

Sentencia Nº: 106/2016

REC.ORDINARIO(c/a) Num.: 78/2015

Votación: 19/01/2016

Ponente Excmo. Sr. D.: José Antonio Montero Fernández

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

S E N T E N C I A 106/2016

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

Excmos. Sres.:

Presidente:

D. Manuel Vicente Garzón Herrero

Magistrados:

D. Emilio Frías Ponce

D. Joaquín Huelin Martínez de Velasco

D. José Antonio Montero Fernández

D. Manuel Martín Timón

D. Rafael Fernández Montalvo

En la Villa de Madrid, a veintiséis de Enero de dos mil dieciséis.

Esta Sala ha visto el presente recurso contencioso-administrativo directo n.º 78/2015, interpuesto por La Administración General del Estado, representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado, contra la Resolución 12/2014, de 19 de diciembre de 2014, adoptada en el conflicto de competencias 2/2009 por La Junta Arbitral del Concierto Económico entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco, en relación con el Impuesto sobre Sociedades.

Han sido partes recurridas la mercantil ENTIDAD 1 (como sucesora universal de ENTIDAD 2, a su vez, sucesora universal de ENTIDAD 3), representada por la procuradora NOMBRE Y APELLIDOS 1, bajo la dirección letrada de NOMBRE Y APELLIDOS 2, y La Diputación Foral de Guipúzcoa, representada por la Procuradora NOMBRE Y APELLIDOS 3, bajo la dirección del Letrado de sus Servicios Jurídicos.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El Sr. Abogado del Estado, en representación de La Administración General del Estado, con fecha 25 de febrero de 2015, interpuso recurso contencioso-administrativo contra la Resolución 12/2014, de 19 de diciembre de 2014, adoptada en el conflicto de competencias 2/2009 por La Junta Arbitral del Concierto Económico entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco, en relación con el Impuesto sobre Sociedades. Recibido el expediente administrativo y los justificantes de los emplazamientos practicados a terceros interesados, por diligencia de ordenación de fecha 14 de abril de 2015, se otorgó al mismo el plazo de veinte días para la formalización de la demanda.

El trámite fue evacuado mediante escrito presentado con fecha 13 de mayo de 2015, en el que expuestos los hechos y fundamentos de derecho, suplicó a la Sala «dicte sentencia anulando la resolución impugnada, bien para que retrotrayendo las actuaciones la Junta Arbitral resuelva sobre el fondo de la cuestión, bien, si lo considera pertinente esa Excm. Sala, declarando la competencia de la Agencia Estatal Tributaria con relación a la cuestión planteada».

SEGUNDO.- Por diligencias de ordenación de fechas 26 y 27 de marzo de 2015, respectivamente, se tuvieron por personadas y partes a la procuradora Dña. NOMBRE Y APELLIDOS 1, en nombre y representación de la mercantil ENTIDAD 1, y a la procuradora Dña. NOMBRE Y APELLIDOS 3, en nombre y representación de La Diputación Foral de Guipuzkoa, ambas, en concepto de partes recurridas.

TERCERO.- Por diligencia de ordenación de fecha 20 de mayo de 2015, se tuvo por formalizada la demanda, dándose traslado de la misma, con entrega del expediente administrativo a ENTIDAD 1, representada por la Procuradora D.^a NOMBRE Y APELLIDOS 1, parte recurrida, para que la contestara en el plazo de veinte días. Trámite que fue cumplimentado mediante escrito de fecha 23 de junio de 2015, con la súplica a la Sala « 1) Que se tenga por presentado este escrito, y por contestada la demanda del recurso número 78/2015, interpuesto por el Sr. Abogado del Estado, contra Resolución 12/2014, de fecha 19 de diciembre de 2014, adoptada por la Junta Arbitral del Concierto Económico, número de expediente 2/2009.- 2) Que se dicte sentencia declarando su inadmisibilidad o, subsidiariamente, lo desestime, declarando no haber lugar al recurso, con imposición de costas al recurrente».

Asimismo, por diligencia de ordenación de fecha 24, se dio traslado de la demanda, con entrega del expediente administrativo, a la parte recurrida, La Diputación Foral de Guipúzcoa, representada por la procuradora D.^a NOMBRE Y APELLIDOS 3, para que la contestara en el plazo de veinte días. Trámite que fue cumplimentado mediante escrito de 7 de julio de 2015, con la súplica a la Sala de que « dicte sentencia por la cual desestimando la precitada demanda, confirme íntegramente la resolución de la Junta Arbitral del Concierto Económico de 19 de diciembre de 2014, con los demás pronunciamientos a que en Derecho hubiera lugar».

CUARTO.- Por decreto de fecha 8 de julio de 2015, se fijó la cuantía del presente recurso como Indeterminada.

