del impuesto los pagos a cuenta no efectuados por el obligado a retener o ingresar a cuenta.

Sin embargo, la desconexión no es total porque la propia Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, LIRPF) establece la no deducibilidad de los pagos a cuenta devengados si su falta de ingreso puede imputarse a conducta culpable del sujeto pasivo del impuesto: ***“Cuando la retención no se hubiera practicado o lo hubiera sido por un importe inferior al debido, por causa imputable exclusivamente al retenedor u obligado a ingresar a cuenta, el perceptor deducirá de la cuota la cantidad que debió ser retenida”*** (artículo 99.5 LIRPF). Lo mismo dice el artículo 80.3 del Texto Refundido

de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral Legislativo 4/2008, de 2 de junio.

El vínculo entre la obligación de efectuar pagos a cuenta y la obligación de pago del impuesto llega incluso más lejos de lo expresamente afirmado por la ley, porque así lo ha entendido el Tribunal Supremo al declarar la extinción de la obligación de efectuar el pago a cuenta cuando el contribuyente ha realizado el pago del impuesto sin deducir las cantidades que debieron retenerse y no se retuvieron.

En efecto, entre las varias sentencias del Tribunal Supremo que mantienen la misma doctrina sobre el sentido de la autonomía de la obligación de realizar pagos a cuenta del IRPF, sirva, por todas, la cita de la de 27 de febrero de 2007, recaída en recurso 2400/2002, que es meridianamente clara al respecto:

“SEXTO.

*El siguiente motivo esgrimido por la entidad recurrente es el de que el cobro por parte de la Administración de la retención que debió practicarse implica un enriquecimiento injusto de ésta, pues en la cuota de los sujetos pasivos correspondiente a su deuda tributaria ya ha sido cobrada la retención no practicada y que ahora se exige. Por ello, si además de la cuota en su día exigida a los sujetos pasivos (más amplia al no haber sido objeto de retención) ahora se exige la retención al retenedor, resultará que la Administración habrá recibido una doble retención. Primero, la devengada de los sujetos pasivos, aunque formalmente haya figurado como cuota del sujeto pasivo y no como retención. Segundo, la cuantía que ahora se exige en concepto de retención.*

(...)

## SÉPTIMO

*El planteamiento justificativo de la exigencia de la retención al retenedor consiste en afirmar: «la naturaleza autónoma de la obligación de retener que no puede confundirse con la que pesa sobre el contribuyente, razón por la que, si el retenedor no retuvo o retuvo de modo cuantitativamente insuficiente, está obligado a hacer el ingreso pertinente con independencia de lo que haya sucedido con el sujeto pasivo receptor de las rentas. (A tal fin se razona con la conexión e independencia resultante de los artículos 10 y 36 de la Ley 44/78)» Este razonamiento es sustancialmente correcto, pero exige que se le incardine en la dinámica temporal de liquidación del impuesto que la ley regula. Por eso, la obligación del retenedor, como prescribe el artículo 10 de la Ley 44/78 opera sobre parámetros propios. La del artículo 36.1 lo hace sobre otros parámetros distintos, e incide sobre destinatario distinto, en este caso el sujeto pasivo del impuesto. En las hipótesis de desajuste entre lo que hizo el retenedor y lo que se debió hacer la ley regula los mecanismos correctores pertinentes, que los preceptos citados recogen. Pero el supuesto que nosotros estamos decidiendo no es este y hay que subrayarlo para no inducir a confusiones. La hipótesis que aquí se contempla supone coincidencia en el resultado de la retención entre lo hecho por el retenedor y el sujeto pasivo.*

(...)

