

**JUNTA ARBITRAL DEL CONCIERTO
ECONÓMICO CON LA COMUNIDAD
AUTÓNOMA DEL PAÍS VASCO**

Conflicto: 40/2012

Promotora: ENTIDAD 1

Administraciones afectadas:

AEAT

Diputación Foral de Bizkaia

Objeto: IVA

Domicilio fiscal personas jurídicas

Resolución: R25/2016

Expediente: 40/2012

En la Ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 28 de diciembre de 2016,

la Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, compuesta por D. Gabriel Casado Ollero, Presidente, y D. Isaac Merino Jara y D. Javier Muguruza Arrese, Vocales, ha adoptado el siguiente

ACUERDO

sobre el conflicto negativo de competencias entre la Agencia Estatal de Administración Tributaria y la Diputación Foral de Bizkaia, que se considera automáticamente planteado con la comunicación presentada en la Junta Arbitral por ENTIDAD 1 (NIF LNNNNNNNN), sucesora universal de la extinguida ENTIDAD 2, en relación con el domicilio fiscal de la entidad y con la normativa y la competencia de exacción del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente al ejercicio 2009, tramitándose ante esta Junta Arbitral con el número de expediente 40/2012, actuando como ponente D. Gabriel Casado Ollero.

I. ANTECEDENTES

1.- Mediante escrito de 6 de noviembre. de 2012, la ENTIDAD 1 (NIF LNNNNNNNN), en adelante, "ENTIDAD 1" o "la entidad", planteó conflicto negativo de competencias frente a la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) y frente a la Diputación Foral de Bizkaia (DFB), en relación con el domicilio fiscal de la entidad y, en consecuencia, con la normativa y competencia de exacción del IVA correspondiente al ejercicio 2009, habida cuenta que, ninguna de las dos Administraciones tributarias se considera, competentes para proceder a la devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido resultante del referido ejercicio.

2.- Del expediente resultan los siguientes antecedentes:

- a) ENTIDAD 2, fue constituida en Sevilla el 9 de marzo de 2005, participada en un 60 % por ENTIDAD 3, y en el 40 % restante por ENTIDAD 4, pasando ENTIDAD 3, el 15 de octubre de 2009 a ser socio único de la entidad. Tenía por objeto la construcción y posterior explotación de un parque eólico en MUNICIPIO 1 (Huelva); fijándose, su domicilio social y fiscal en Sevilla, hasta que mediante escritura pública de 19 de febrero de 2010 trasladó su domicilio social a MUNICIPIO 2 (Bizkaia).
- b) La entidad presentó las declaraciones correspondientes al Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, IVA), modelo 303, en relación con el 1º, 2º, 3º y 4º trimestres del ejercicio 2009, además del modelo 390, resumen anual, ante la Delegación de la AEAT de Sevilla, del mismo modo que llevaba haciendo desde su constitución en el año 2005, por entender que era la correspondiente a su domicilio fiscal; resultando que las cuotas de IVA soportado deducibles excedían en todos los periodos de las cuotas en ellos devengadas, de forma que la declaración del último trimestre de 2009 arrojaba una cuota a devolver de 1.939.677,03 euros.
- c) La Dependencia Regional de Gestión Tributaria de la Delegación de la AEAT del País Vasco acordó iniciar el 9 de junio de 2010 un

procedimiento de comprobación limitada en relación con las deducciones de IVA practicadas en 2009 y la procedencia de la devolución de IVA solicitada.