QUINTO.- Contestada la demanda, no estimándose necesaria la celebración de vista pública y no habiéndose solicitado el recibimiento del pleito a prueba por ninguna de las partes, por diligencia de ordenación de 8 de julio de 2015, se concedió al Sr. Abogado del Estado, el término de diez días para el trámite de conclusiones, que fue cumplimentado mediante escrito presentado con fecha 17 de julio de 2015.

Asimismo, por diligencia de ordenación de fecha 21 de julio de 2015, se concedió a las representaciones procesales de las partes recurridas, ENTIDAD 1 y Diputación Foral de Guipuzkoa, el referido término para conclusiones, trámite que fue cumplimentado mediante escritos presentados con fechas 7 y 10 de septiembre de 2015, respectivamente.

SEXTO.- Por providencia de fecha 26 de octubre de 2015, se señaló para votación y fallo 19 de enero de 2015, en cuya fecha tuvo lugar el referido acto.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. JOSÉ ANTONIO MONTERO FERNÁNDEZ, Magistrado de la Sala

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- El objeto del presente recurso contencioso-administrativo es el enjuiciamiento de la legalidad del acuerdo de la Junta Arbitral del Concierto Económico entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco, de 19 de diciembre de 2014, por la que se acordó declarar inadmisibile el conflicto planteado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria frente a la Diputación Foral de Guipúzcoa.

Siguiendo el relato contenido en el expresado acuerdo es de hacer constar las siguientes circunstancias. El objeto del conflicto fue determinar la competencia para la gestión, recaudación, inspección e imposición de sanciones en relación con el Impuesto sobre Sociedades, ejercicio de 2004, correspondiente a la entidad ENTIDAD 3.

El conflicto fue planteado por el Director General de la AEAT en 12 de febrero de 2009.

La Diputación Foral de Guipúzcoa desarrolló actuaciones inspectoras, iniciadas en 27 de septiembre de 2006, frente a ENTIDAD 2, como sucesora (absorbente) de ENTIDAD 3, por el Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2004. Se giró liquidación en 14 de febrero de 2007, se interpuso contra la misma recurso de reposición y posterior reclamación económico administrativa que fue desestimada por el Tribunal Económico Administrativo Foral en 29 de julio de 2008; contra esta resolución se interpuso recurso contencioso administrativo en 13 de octubre de 2008 ante el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, dictándose sentencia en 11 de octubre de 2010, recurrida en casación se dictó auto de 28 de abril por el Tribunal Supremo inadmitiendo el mismo.

Previamente al planteamiento del conflicto la AEAT tuvo conocimiento de las anteriores actuaciones a través de los siguientes escritos: 1. escrito que le dirigió la Secretaría del Tribunal Económico Administrativo Foral de 30 de septiembre de 2008, remitiéndole copia de su resolución de 29 de junio de 2008. 2. escrito de la Subdirectora General de Inspección de la Diputación Foral de Guipúzcoa de 28 de octubre de 2008 remitiéndole fotocopia del acta de disconformidad, copia de la resolución del Subdirector General de Inspección de la Hacienda Foral de Guipúzcoa de 14 de febrero y fotocopia de la resolución del Tribunal Económico Administrativo Foral. 3. escrito de la Subdirectora General de la Inspección de la Diputación Foral de Guipúzcoa de 15 de diciembre remitiendo a la AEAT la documentación antes referenciada. En 15 de diciembre de 2008, la AEAT requirió a la Diputación Foral de Guipúzcoa su inhibición en la competencia respecto de la exacción del Impuesto sobre

Sociedades, ejercicio de 2004, correspondiente a ENTIDAD 3; ratificando su competencia la Diputación Foral mediante escrito de 15 de enero de 2009.

De lo anterior resulta evidente que a la fecha del planteamiento del conflicto por el Director General de la AEAT en 12 de febrero de 2009, se tramitaba recurso contencioso administrativo ante el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, cuyo objeto versaba sobre el Impuesto sobre Sociedades, ejercicio de 2004, correspondiente a la entidad ENTIDAD 3.

La Junta Arbitral aplica el art. 9 del RJACE, «En ningún caso se podrán plantear conflictos sobre cuestiones ya resueltas o pendientes de resolución por los Tribunales de Justicia», deja constancia que la AEAT tuvo conocimiento del procedimiento judicial y no se personó para hacer valer sus derechos y que a la fecha de resolver ya había recaído sentencia en 11 de octubre de 2011 del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco e inadmitido el recurso de casación por auto del Tribunal Supremo de 28 de abril de 2011, y entiende que al tiempo de plantearse el conflicto existía ya una cuestión pendiente, resuelta al momento de dictar la resolución, por lo que no cabe pronunciarse.

