

REC.ORDINARIO(c/a) Num.: 156/2015

Votación: 09/12/2015

Ponente Excmo. Sr. D.: Joaquín Huelin Martínez de Velasco

Secretaría Sr./Sra.: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

S E N T E N C I A

**TRIBUNAL SUPREMO.
SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO
SECCIÓN: SEGUNDA**

Excmos. Sres.:

Presidente:

D. Emilio Frías Ponce

Magistrados:

D. Joaquín Huelin Martínez de Velasco

D. José Antonio Montero Fernández

D. Manuel Martín Timón

D. Juan Gonzalo Martínez Micó

D. Rafael Fernández Montalvo

En la Villa de Madrid, a quince de Diciembre de dos mil quince.

La Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, constituida por los magistrados relacionados al margen, ha visto el recurso contencioso-administrativo 156/15, interpuesto por la DIPUTACIÓN FORAL DE GUIPUZKOA contra la resolución aprobada el 19 de diciembre de 2014 por la Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, en el conflicto 25/2008, planteado por dicha Diputación Foral frente a la Agencia Estatal de Administración Tributaria sobre la determinación del volumen de operaciones a fin de señalar la Administración competente para la recaudación y el cobro del impuesto sobre el valor añadido correspondiente al ejercicio 1998 de la entidad ENTIDAD 1 Ha comparecido como parte demandada la Administración General del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La Diputación Foral de Guipuzkoa interpuso el presente recurso contencioso-administrativo en escrito presentado el 27 de febrero de 2015. Una vez admitido y recibido el expediente administrativo, se le dio traslado para que formalizase la demanda, lo que verificó por escrito presentado el 14 de mayo siguiente.

Somete a enjuiciamiento de este Tribunal Supremo dos cuestiones: **(A)** la prescripción de su derecho a reclamar el reintegro de las devoluciones que incorrectamente practicó ENTIDAD 1 (en lo sucesivo, « ENTIDAD 1 »), durante los meses de enero a noviembre de 1998, por importe de 2.458.598,65 euros, como consecuencia de la incorrecta determinación del volumen de negocios de dicha compañía; y, en su caso, **(B)** la competencia para practicar tales devoluciones.

(A) En relación con la primera, relata que el 27 de diciembre de 2002 ENTIDAD 1 presentó una declaración ante la Hacienda foral de Guipuzkoa corrigiendo los datos relativos al volumen de operaciones declarados en relación con el ejercicio 1998 e indicando que durante dicho ejercicio no realizó el 100% de sus operaciones en el territorio foral, sino el 76,73%, correspondiendo el resto (23,27%) al territorio común. El 20

de mayo de 2004, la Agencia Estatal de Administración Tributaria dictó un acuerdo admitiendo el volumen de operaciones declarado por ENTIDAD 1. El 13 de marzo de 2008, la Diputación foral de Guipuzkoa dictó una orden requiriendo a la mencionada Agencia estatal para que se inhibiera en la competencia para el cobro de IMPORTE 1 euros, correspondientes a devoluciones indebidamente realizadas en concepto de impuesto sobre el valor añadido del ejercicio 1998 (periodos enero a noviembre) con base en el volumen de operaciones inicialmente declarado (100%). Rechazado el requerimiento, se planteó el conflicto ante la Junta Arbitral.

Recuerda que, tanto en el ámbito estatal como en el foral, la prescripción se interrumpe por cualquier actuación del sujeto pasivo conducente al pago o liquidación de la deuda, por lo que, teniendo en cuenta los hitos temporales expuestos, en ningún caso se ha superado el plazo de cuatro años previsto para la prescripción.

Frente a la censura por la Junta Arbitral de la conducta de la Diputación Foral por no realizar en ningún momento comprobación de la cifra de negocios declarada por ENTIDAD 1, destaca que la posibilidad de comprobar e investigar los datos declarados por el obligado tributario es un derecho de la Administración, no una obligación, sin que cualquier omisión en dicha comprobación signifique una aceptación de tales declaraciones, ni menos una actitud pasiva con efectos negativos.

En cualquier caso –continúa-, durante el plazo de prescripción ENTIDAD 1 presentó una declaración corrigiendo los datos declarados en torno al volumen de operaciones a distribuir entre Guipuzkoa y el territorio común.

B) En cuanto a la recaudación y cobro de las devoluciones del impuesto sobre el valor añadido correspondiente el ejercicio 1998, a tenor del domicilio de ENTIDAD 1, sito en Guipuzkoa, sostiene que es ella la competente.