- d) Con fecha 20 de enero de 2011 la Delegación Especial de la AEAT del País Vasco notifica a la entidad comunicación de inicio de actuaciones inspectoras respecto del IVA del ejercicio 2009, señalando que el inicio del procedimiento de inspección supone la terminación del procedimiento de comprobación limitada incoado con anterioridad.
- e) Mediante Acuerdo de 29 de noviembre de 2011 la Inspectora Regional de la Delegación Especial de la AEAT del País Vasco dicta liquidación definitiva del IVA por los periodos 1º, 2º, 3º y 4º de 2009, denegando las compensaciones de IVA practicadas en el 1º, 2º y 3º trimestre de 2009, así como el derecho a la devolución resultante de la declaración del 4º trimestre, por considerar que "ENTIDAD 2, tuvo su domicilio fiscal desde su constitución hasta el traslado del mismo al DOMICILIO 1; de MUNICIPIO 2, mediante escritura de 19 de febrero de 2010, siempre en este mismo lugar y municipio, lo que determina que debió haber presentado las declaraciones del IVA del año 2009 que aquí nos ocupan ante la Hacienda Foral de Bizkaia, correspondiéndole a ella en consecuencia la exacción del impuesto y la competencia para resolver acerca de la solicitud de devolución formulada por la entidad, resultando los órganos de la AEAT incompetentes para ello y para acordar la devolución".
- f) A la vista de lo anterior, la entidad procedió a presentar con fecha 18 de julio de 2012 las mismas declaraciones ante la DFB, solicitando la compensación de las cuotas resultantes en los tres primeros trimestres del ejercicio 2009, así como la devolución resultante de la declaración anual.
- g) La DFB mediante Acuerdo de 2 de octubre de 2012 denegó asimismo la solicitud de devolución presentada por entender que, de los antecedentes obrantes en dicha Diputación Foral "no corresponde la tributación del sujeto pasivo en el Territorio Histórico de Bizkaia".

h) No habiéndose considerado competente ninguna de las dos Administraciones para proceder a la devolución solicitada, transcurrido un mes desde la notificación de la denegación de la devolución por parte de la DFB sin que ninguna de las dos Administraciones interpusiera conflicto de competencias, con fecha 6 de noviembre de 2012, la entidad comunica estas circunstancias a la Junta Arbitral, para que, al amparo de lo previsto en el artículo 13.3 de su Reglamento, se entienda automáticamente planteado conflicto de competencias en relación con su domicilio fiscal y, en consecuencia, en relación con la normativa y exacción del IVA correspondientes al ejercicio 2009, para que la Administración que sea declarada competente pueda proceder a acordar la devolución de la cuantía de 1.939.677,03 euros solicitada ".

3.- Se desprende asimismo del expediente que, contra la liquidación dictada el 29 de noviembre de 2011 por la Inspectora Regional de la Delegación Especial de la AEAT del País Vasco, la entidad interpuso con fecha 28 de diciembre de 2011 reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico Administrativo Regional del País Vasco que, mediante Resolución de 28 de mayo de 2014, después de examinar las actuaciones de comprobación censal dirigidas a promover el cambio de domicilio fiscal del obligado tributario a Bizkaia desde la fecha de su constitución, y las actuaciones inspectoras, seguidas asimismo por la AEAT que terminan con el Acuerdo de liquidación por el que se deniega la devolución solicitada, concluye el TEAR estimando la reclamación y reconociendo el derecho de la entidad "a solicitar la devolución del saldo a su favor ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en cuanto titular de la potestad de exacción del Impuesto sobre el Valor Añadido del ejercicio 2009, ejercicio en el que se generó el saldo a favor de la (...) reclamante. Deberá por ello la oficina gestora tramitar la solicitud y proceder a la devolución de la cantidad resultante, con los intereses correspondientes".

Fundamenta el TEAR del País Vasco su Resolución argumentando, entre otros extremos, que "el Concierto Económico establece un procedimiento

específico para realizar cambios de domicilio fiscal de una a otra Administración, previendo igualmente la intervención de la Junta Arbitral en caso de disconformidad entre las mismas. No está previsto -añade el TEAR- que el domicilio se pueda cambiar unilateralmente en el seno de un procedimiento inspector dirigido a la comprobación con carácter general del IVA de un ejercicio, por muchos que sean los indicios que apuntan a que el domicilio fiscal estaba incorrectamente determinado y que la localización correcta era en Bizkaia. Solo una vez finalizado el procedimiento de cambio de domicilio se puede alterar la competencia para la exacción del tributo y no con anterioridad. La actuación unilateral de una de las Administraciones implicadas (la AGE) al margen de dicho procedimiento atentaría contra la seguridad jurídica" (Fundamento Segundo).