SEGUNDO.- Considera la parte demandante que la cuestión planteada y resuelta por el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco era diferente a la suscitada en el conflicto, sin que se pronunciara sobre la competencia discutida, pues la cuestión debatida consistió exclusivamente a la aplicación o no del régimen especial de fusiones y absorciones en el Impuesto sobre Sociedades, sin que se aborde ni razone nada sobre la cuestión de la competencia para liquidar, por lo que no era de aplicación el citado art. 9 del Real Decreto 1760/2007, pues la cuestión de la competencia ni estaba pendiente de resolución judicial, ni fue resuelta. Sin que la AEAT viniera obligada a personarse en un recurso relativo a una relación jurídico-tributaria ajena a ella, reconociendo así implícitamente la competencia de la Diputación Foral, sin que tampoco fuera pertinente la petición de inhibición a favor de la Junta Arbitral. Afirma que de admitirse la resolución recurrida, bastaría con la interposición de un recurso contencioso administrativo alegando la falta de competencia de la Administración que dictó el acto, para vaciar de competencia

y contenido lo relativo a la Junta Arbitral; consagrando la indefensión de la AEAT que no ha tenido conocimiento del proceso judicial directamente, sino de forma incidental, resolviendo la cuestión de competencia un órgano incompetente y sin oír a las partes afectadas. En definitiva, de confirmarse la resolución recurrida se habrá resuelto la cuestión del domicilio fiscal de ENTIDAD 3, sin examinar las alegaciones de las partes.

La parte interesada ENTIDAD 2, sucesora de ENTIDAD 3, considera que el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco al resolver en 11 de octubre de 2010, conoció de todas las cuestiones formales resolviendo sobre el fondo del asunto, si era de aplicación el régimen especial de neutralidad contenido en la Norma Foral 7/1996, lo que conllevaba necesariamente la competencia de la Diputación Foral de Guipúzcoa, *conditio sine qua non* para poder aplicar la regulación citada. Sin que en modo alguno pueda acogerse la indefensión que dice sufrida la AEAT cuando conocía la existencia del procedimiento judicial pudiendo haber utilizado el cauce adecuado para la defensa de sus intereses.

La Diputación Foral de Guipúzcoa se opone a la demanda dejando constancia de que la liquidación practicada lo fue por el concepto de Impuesto sobre Sociedades, ejercicio de 2004, liquidación que fue anulada por la sentencia del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, la AEAT instó la inhibición de la Diputación Foral respecto de la exacción tributaria por el Impuesto sobre Sociedades, ejercicio de 2004; sólo era posible que el órgano judicial entrara a resolver sobre el objeto litigioso de ser competente para ello, pues el tema competencia no sólo es un tema a resolver a instancia de parte, sino también de oficio. Por demás la AEAT al plantear el conflicto conocía la existencia del recurso contencioso administrativo. Añade que no existe vaciamiento alguno de competencia de la Junta Arbitral, pues su función es resolver conflictos competenciales entre Administraciones tributarias, de suerte que le está vedado a estas acudir a la jurisdicción para resolver estos conflictos, pero no a los particulares que pueden litigar ante la jurisdicción en defensa de sus intereses.

TERCERO.- Establece el párrafo segundo del art. 9 del Real Decreto 1760/2007 que «En ningún caso se podrán plantear conflictos sobre cuestiones ya resueltas o pendientes de resolución por los Tribunales de Justicia».

El debate gira en torno a qué debe entenderse por «cuestiones ya resueltas o pendientes de resolución».

Para el Sr. Abogado del Estado, como se desprende de su alegación referida a que «Si se confirma la resolución recurrida, se ha resuelto la cuestión del domicilio fiscal de ENTIDAD 3 respecto al Impuesto de Sociedades del ejercicio 2004, sin examinar en modo alguno ninguna de las alegaciones de las partes» la cuestión que se ha dejado de resolver es la de la determinación del domicilio fiscal de la citada entidad a los efectos de atribuir la competencia para la exacción del impuesto sobre sociedades del ejercicio de 2004.

Efectivamente entre las funciones que la ley encomienda a la Junta Arbitral, art. 66 Uno, c) está la de «Resolver las discrepancias que puedan producirse respecto a la domiciliación de los contribuyentes».

Ahora bien, como en otras ocasiones hemos dicho la resolución de estas discrepancias sobre el domicilio fiscal de los contribuyentes carecen per se de sustantividad propia, tienen un mero carácter instrumental, puesto que su relevancia radica en atención a una concreta relación jurídica tributaria que define, entre otras circunstancias, una determinada situación tributaria del obligado a soportar la carga tributaria.

En el caso que nos ocupa el art. 15 del Concierto prevé sobre la exacción del impuesto sobre sociedades que «Uno. Corresponderá de forma exclusiva a las Diputaciones Forales la exacción del Impuesto sobre Sociedades de los sujetos pasivos que tengan su domicilio fiscal en el País Vasco y su volumen de operaciones en el ejercicio anterior no hubiere excedido de 7 millones de euros.