Señala que realizó unas devoluciones debido a que el volumen de operaciones de dicha compañía en Guipuzkoa era del 100%. Modificado dicho porcentaje y ajustado a la realidad, llega a la conclusión de que reintegró una suma que excede del porcentaje del volumen de operaciones en su territorio (76,73%), por lo que una correcta aplicación de las normas determinaba que una parte del importe a devolver correspondiera a la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Esta conclusión es el resultado de aplicar el artículo

29 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo (BOE de 24 de mayo), del que se obtiene que a cada una de las Administraciones tributarias en conflicto le corresponde los ingresos del impuesto sobre el valor añadido, o sus posibles devoluciones, con sustento en el volumen de operaciones del obligado tributario, lo que implica su derecho a percibir IMPORTE 1 euros, importe correspondiente al exceso de devolución de cuota del ejercicio 1998, derivado de una incorrecta aplicación del volumen de operaciones.

Termina solicitando el dictado de sentencia que estime el recurso y, con anulación de la resolución arbitral impugnada, declare que no concurre la prescripción de su derecho y reconozca su competencia para recaudar y cobrar las retenciones por el mencionado importe, correspondiente a las devoluciones derivadas de las declaraciones-liquidaciones del impuesto sobre el valor añadido del ejercicio 1998, presentadas por ENTIDAD 1.

SEGUNDO.- La Administración General del Estado contestó a la demanda mediante escrito presentado el 29 de mayo de 2015, en el que solicitó su desestimación.

Entiende que la demandante plantea una única cuestión: si, ante la petición de la Diputación Foral a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, para que se inhibiera sobre la competencia en el cobro de IMPORTE 1 euros, correspondientes a devoluciones del impuesto sobre el valor añadido del ejercicio 1998, ingresado por ENTIDAD 1, concurría o no prescripción.

Señala que, como consecuencia del escrito presentado por ENTIDAD 1 el 27 de diciembre de 2002, ante la Diputación Foral y la Agencia Tributaria, corrigiendo la distribución territorial de su volumen de operaciones durante el ejercicio 1998, la segunda dictó acuerdo el 20 de mayo de 2004, rectificando el error y acordando la devolución, entre otros, del impuesto sobre el valor añadido correspondiente a diciembre de 1998 y negando la de los periodos de enero a noviembre de dicho año, por estar prescrito el derecho del contribuyente a reclamar el reintegro. Como consecuencia de este acuerdo – dice-, reconoció la devolución y la transferencia del importe que ya había restituido la Diputación Foral al contribuyente por el mes de diciembre de 1998 y los dos ejercicios siguientes. La Diputación Foral se dirigió por primera vez a la Agencia Tributaria, requiriéndola de inhibición, el 13 de marzo de 2008, pidiendo que le transfiriera la

devolución del impuesto sobre el valor añadido de los meses de enero a noviembre de 1998, que ella ya había devuelto al contribuyente.

Considera que el escrito presentado por ENTIDAD 1 el 27 de diciembre de 2002 y el acuerdo de la Agencia Tributaria de 20 de mayo de 2004 no producen los efectos interruptivos de la prescripción que pretende la demandante. Señala que concurren dos acciones distintas y dos plazos de prescripción diferentes. Una, la solicitud de devolución de un ingreso indebido o, mejor, la solicitud de rectificación de una autoliquidación hecha por el contribuyente, que tiene lugar el 27 de diciembre de 2002. Y otra, la petición de la Diputación Foral a la Agencia Tributaria para que la transfiera el importe de la rectificación de la autoliquidación del impuesto sobre el valor añadido hecha por el contribuyente y correspondiente a los meses de enero a noviembre de 1998, y que la propia Diputación Foral devolvió a aquél. En el primer caso juega el plazo de prescripción previsto en la legislación tributaria y en el segundo el de la presupuestaria, siendo obvio –concluye- que cuando se dictó el acuerdo de 20 de mayo de 2004, resolviendo la petición del contribuyente de 27 de diciembre de 2002, la denegación de la rectificación del periodo de enero a noviembre de 1998 por concurrir la prescripción, al haber transcurrido cuatro años, es de total corrección jurídica. Por ello, cuando recibe la petición de inhibición de la Diputación Foral el 13 de marzo de 2008, contesta que no puede acceder a lo pedido, ni reconocer ni entregar cantidad alguna, correspondiente a esos periodos, porque estaban prescritos, como ya había resuelto en su acuerdo de 20 de mayo de 2004.