4.- En su sesión de 4 de noviembre de 2016 la Junta Arbitral admite a trámite el conflicto automáticamente planteado y, de conformidad con el apartado 3 del artículo 13 de su Reglamento, notificó a la entidad y a ambas Administraciones el planteamiento del conflicto y la documentación anexa al mismo, concediéndoles plazo de un mes a fin de que aporten todos los datos y documentos necesarios para su resolución.

5.- La Diputación Foral de Bizkaia, mediante escrito registrado en la Junta Arbitral el 23 de noviembre de 2016, no aporta documentación, pero formula alegaciones en las que tras invocar la normativa que considera aplicable al caso (artículos 27. Uno; y 43 Cuatro. b) del Concierto Económico; artículo 48 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y artículo 47 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia), y constatar que el domicilio fiscal declarado por la entidad en 2009 se encontraba en territorio histórico común y después de reproducir, en fin, lo establecido en los Fundamentos 8y 9 de la Resolución de esta Junta Arbitral R3/2016, de 12 de abril recaída en el conflicto 12/2015, señala que:

- a) A la hora de delimitar las competencias concertadas que dependan del domicilio fiscal del contribuyente, conforme a lo establecido por la

Junta Arbitral en la resolución R 3/2016, de 12 de abril, "debe atenderse al declarado por el mismo, declaración dotada de presunción de veracidad, sin perjuicio, lógicamente, de que la Administración que considere que corresponde a su territorio el domicilio fiscal, pueda iniciar un proceso de rectificación del domicilio fiscal con la fecha de retroacción que considere oportuna". Y concluye que "a la vista de la doctrina de la Junta Arbitral a la que acabamos de hacer referencia, en caso de que la Administración a la que corresponda la competencia en función del domicilio fiscal declarado por la entidad, en el presente caso, la Agencia Estatal de Administración Tributaria, entienda que dicho domicilio fiscal declarado no es aquél en el que *"esté efectivamente centralizada su gestión administrativa y la dirección de sus negocios"*, es preciso llevar adelante un procedimiento de rectificación del domicilio fiscal de la entidad conforme a lo previsto en el artículo 43 del Concierto Económico en primer término, y una vez que se resuelva el mismo, y en consonancia con lo que en el citado procedimiento se decida, será cuando sea procedente determinar qué Administración es la competente para la exacción (o devolución) del Impuesto sobre el Valor Añadido del año 2009 de la entidad, en función de la fecha de retroacción que resulte" (Alegación Cuarta).

- b) Adicionalmente, partiendo de lo dispuesto en el artículo 66.Tres del Concierto Económico [aunque, por error, se invoca "el número Tres del artículo 67"], argumenta la DFB que "en tanto en cuanto no fuera resuelto el conflicto arbitral, la Agencia Estatal de Administración Tributaria, al ser la Administración correspondiente al domicilio fiscal declarado por la entidad, debería haber seguido sometiéndola a su competencia, habiendo debido proceder, por tanto, a la devolución de las cantidades solicitadas. La citada Agencia Estatal, no obstante, ha incumplido este precepto, denegando a la entidad una devolución que conforme al reparto de competencias alcanzado de mutuo acuerdo entre las Administraciones intervinientes en el Concierto Económico, por unanimidad, le correspondía realizar, provocando un perjuicio

económico para la entidad, que de haberse respetado lo previsto en el número Tres del artículo 67 [debe decir artículo 66], no se habría producido. Sin embargo, esta Diputación Foral de Bizkaia no podía asumir una competencia de exacción que conforme a Derecho correspondía a la Agencia Estatal de Administración Tributaria" (Alegación Quinta).

- c) Con base en lo que antecede, concluye la DFB que "en un caso como el que acontece, al ser la Administración correspondiente al domicilio fiscal declarado por la entidad, la Agencia Estatal de Administración Tributaria debería haber procedido a devolver la cantidad solicitada por el contribuyente, y en caso de no estar conforme con dicho domicilio fiscal declarado, iniciar un procedimiento de rectificación del domicilio fiscal de los contemplados en el artículo 43 del vigente Concierto Económico".

Finaliza sus alegaciones la DFB solicitando que la Junta Arbitral resuelva el conflicto "entendiendo que la competencia controvertida corresponde a la AEAT al no haber instado procedimiento alguno de rectificación del domicilio fiscal de la entidad".