## OCTAVO

*Una conducta de esta índole ya fue considerada como una «clara, rotunda y abusiva doble imposición» en nuestra sentencia de 13 de noviembre de 1999 (F.J. 5º) por lo que en virtud del principio de unidad de doctrina hemos de estar a lo allí dicho.*

*No es ocioso, sin embargo, añadir alguna consideración sobre esta conducta de la Administración. Si la pretensión de obtener un doble pago (y no otra cosa es la doble imposición) constituye un claro*



*abuso cuando tiene lugar en el seno de las relaciones entre particulares, el reproche que esta conducta merece es claramente superior si proviene de un ente público. Cuando un ente público pretende un doble pago no solo incurre en un patente abuso de derecho quebrantando el principio universal de "buena fe" que ha de regir las relaciones jurídicas, sino que conculca las bases esenciales del ordenamiento jurídico uno de cuyos pilares es la "objetividad con que la Administración ha de servir los intereses generales" y "actuar conforme a la ley y el derecho" (artículo 103 de la Constitución). Pues bien, cuando esto sucede se supeditan estos valores básicos de la convivencia a consideraciones meramente económicas de un rango claramente inferior y, sin duda, tal resultado debe ser corregido.*

*Prueba concluyente de que la interpretación que sobre el alcance del artículo 10 hacen la sentencia recurrida y las resoluciones administrativas es la de que su exigencia hipertrofiada lleva de modo inexorable a esa duplicidad de pagos, de la obligación tributaria, duplicidad que, en ningún caso, puede ser una consecuencia lógica, natural y jurídica del sistema de retenciones.*

#### NOVENO

*Podría argüirse que en el proceso no se ha acreditado la extinción de la obligación principal.*

*No es ello así. El recurrente lo ha venido alegando en la instancia judicial y en la vía administrativa...*

*La Administración pudo y debió probar que ese doble pago no se había producido. Pero en lugar de aducir y acreditar tal circunstancia (y dispone de medios para ello) ha preferido en insistir en la naturaleza independiente de la obligación del retenedor, con respecto a la del sujeto pasivo, e hipertrofiar y desnaturalizar la obligación del retenedor."*

No se debe, pues, "hipertrofiar y desnaturalizar la obligación del retenedor" y a eso conduce la radical defensa de la autonomía de la obligación de realizar pagos a

cuenta postulada por la HFN. En este sentido, está más cerca de la verdad la tesis de la AEAT que, sin negar dicha autonomía, la matiza añadiendo la nota de instrumentalidad del pago a cuenta respecto del pago del tributo. El matiz, como hemos dicho, se encuentra en repetidas sentencias del Tribunal Supremo, como queda patente en los siguientes párrafos de otra más reciente, de 15 de septiembre de 2009, recaída en recurso 3766/2003, que combina la formal autonomía del pago a cuenta con las exigencias de justicia material que permiten evitar el enriquecimiento injusto de la Administración acreedora:

*“La calificación de las rentas como de trabajo personal genera la existencia de la obligación de retener por parte del pagador, que es autónoma respecto de la obligación principal, por lo que solo el cumplimiento por el deportista de su obligación tributaria puede excluir al Club del deber de ingreso, sin perjuicio de que proceda exigir los intereses de demora al retenedor desde el final del plazo de ingreso y la posible sanción.*

***Esta Sala ha declarado, para evitar un enriquecimiento injusto por parte de la Administración, la imposibilidad de exigir la retención cuando el sujeto pasivo presentó la declaración en su momento y se constata que cumplió con su obligación. Así las sentencias de 27 de febrero de 2007, 5 de marzo de 2008, 16 de julio de 2008 y 21 de mayo de 2009.”***

Trasladando a nuestro caso los criterios y principios manejados por el Tribunal Supremo en las sentencias citadas, podemos apreciar que, junto al indudable carácter autónomo que formalmente tiene el pago a cuenta, el hecho de llevar a su extremo esta característica, admitiendo la prescripción de la obligación de reintegro nacida el día en que se produjo el ingreso del pago fraccionado a cuenta, desembocaría en un resultado materialmente injusto consistente en un enriquecimiento de la Administración incompetente con el consiguiente empobrecimiento de la Administración a la que correspondía la competencia tanto para recibir el pago fraccionado como para exigir el pago del impuesto.