Pero es que, además –añade-, desde el 27 de diciembre de 2002 hasta el 13 de marzo de 2008, transcurrió el plazo de prescripción previsto en la legislación presupuestaria, con lo que la petición de devolución o entrega estaba igualmente prescrita.

Niega que el acuerdo de la Agencia tributaria de 20 de mayo de 2004 interrumpa la prescripción, pues se dictó en un procedimiento en el que únicamente fue parte el contribuyente y en el que no intervino la Diputación Foral, que únicamente se vio afectada cuando recibió la cantidad que correspondía devolver por el periodo diciembre de 1998 y por los dos ejercicios siguientes, pero esta transferencia no interrumpe la prescripción de la acción de reclamación de la Diputación Foral a la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Termina precisando que entre el 27 de diciembre de 2002, fecha de presentación del escrito de ENTIDAD 1, y el 13 de marzo de 2008, en que la Agencia Tributaria fue requerida de inhibición, transcurrieron más de cinco años.

TERCERO.- Concedido el trámite de conclusiones, fue evacuado por la Diputación Foral de Guipuzkoa el 17 de junio de 2015 y por la Administración General del Estado el 6 de julio siguiente, mediante escritos en los que reiteraron sus previas posturas.

CUARTO.- Las actuaciones quedaron pendientes de señalamiento para votación y fallo, circunstancia que se hizo constar en diligencia de ordenación de 13 de julio de 2015, fijándose al efecto el día 9 de diciembre siguiente, en el que, previa deliberación, se aprobó la presente sentencia.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. JOAQUÍN HUELIN MARTÍNEZ DE VELASCO, Magistrado de la Sala

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- En relación con los ejercicios 1998, 1999 y 2000 del impuesto sobre el valor añadido, ENTIDAD 1, cuyo domicilio fiscal se encuentra en MUNICIPIO 1 (Guipuzkoa), declaró que el 100% de su volumen de operaciones se localizaba en el territorio guipuzcoano. De acuerdo con ello, presentó todas sus declaraciones-liquidaciones mensuales del impuesto sobre el valor añadido ante la Diputación Foral de Guipuzkoa, obteniendo de la misma las correspondientes devoluciones.

El 27 de diciembre de 2002, ENTIDAD 1 presentó sendos escritos ante la Diputación Foral de Guipuzkoa y la Agencia Estatal de Administración Tributaria manifestando que había incurrido en un error a la hora de distribuir territorialmente el volumen de sus operaciones, procediendo atribuir durante el ejercicio 1998 al Territorio Histórico de Guipuzkoa el 76,68% y el 23,32% restante el territorio común. De acuerdo con ello, solicitaba a la Agencia Estatal que transfiriera a la Diputación Foral la cantidad indebidamente ingresada en aquélla. Con el mismo fundamento, formuló idéntica solicitud en relación con los ejercicios 1999 y 2000.

El 20 de mayo de 2004, la Agencia Estatal de Administración Tributaria dictó un acuerdo admitiendo que el volumen de operaciones señalado por ENTIDAD 1 en el impuesto sobre el valor añadido del ejercicio 1998, en territorio común, ascendía a un 23,27%, en vez del 23,32% en el que lo había fijado ENTIDAD 1, y, estimando en parte lo solicitado, ordenaba transferir a la Diputación Foral de Guipuzkoa, en lo que al ejercicio 1998 se refiere, la cuota a reintegrar correspondiente a diciembre de 1998, pero no la de los meses de enero a noviembre, pues al momento de solicitarse la devolución (27 de diciembre de 2002), estaba prescrito el derecho del contribuyente a obtener la devolución. También acordó la devolución de las cantidades correspondientes a los años 1999 y 2000, que no son objeto de esta controversia.

El 13 de marzo de 2008, la Diputación Foral adoptó una orden por la que requería a la Administración del Estado de inhibición en lo que afectaba al cobro de la suma correspondiente a los meses de enero a noviembre de 1998, que incorrectamente había devuelto a ENTIDAD 1 atendiendo a un volumen de operaciones en el territorio vasco del 100%, dado que de haber determinado correctamente el volumen de operaciones dicha cantidad debería de haber sido devuelta por la Agencia Estatal de Administración Tributaria. La Administración del Estado contestó negándose, habida cuenta de que el requerimiento se refiere a una devolución parcialmente denegada al obligado tributario por prescripción, denegación que había sido comunicada a la Hacienda Foral el 31 de mayo de 2004, sin que constasen actuaciones previas o posteriores de la misma hasta el susodicho requerimiento.