6.- Mediante escrito de 30 de noviembre de 2016, ENTIDAD 1, en su condición de sucesora universal de ENTIDAD 2, comunica a la Junta Arbitral:

- a) Que con fecha de 28 de mayo de 2014 el Tribunal Económico Administrativo Regional del País Vasco, acordó estimar la reclamación en su día interpuesta por la entidad contra la liquidación dictada por la Inspectora Regional del País Vasco denegando la devolución del IVA solicitada, resolviendo el TEAR "reconocer el derecho de la reclamante a solicitar la devolución del saldo a su favor ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Deberá por ello la oficina gestora tramitar la solicitud y proceder a la devolución de la cantidad resultante, con los intereses correspondientes".

- b) Que la referida Resolución del TEAR del País Vasco fue debidamente ejecutada por la Delegación Especial de la AEAT haciendo efectiva la devolución del IVA solicitado.
- c) Que, en virtud de lo expuesto, "habiéndose resuelto el objeto del conflicto de competencias cuyo planteamiento automático se solicitó mediante escrito dirigido a esta Junta Arbitral con fecha 6 de noviembre de 2012, tenga por comunicado el desistimiento del conflicto 40/2012 en relación con su domicilio fiscal, y en concreto, con la normativa y exacción del IVA correspondiente al ejercicio 2009".

7.- El Delegado de la AEAT en el País Vasco, mediante escrito registrado el 13 de diciembre de 2016, remite a esta Junta Arbitral los documentos integrantes del expediente, limitándose a manifestar que en virtud del Acuerdo de ejecución de 20 de octubre de 2014 de la Resolución del TEAR del País Vasco del anterior 28 de mayo de 2014, "se dicta liquidación reconociendo al contribuyente la devolución del IVA del ejercicio 2009 y sus correspondientes intereses de demora, sin que tal devolución implique la asunción de competencia para llevar a cabo la misma en la medida que se realizó en cumplimiento de [la] Resolución del TEAR del País Vasco mencionada".

8.- Con los escritos presentados por la entidad que promovió el conflicto (artículo 13.3 RJACE) y por las dos Administraciones interesadas, la Junta Arbitral ya dispone de todos los datos y documentos necesarios para la resolución del procedimiento por lo que, de acuerdo con los principios de economía, celeridad y eficacia (artículo 67 del Concierto Económico), procede, sin más trámite, al señalamiento de la sesión de hoy para su deliberación en la que no serán tenidos en cuenta otros hechos ni otras alegaciones y pruebas que las aducidas por los interesados (artículo 84.4 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre y artículo 82.4 de la hoy vigente Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas).

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1.- El presente conflicto negativo de competencias entre la Agencia Estatal de Administración Tributaria y la Diputación Foral de Bizkaia se entiende automáticamente planteado, ex artículo 13.3 del Reglamento de la Junta Arbitral, a raíz de la comunicación presentada el 6 de noviembre de 2012 por ENTIDAD 1 "en relación al domicilio fiscal de este contribuyente, y, en consecuencia, en relación con la normativa y exacción del IVA correspondiente al ejercicio 2009"; solicitando la entidad que la Junta Arbitral lo resuelva "declarando cuál es la Administración competente para su exacción".

2.- La insufrible demora que padece esta Junta Arbitral en la tramitación de los expedientes dio lugar a que en los cuatro años transcurridos entre el planteamiento del conflicto (6 de noviembre de 2012) y su admisión a trámite (4 de noviembre de 2016), la entidad promotora del mismo consiguiera hacer efectivo su derecho a la devolución del IVA más los intereses correspondientes; de ahí que mediante escrito registrado el 30 de noviembre de 2016 solicite de la Junta Arbitral que "habiéndose resuelto el objeto del conflicto de competencias, tenga por comunicado el desistimiento del conflicto 40/2012 en relación con su domicilio fiscal, y en concreto, con la normativa y exacción del IVA correspondiente al ejercicio 2009".