Sin embargo, hemos dicho más atrás y seguimos sosteniendo que la obligación de reintegrar a la Administración titular de la competencia es una

**obligación distinta de la obligación tributaria y su nacimiento se produce en el momento en que se efectúa el ingreso en la Administración incompetente. Esta afirmación parece que nos aproxima a una desestimación de las pretensiones de la AEAT en tanto en cuanto a la autonomía de la obligación de efectuar pagos a cuenta se añade la autonomía de la obligación de reintegro respecto de la obligación tributaria: se diría que, una vez nacida e independizada la obligación de reintegro, en nada deberían influir las vicisitudes de la obligación de pago del impuesto. Sin embargo, no es así pues hay una sólida justificación dogmática para llegar a la solución contraria y reconocer el derecho de la AEAT.**

**En principio, hemos de admitir la autonomía de la obligación de realizar pagos a cuenta en los términos antes señalados, la autonomía de la obligación de reintegro respecto de la obligación de pago del impuesto y la irrelevancia de los actos de terceros sobre la prescripción del derecho de la AEAT a recuperar el importe** ingresado indebidamente en la HTN. Pero esto no obsta a reconocer unos efectos, que calificaríamos de novatorios, derivados de la autoliquidación y pago del impuesto, de la obligación de reintegro del pago a cuenta nacida en el momento en que este tuvo lugar.

Es decir, en el momento en que se ingresó el pago a cuenta en la Administración incompetente nació el derecho de reintegro de la Administración titular de la competencia. Ahora bien, en el momento en que se realiza el pago del impuesto tiene lugar una especie de novación de la obligación de reintegro, en la medida en que el pago a cuenta anteriormente efectuado se convierte en un elemento de cuantificación de la cuota del IRPF. En este momento se extingue total o parcialmente el derecho de reintegro del pago a cuenta y surge un nuevo derecho de reintegro cuyo objeto no es necesariamente la cuota diferencial del impuesto, sino la cuota líquida o, si se quiere y por ser más exactos, la cuota diferencial previa a la deducción de las cantidades percibidas a cuenta por la Administración incompetente (dejando, pues, a un lado otras deducciones sobre la cuota líquida por cantidades no ingresadas en la Administración incompetente, como son las deducciones por doble imposición internacional).

Esta solución resulta más evidente si tenemos en cuenta que la cuota diferencial puede ser negativa a devolver. ¿Qué diríamos en el caso de un pago a cuenta ingresado en la Administración incompetente, que hubiera sido objeto de devolución

por esta última por ser cero o negativa la cuota líquida? Pongámonos en el caso de que no hayan transcurrido cuatro años desde que se efectuó el pago a cuenta. Es obvio que en esta situación diríamos que la obligación de reintegro nacida a cargo de la Administración incompetente en la fecha en que recibió el ingreso del pago a cuenta habría quedado extinguida en el momento en que, a resultas de la liquidación del impuesto, hubiera practicado la devolución del pago a cuenta recibido. Por la misma razón, si el resultado final de la liquidación del impuesto fuese beneficioso para la Administración incompetente hay que concluir que esta debería reintegrar a la Administración competente en la medida en que se hubiera producido su enriquecimiento a costa del empobrecimiento correlativo de la Administración competente.

Aunque el caso es distinto, la explicación dogmática que acabamos de construir para explicar el fenómeno del pago a cuenta y su incardinación en la obligación impositiva encuentra un cierto apoyo en un supuesto similar, planteado en el entorno del Impuesto sobre el Valor Añadido, que el Tribunal Supremo también ha resuelto con criterios de ponderación de las formas con el fondo del asunto. Nos referimos a la STS de 25 noviembre 2009, dictada en recurso 983/2004, en la que se discutía a qué periodo trimestral de liquidación del IVA debía imputarse una operación de compra de inmuebles supuestamente realizada el 2 de agosto de 1995 (tercer trimestre del año), y que habría prescrito o no en función de los efectos interruptivos que se atribuyesen a la declaración resumen anual del impuesto:

*“El examen de la cuestión planteada nos obliga a examinar la naturaleza de la declaración anual del IVA en el ámbito de la prescripción.*

*Por lo pronto, y a estos efectos, el artículo 164 de la Ley 37/92, de 28 de diciembre, establece en su apartado Uno 6°*

*«Sin perjuicio de lo establecido en el título anterior, los sujetos pasivos del impuesto estarán obligados, con los requisitos, límites y condiciones que se determinen reglamentariamente, a:*