Planteado el conflicto, la Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, en resolución de 19 de diciembre de 2014, acordó no acceder a la petición de la Diputación Foral por haber prescrito su derecho al reconocimiento del crédito que hubiere podido tener frente a la Administración del Estado, en virtud de lo dispuesto en la normativa estatal y en la foral: el texto refundido de la Ley General Presupuestaria, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1091/1998, de 23 de septiembre (BOE de 29 de septiembre), vigente hasta el 31 de diciembre de 2004, y, desde el 1 de enero de 2005, la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria (BOE de 27 de noviembre), así como la Norma Foral 17/1990, de 27 de diciembre, sobre Régimen Financiero y Presupuestario del Territorio Histórico de Guipuzkoa (BOG de 1 de febrero de 1991)].

Tal decisión se fundamenta, en síntesis, en los siguientes argumentos:

1º) En virtud del artículo 29. Seis. Segunda del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, habida cuenta de que el domicilio fiscal de ENTIDAD 1 se encontraba en Guipuzkoa y cualquiera que fuera la distribución territorial de su volumen de operaciones, siempre que el porcentaje en el territorio común no alcanzase el 75%, como es el caso, la inspección del impuesto sobre el valor añadido correspondía a la Diputación Foral de Guipuzkoa.

2º) Pese a ello, la Diputación Foral nada hizo para comprobar si el volumen de operaciones declarado por ENTIDAD 1 durante el ejercicio 1998 era correcto o no (ni siquiera cuando se le solicitó y devolvió el importe íntegro interesado en las autoliquidaciones), por lo que, de un lado, no puede admitirse que estuviera impedida para ejercitar su derecho a reclamar a la Agencia Tributaria las cantidades que hubiera debido devolver derivadas de la corrección del volumen de operaciones y, de otro, no puede hacer recaer sobre otra Administración las consecuencias del no ejercicio de las propias competencias.

3º) La Diputación Foral tuvo el plazo de cuatro años de prescripción “tributaria” para comprobar si el volumen de operaciones autoliquidado por ENTIDAD 1 en 1998 era correcto y, en el caso de que hubiera comprobado que no lo era, dispuso del plazo de cinco años, de prescripción “presupuestaria”, para reclamar a la Agencia Estatal de Administración Tributaria la parte que le hubiera correspondido soportar del total del importe de las devoluciones procedentes. Por el contrario, no se dirigió con tal fin a dicha Agencia en los días inmediatamente posteriores al 27 de diciembre de 2002, en que ENTIDAD 1 manifestó el error en la distribución territorial del volumen de operaciones durante 1998, ni tampoco nada hizo cuando el 31 de mayo de 2004 la propia Agencia le notificó que le transfería la cantidad que, conforme a la distribución correcta de aquel volumen, le hubiera correspondido devolver por el periodo de diciembre de 1998.

Frente a lo anterior, la Diputación Foral de Guipuzkoa pone de relieve en la demanda que, teniendo en cuenta los hitos temporales descritos, la prescripción que la Junta Arbitral declara producida no tuvo lugar, pues el plazo de la misma quedó interrumpido por el escrito de ENTIDAD 1 de 27 de diciembre de 2002 y por el acuerdo de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de 20 de mayo de 2004.

No podemos darle la razón.

SEGUNDO.- Para empezar, debe quedar claro que la prescripción que la Junta Arbitral declara no es la del derecho de la Administración a liquidar los tributos o a exigir su pago, ni del derecho de los administrados a solicitar y obtener devoluciones [artículos 66 de la Ley General Tributaria de 2003 y 65 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Guipuzkoa (BOG de 17 de marzo)], sino del derecho de la Diputación Foral para que le fuese reconocido el eventual crédito ante la Administración del Estado por razón de las cantidades que devolvió a ENTIDAD 1 (artículos 40 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria de 1998 y 15 de la Ley 47/2003 y artículo 21 de la Norma Foral 17/1990).

Siendo así, lleva toda la razón la Junta Arbitral al declarar prescrito el derecho de la Diputación Foral para reclamar a la Agencia Estatal de Administración Tributaria la suma que esta última habría debido devolver a ENTIDAD 1 de haberse aplicado para el ejercicio 1998 el correcto reparto territorial del volumen de negocios de dicha compañía.