Sin embargo, hemos de señalar que los obligados tributarios están legitimados para promover ante la Junta Arbitral, "en los supuestos en que ninguna Administración se considere competente", el planteamiento automático del conflicto negativo de competencias bastando para ello con que "comuniquen esta circunstancia a la Junta", dentro naturalmente de los plazos establecidos al efecto (artículo 13.3 RJACE). Pero en modo alguno ello significa que baste una comunicación en sentido contrario del obligado tributario promotor del conflicto [la denominada en este caso "Comunicación desistimiento conflicto de competencias 40/2012] para que se entienda automáticamente "resuelto el objeto de conflicto" y terminado, por desistimiento, el procedimiento arbitral.

Resulta, claro está, explicable que satisfecho el interés legítimo y realizado el derecho sustantivo que le movió a dirigirse a la Junta Arbitral para promover el conflicto [en este caso, el derecho a la devolución de los saldos de IVA acumulados a su favor más los correspondientes intereses de demora], el obligado tributario se sienta con igual legitimidad "desinteresado" del procedimiento arbitral; pero ello no comporta -como parece entender ENTIDAD 1- que simultánea y automáticamente se haya resuelto el objeto del conflicto, puesto que resulta obvio que lo que en él se ventila no es tanto el interés del particular y su legítimo derecho a la devolución del IVA, como la determinación del domicilio fiscal de la entidad al que el Concierto Económico considera, en este caso (artículo 27.Uno.Tercero), punto de conexión para distribuir las competencias de exacción del Impuesto sobre el Valor Añadido entre la Hacienda Pública del Estado y, en lo que aquí importa, la del Territorio Histórico de Bizkaia.

3.- Por otra parte, conviene recordar que entre las funciones y competencias asignadas a la Junta Arbitral (artículo 66 del Concierto Económico y artículo 3 RJACE) no está la de tutelar directamente los derechos de los obligados tributarios, aunque estos no deban perderse de vista e incluso tenerse muy presentes a la hora de resolver los conflictos competenciales planteados; siendo consciente esta Junta Arbitral de que en los conflictos interadministrativos en materia tributaria "siempre cabe descubrir -como advierte el Tribunal Supremo- interesados particulares cuya situación tributaria se va a hacer depender o condicionar de la resolución del conflicto y que, como contribuyentes, tienen derecho al respeto de los derechos y garantías que les corresponde como tales" (Sentencias de 11 de abril de 2013, recurso núm. 17/2012, FJ Segundo; y de 17 de octubre de 2013, recurso núm. 538/2012, FJ Tercero). Máxime, cuando en el conflicto arbitral lo que subyace, como aquí ocurre, es la devolución de un IVA al que, al parecer, se tiene derecho.

En el presente caso sucede, además, que la satisfacción del derecho a la devolución del IVA no se produjo como consecuencia del procedimiento arbitral sino al margen y con independencia del mismo, incluso antes de la

propia admisión a trámite del conflicto; esto es, con motivo del cumplimiento por la AEAT de la Resolución del TEAR del País Vasco de 28 de mayo de 2014 en la que, no se resolvía, como es obvio, ningún conflicto competencial sino simplemente se revisaba en vía administrativa la legalidad del Acuerdo de liquidación por el que la Inspectora Regional de la Delegación de la AEAT del País Vasco denegaba la devolución del IVA correspondiente al ejercicio 2009 solicitada por la entidad.

Interesa por tanto señalar que el conflicto negativo de competencias no se resuelve por el "desistimiento" o el sobrevenido "desinterés" de la sociedad que lo promovió, aunque desde luego hubiera bastado para concluirlo con que alguna de las Administraciones afectadas terminara asumiendo la competencia inicialmente rehusada por ambas. Y ello sin importar que el motivo de la aceptación fuera el acatamiento de una resolución administrativa o judicial firme, un sobrevenido cambio de parecer sobre la titularidad de la competencia antes rechazada, o cualquier otro igual de válido y jurídicamente aceptable. De haber sido este el caso, la Junta Arbitral tendría naturalmente que resolver, dándolo por finalizado, el presente conflicto; pues, al igual que carece de competencia para plantear de oficio un conflicto entre Administraciones tributarias, tampoco dispone de ella para mantener la pendencia arbitral de un conflicto materialmente desaparecido.