Dos. Los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiere excedido de 7 millones de euros tributarán, cualquiera que sea el lugar en que tengan su domicilio fiscal, a las Diputaciones Forales, a la Administración del Estado o a ambas

Administraciones en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio durante el ejercicio.

La proporción del volumen de operaciones realizada en cada territorio durante el ejercicio se determinará por aplicación de las reglas que se establecen en el artículo siguiente y se expresará en porcentaje redondeado con dos decimales».

Por lo que respecto a la determinación del domicilio fiscal de ENTIDAD 3 interesa en cuanto a dilucidar y determinar la Administración competente en referencia a su concreta situación tributaria en el impuesto sobre sociedades, ejercicio de 2004, a los efectos de determinar a cuál de las Administraciones corresponde su exacción; la «cuestión» que estaba pendiente de resolución judicial, y que posteriormente fue resuelta definitivamente, no era la del domicilio fiscal de la citada entidad, sino la liquidación del Impuesto de Sociedades en el ejercicio de 2004, cuestión sobre la que el órgano judicial tiene plena competencia jurisdiccional y en la que se dilucida no sólo cuestiones que estrictamente afecta a los intereses de los afectados, sino también cuestiones de orden público, apreciable de oficio por el órgano llamado a enjuiciar el conflicto, entre los que se encuentra la competencia del órgano que giró la liquidación aplicando la Norma Foral.

La AEAT pretende plantear un conflicto estrictamente interadministrativo suscitado entre la Administración Tributaria del Estado y la Diputación Foral de Guipúzcoa en relación con el impuesto de sociedades del ejercicio de 2004 correspondiente a ENTIDAD 3, cuando al acceder la cuestión debatida al enjuiciamiento judicial, dicho conflicto excede del estricto ámbito administrativo, para incardinarse en el orden jurisdiccional al que corresponde, por mandato constitucional, el control de la actividad administrativa, y en concreto la resolución última de la competencia del órgano administrativo que giró la liquidación impugnada.

Como se ha tenido ocasión de señalar, antes de que la AEAT planteara el conflicto, el obligado tributario interpuso el recurso contencioso administrativo, y es evidente que el derecho al acceso a los tribunales de

justicia y obtener tutela judicial efectiva, en modo alguno puede quedar condicionado o pendiente de la resolución de un conflicto interadministrativo, mas cuando el propio órgano judicial posee competencia para resolver el mismo.

Todo lo cual conlleva que sea de aplicación al caso el citado art. 9 y la corrección de la resolución combatida, puesto que al tiempo en que se planteó el conflicto la cuestión sobre la que se producía la discrepancia competencial estaba pendiente de resolución judicial. Dicho lo anterior decae la alegación de indefensión que hace valer la parte demandante, no ya por la inexistencia de indefensión alguna, puesto que la AEAT tuvo pleno y manifiesto conocimiento del procedimiento judicial y no puede invocar ni valerse de la causa torpe quién la ha provocado, ni puede encontrar tales comportamientos amparo judicial, sino fundamentalmente de aceptarse hipotéticamente que existió la quiebra denunciada, la indefensión en el procedimiento que contemplamos, sino en aquel procedimiento judicial, al que habrá de acudir para reponer, en su caso, su posición procesal.

CUARTO.- Conforme al art. 139.1 de la LJCA, en primera o única instancia, el órgano jurisdiccional, al dictar sentencia impondrá las costas a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones; recordando el número 3 que la imposición de las costas podrá ser a la totalidad, a una parte de éstas o hasta una cifra máxima. Al rechazar las pretensiones de la parte recurrente se le condena a pagar a las partes recurridas la suma por todos los conceptos de 4000 euros, a razón de 2000 euros por cada una.

F A L L A M O S

Por todo lo expuesto, en nombre de Su Majestad el Rey, por la autoridad conferida por la Constitución, esta Sala ha decidido

1.- DESESTIMAR el recurso contencioso administrativo interpuesto contra la resolución de la Junta Arbitral del Concierto Económico entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco, de 19 de diciembre de 2014.

2.- IMPONER las costas a la parte recurrente, en los términos establecidos en el último Fundamento Jurídico.

Notifíquese esta resolución a las partes haciéndoles saber que contra la misma no cabe recurso.

Insértese en la colección legislativa.

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

Manuel Vicente Garzón Herrero

Emilio Frías Ponce

Joaquín Huelin Martínez de Velasco

José Antonio Montero Fernández

Manuel Martín Timón

Rafael Fernández Montalvo

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma **D. JOSÉ ANTONIO MONTERO FERNÁNDEZ**, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, la Letrada de la Administración de Justicia. Certifico.