En efecto, fue el 27 de diciembre de 2002 cuando, mediante la presentación del escrito por ENTIDAD 1 rectificando esa distribución territorial, la Diputación Foral de Guipuzkoa alcanzó conocimiento de que había devuelto una cantidad cuyo reintegro hubiera correspondido a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sin embargo, no la requirió hasta el 13 de marzo de 2008, transcurrido con exceso el plazo de cinco años que, para el ejercicio de ese derecho, establecía el artículo 21.2 de la Norma Foral 17/1990.

Frente a lo anterior, no cabe considerar acto interruptor de la prescripción el acuerdo adoptado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria el 20 de mayo de 2004, por el que, habida cuenta del porcentaje del volumen de negocios de ENTIDAD 1 durante el ejercicio 1998 en los territorios foral y común, resolvió reintegrarle las cuotas de diciembre de dicho año, no, sin embargo, las correspondientes a los meses de enero a noviembre por haber prescrito el derecho de ENTIDAD 1 a solicitar su devolución. Y no puede ser considerado tal porque se opone a la naturaleza misma del instituto de la prescripción el que su plazo pueda ser interrumpido en beneficio del acreedor (la Diputación Foral) por un acto del deudor (la Agencia Estatal de Administración Tributaria)

dirigido a un tercero y que no incide directamente sobre el derecho de aquél. Es más, habida cuenta de esa naturaleza, que al servicio de la seguridad jurídica presume que, quien no ejercita su derecho en un plazo determinado por el legislador, lo abandona, no tanto la decisión de 20 de mayo de 2004, sino su notificación el 31 del mismo mes a la Diputación Foral abunda en la idea de que el transcurso del tiempo produjo la prescripción del derecho de esta última a reclamar al Estado. En efecto, si ya desde el 27 de diciembre de 2002 conocía que, por la corrección efectuada por ENTIDAD 1 en el repetido reparto, la Agencia Estatal de Administración Tributaria debía transferirle determinadas sumas, el 31 de mayo de 2004 se afianzó ese conocimiento y, sin embargo, nada hizo y dejó que el tiempo siguiera pasando hasta el 13 de marzo de 2008.

Todo ello sin perjuicio de que la Agencia Estatal de Administración Tributaria se negó a transferir a la Diputación Foral de Guipuzkoa la sumas que esta última había reintegrado a ENTIDAD 1 por los meses de enero a noviembre de 1998 con fundamento en estar prescrito el derecho de dicha compañía a solicitar esa devolución. Si la Diputación Foral en su día reintegró indebidamente esas sumas al mencionado sujeto pasivo, como con tino señala la Junta Arbitral, las consecuencias sólo pueden recaer en quien fue responsable de ese indebido reintegro, esto es, la propia Diputación Foral, que no comprobó, como podía, si el reparto territorial del volumen de negocios declarado por el contribuyente era el correcto.

En virtud de lo expuesto, la demanda debe ser desestimada al haber prescrito el derecho de la Diputación Foral de Guipuzkoa a reclamar a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sin que, por consiguiente, haya lugar a pronunciarse sobre el otro argumento de la demanda, relativo a la competencia para practicar las devoluciones del impuesto sobre el valor añadido ingresado durante 1998 por ENTIDAD 1.

TERCERO.- Conforme a lo dispuesto en el artículo 139.1 de la Ley de esta jurisdicción, las costas deben ser impuestas a la Administración demandante, si bien, haciendo uso de la facultad que nos confiere el apartado 3 del mismo precepto, con el límite de cuatro mil euros, habida cuenta del alcance y la dificultad de las cuestiones suscitadas.

F A L L A M O S

Desestimamos el recurso contencioso-administrativo 156/15, interpuesto por la DIPUTACIÓN FORAL DE GUIPUZKOA contra la resolución aprobada el 19 de diciembre de 2014 por la Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, en el conflicto 25/2008, planteado por dicha Diputación Foral frente a la Agencia Estatal de Administración Tributaria sobre la determinación del volumen de operaciones a fin de señalar la Administración competente para la recaudación y el cobro del impuesto sobre el valor añadido correspondiente al ejercicio 1998 de la entidad ENTIDAD 1, acto administrativo que confirmamos por ser ajustado a Derecho, imponiendo las costas a la Diputación demandante, con el límite señalado en el último fundamento jurídico.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos

Emilio Frías Ponce

Joaquín Huelin Martínez de Velasco

José Antonio Montero Fernández

Manuel Martín Timón

Juan Gonzalo Martínez Micó

Rafael Fernández Montalvo

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. **Joaquín Huelin Martínez de Velasco**, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Letrada de la Administración de Justicia, certifico.