Sin embargo, como la AEAT se encarga de resaltar expresamente, la devolución del IVA reconocida a ENTIDAD 1 "no implica la asunción de competencia para llevar a cabo la misma en la medida que se realizó en cumplimiento de la Resolución del TEAR del País Vasco mencionada".

Por lo tanto, queda irresuelto y, por ello, subsistente el objeto del presente conflicto negativo de competencias que, según lo describe la entidad, se ciñe a establecer el domicilio fiscal del obligado tributario "en relación con la normativa y la competencia de exacción del IVA correspondiente al ejercicio de 2009" y, como consecuencia de ello, a determinar cuál de las dos

Administraciones tributarias resulta competente para la devolución de IVA solicitada.

4.- Coinciden tanto la Administración del Estado (Cfr, Acuerdo de liquidación de 29 de noviembre de 2011, pág. 44 de 62), como la Diputación Foral de Bizkaia (Cfr, Alegaciones de 23 de noviembre de 2016, pág. 3) en reconocer que, en el presente supuesto, tratándose de una sociedad cuyo volumen de operaciones en el año 2009 y anteriores es igual a cero, puesto que aún no había comenzado el ejercicio de su actividad, la competencia para la exacción del IVA debe establecerse atendiendo no al lugar de realización de las operaciones ni tampoco al volumen de éstas (Regla Primera y Segunda del artículo 27.Uno del Concierto Económico), sino únicamente al domicilio fiscal del sujeto pasivo (artículo 27. Uno. Tercero). De manera, pues, que la competencia para la exacción y, en su caso, devolución del IVA del ejercicio 2009 corresponde a la Administración en cuyo territorio estuviera situado el domicilio fiscal de la sociedad en el ejercicio 2009. (Véase, en un supuesto análogo, nuestra Resolución R 4/2014, de 13 de octubre, expediente 2/2011, FD 3º; confirmada por el Tribunal Supremo en Sentencia de 7 de diciembre de 2015, recurso núm. 967/14).

Así se desprende del recién invocado artículo 27.Uno.Tercero del Concierto Económico:

"Artículo 27. Exacción del Impuesto. Uno. La exacción del Impuesto sobre el Valor Añadido se ajustará a las siguientes normas:

Tercero.- Los sujetos pasivos cuyo volumen total de operaciones en el año anterior no hubiera excedido de 7 millones de euros tributarán en todo caso, y cualquiera que sea el lugar donde efectúen sus operaciones, a la Administración del Estado, cuando su domicilio fiscal esté situado en territorio común y a la Diputación Foral correspondiente cuando su domicilio fiscal esté situado en el País Vasco".

La determinación del domicilio fiscal de la entidad resulta, pues, imprescindible para la solución del conflicto; y no estando en discusión que el *domicilio declarado* por ENTIDAD 1 estaba situado *en territorio común*, en principio, la competencia para la exacción del IVA del año 2009 correspondía a la Administración tributaria de su domicilio; esto es, a la del Estado. Y esta "competencia alcanza no sólo a la potestad para recaudar, sino al deber de devolver las cuotas soportadas o satisfechas con anterioridad al inicio de la realización de entregas de bienes o prestaciones de servicios correspondientes a actividades empresariales o profesionales [artículos 111.3, en relación con el 115, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), y de la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (Boletín Oficial de Bizkaia de 14 de diciembre)]" (Sentencia del Tribunal Supremo de 7 de diciembre de 2015, recurso núm. 967/14, FJ Segundo).

5.- En el Acuerdo de liquidación dictado el 29 de noviembre de 2011 por la Inspectora Regional de la Delegación de la AEAT en el País Vasco, después de analizar y exponer pormenorizadamente las circunstancias determinantes del lugar donde, en su opinión, se realizaba la gestión administrativa y la dirección efectiva de ENTIDAD 2, se llega a la conclusión de que su "domicilio fiscal siempre ha radicado en Bizkaia, y por tanto el cambio de domicilio declarado supone el reacomodo de la situación jurídico-fiscal de la sociedad a su realidad mercantil" (págs. 50 y 51/62).