*(...)*

6°. - *Presentar las declaraciones-liquidaciones correspondientes e ingresar el importe del impuesto resultante.*

*Sin perjuicio de lo previsto en el párrafo anterior, los sujetos pasivos deberán presentar una declaración-resumen anual» Una primera apreciación pone de relieve que el contenido propio de la declaración-resumen anual no es liquidatorio. Siendo esto cierto no se puede ignorar que a dicha declaración se acompañan las declaraciones-liquidaciones trimestrales cuyo contenido ha de ser congruente con el de la declaración-resumen anual, pues si así no fuera la declaración-resumen anual y las liquidaciones (en este caso trimestral) serían contradictorias, y, por tanto, rechazables. Ello permite concluir que, aunque la declaración-resumen anual no tiene en sí misma un contenido liquidatorio, implica y comporta una ratificación de las distintas liquidaciones efectuadas durante el año.*

*Este elemento de la declaración-resumen anual, de ratificación de las liquidaciones efectuadas durante el año, permite imputar a tales declaraciones un contenido interruptivo de la prescripción, por efecto de su contenido liquidatorio y al que el artículo 66.1 de la LGT confiere carácter interruptivo.*

*Por lo expuesto, es rechazable la tesis del recurrente en el sentido de que la declaración-resumen anual no es una verdadera declaración tributaria, sino una comunicación informativa, pues tal aserto es, desde luego, contrario a su denominación «declaración», pero lo es también a su contenido, pues como ya hemos expuesto, y en virtud de la documentación que ha de acompañarla, y los datos que en ella se consignan, tiene un contenido ratificadorio de las liquidaciones efectuadas durante el año.»*

Si trasladamos esta doctrina a nuestro caso, diríamos que la liquidación del impuesto “*tiene un contenido ratificadorio*” de la declaración e ingreso del pago a cuenta. No obstante, entendemos que para la relación entre el pago a cuenta y la obligación tributaria es más completa la explicación que antes hemos elaborado. Todo ello es aplicable a los pagos a cuenta en general, es decir a las retenciones,

ingresos a cuenta y pagos fraccionados, pero hay que añadir que es más evidente el caso de los pagos fraccionados porque es la misma persona la obligada a efectuarlos y a pagar el impuesto. Sería absurdo e injusto exigir el ingreso del pago fraccionado que no se ingresó a su debido tiempo a la misma persona que ha efectuado el ingreso del impuesto sin deducir el pago fraccionado. Se trataría de una duplicación del pago de una misma cantidad por una misma persona y, si así fuera, habría que entender necesariamente que la obligación de ingresar el pago fraccionado carecería de fundamento y solo se podría entender como un ingreso que originase simultáneamente un crédito del contribuyente a la devolución del impuesto pagado en exceso por no haber deducido el pago fraccionado.

#### **IV. ACUERDO**

En virtud de los precedentes hechos y fundamentos jurídicos, esta Junta Arbitral acuerda:

**Primero.** - Desestimar las alegaciones de la HFN sobre la inadmisibilidad del conflicto por falta de competencia de esta Junta Arbitral.

**Segundo.** - Estimar la pretensión deducida por la AEAT y, en consecuencia, declarar su competencia para recaudar los pagos anticipados a cuenta del IRPF ingresado por el obligado tributario en los tres primeros trimestres de 2012.

**Tercero.** - Notificar el presente acuerdo, en la forma reglamentariamente establecida, a las partes e interesados personados en el procedimiento.

#### **V. FORMA DE EJECUCIÓN**

La ejecución de esta resolución se llevará a cabo mediante la transferencia o remesa de las cantidades indicadas, que deberá realizar la HFN a favor de la AEAT.

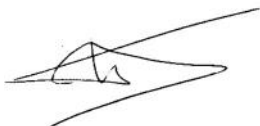
#### **VI. EFECTOS DE ESTE ACUERDO Y RECURSOS**

El presente Acuerdo causa estado en la vía administrativa y tiene carácter ejecutivo. Contra el mismo, las partes 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



Eugenio Simón Acosta

EL VOCAL



José-Antonio Asiain Ayala

EL VOCAL



Ismael Jiménez Compaired

LA SECRETARIA



María José Bermejo Barcos