La Inspectora Regional responde a las alegaciones efectuadas por la entidad al acta de inspección (entre otras, la de que el domicilio fiscal debe modificarse a través del procedimiento establecido en la Ley General Tributaria, en el Reglamento General de Gestión e Inspección y en el Concierto Económico), manifestando que a través de la actuación inspectora de comprobación e investigación se trataba de determinar "a quién corresponde la exacción del impuesto sobre el valor añadido 2009" (pág. 42/62), pero que con ella "no se está modificando el domicilio fiscal de la entidad que requeriría, tal como indica el contribuyente, seguir el procedimiento establecido en la LGT,

RGAT y Concierto Económico, sino que esta actuación tiene como objeto la comprobación del impuesto sobre el valor añadido ejercicio 2009". Se añade que "el primer punto que debe ser examinado en la actuación es la competencia de exacción, es decir, si la AEAT es competente para exigir el tributo en dicho ejercicio o si por el contrario lo es una diputación foral. Y es en este análisis cuando, aplicando el artículo 27 de la Ley 12/2002 del Concierto Económico, se debe analizar el domicilio fiscal del contribuyente, concepto que en este tributo y ejercicio determina a quién corresponde la exacción del tributo. El análisis del domicilio fiscal en este expediente –concluye el Acuerdo de liquidación- ha determinado que en el ejercicio 2009 éste se encuentra en Vizcaya y por lo tanto en aplicación del artículo 27 antes citado la exacción corresponde a la Diputación Foral de Vizcaya" (págs. 60 y 61/62). "En cuanto a la aplicación del artículo 43 de la Ley 12/2002 -agrega la Inspectora Regional- y la necesidad de que las discrepancias entre administraciones del domicilio fiscal de los contribuyentes se resuelvan en la Junta Arbitral, nuevamente hay que indicar que mediante esta actuación no se está modificando el domicilio fiscal del contribuyente, éste órgano únicamente está acordando que la AEAT no es la Administración competente para la exacción del tributo". "La AEAT no puede devolver cantidades derivadas de la aplicación de un tributo si no es competente para su exacción" (pág. 61/62).

6.- No se discute que a la hora de resolver la solicitud de devolución del saldo de IVA acumulado por la entidad en el ejercicio 2009, el primer punto que debió valorar la AEAT fue precisamente su competencia de exacción en dicho tributo y ejercicio; valoración que, desde luego, resulta imprescindible habida cuenta que la competencia es presupuesto y requisito esencial para la validez y legalidad de los actos, y recae sobre la Administración la carga de acreditar que concurre en cada caso el presupuesto de hecho que le habilita para ejercer la legalmente atribuida.

Sin embargo, ni la obligación de "resolver expresamente todas las cuestiones que se susciten en los procedimientos de aplicación de los tributos y de notificar dicha resolución expresa" (artículo 105 LGT), ni la carga de valorar,

con carácter previ6, la propia competencia para resolver, autoriza a las Administraciones tributarias a soslayar o, en su caso, a abandonar indebidamente el procedimiento amistoso previsto para la resoluci6n de las discrepancias sobre domiciliaci6n de los contribuyentes en el art6culo 43. Nueve del Concierto Econ6mico [desarrollado por mutuo acuerdo entre la AEAT y las Diputaciones Forales en las "Conclusiones del Grupo de Trabajo sobre cambios de domicilio", aprobadas en su Reuni6n de 18 de mayo de 2006], arroj6ndose la competencia para rectificar unilateralmente el domicilio fiscal declarado y considerarlo situado en el territorio de otra Administraci6n.

Las Administraciones tributarias conocen, en principio, el domicilio fiscal del obligado tributario gracias y a trav6s de la declaraci6n o comunicaci6n que este hace de su domicilio social y, en principio, las Administraciones habr6n de estar y pasar por el domicilio declarado, no s6lo por la buena fe que rige las relaciones de las Administraciones p6blicas con los ciudadanos (art6culo 3.1 Ley 30/1992, de 26 de noviembre, y art6culo 3.1.e) Ley 40/2015, de 1 de octubre, del R6gimen Jur6dico del Sector P6blico), y que induce a presumir que estos cumplen correcta y legalmente sus obligaciones tributarias, sino tambi6n por la presunci6n legal de certeza y veracidad de los datos de hecho contenidos en cualquiera de las declaraciones presentadas por los obligados tributarios (art6culo 108.4 LGT y art6culo 106.4 NFGT de Bizkaia); o, en fin, por la propia presunci6n legal de coincidencia del domicilio fiscal con el domicilio social declarado que obliga a entender, salvo prueba en contrario, que es en el domicilio social de la entidad donde est6 efectivamente centralizada la gesti6n administrativa y la direcci6n de sus negocios; siendo, pues, "el propio legislador fiscal el que identifica domicili6 social con domicilio fiscal, aunque condicionado a la concurrencia de los referidos requisitos [la gesti6n administrativa y la direcci6n de sus negocios], pero de ignorarse estos habr6 que estarse a dicho domicilio social en la conformaci6n de la relaci6n tributaria" (Sentencia del Tribunal Supremo de 17 de octubre de 2013, recurso n6m. 538/2012, FJ Quinto).

7.- Como tiene declarado esta Junta Arbitral, entre otras, en su Resolución R3/2016, de 12 de abril, expediente 12/2015, "el domicilio social es único y en cada caso el que efectivamente es, dependiendo de las circunstancias fácticas determinantes de su fijación, sin que su realidad y efectividad se condicione a su comunicación formal a la Administración o Administraciones interesadas, que no sólo podrán comprobar la veracidad o realidad del que se venía declarando sin aguardar a que el obligado tributario les comunique el cambio, sino que también podrán comprobar la efectividad del cambio de domicilio fiscal comunicado y acordar su retroacción, fijando el momento del pasado a partir del cual surte efecto dicho cambio y que no puede ser otro que aquél en el que concurren las circunstancias y los elementos fácticos que determinan el nuevo domicilio".

Por lo tanto, las Administraciones deberán dar por cierto y estar al domicilio fiscal declarado, pero nada impide que si dudan de su realidad y efectividad, o si consideran que concurre el supuesto de hecho constitutivo de un cambio de domicilio fiscal no existiendo la comunicación preceptiva del obligado tributario, puedan iniciar las actuaciones de comprobación que correspondan para rectificar el domicilio fiscal y/o modificar (anticipándolo o difiriéndolo) el momento del cambio de domicilio. Pero habrán de hacerlo valiéndose, naturalmente, del procedimiento concertado a tal fin en el artículo 43. Nueve del CE, que veta las resoluciones unilaterales adoptadas en el ámbito de sus respectivos procedimientos por una u otra Administración, sometiéndolas al cauce imperativamente dispuesto en el repetido precepto del Concierto; cuyo apartado Seis ordena, en fin, que "las discrepancias entre Administraciones que puedan producirse respecto a la domiciliación de los contribuyentes serán resueltas, previa audiencia de estos, por la Junta Arbitral". Hasta ese momento la competencia por razón del domicilio fiscal continuará perteneciendo a la Administración que la ostentaba; en este caso, a la Administración tributaria del Estado en cuyo territorio radica el domicilio fiscal declarado por la sociedad.

8.- Lleva razón, por tanto, la Diputación Foral de Bizkaia cuando, a la vista de la

doctrina mantenida por esta Junta Arbitral en la Resolución 3/2016, cuyos Fundamentos de Derecho 8 y 9 reproduce en lo menester, argumenta y concluye que "en caso de que la Administración a la que corresponda la competencia en función del domicilio fiscal declarado por la entidad, en el presente caso, la Agencia Estatal de Administración Tributaria, entienda que dicho domicilio fiscal declarado no es aquél en el que "esté efectivamente centralizada su gestión administrativa y la dirección de sus negocios", es preciso llevar adelante un procedimiento de rectificación del domicilio fiscal de la entidad conforme a lo previsto en el artículo 43 del Concierto Económico en primer término, y una vez que se resuelva el mismo, y en consonancia con lo que en el citado procedimiento se decida, será cuando sea procedente determinar qué Administración es la competente para la exacción (o devolución) del Impuesto sobre el Valor Añadido del año 2009 de la entidad, en función de la fecha de retroacción que resulte".

Avanzando un paso más, después de transcribir lo dispuesto en el apartado Tres del artículo 66 del Concierto Económico, la DFB agrega que "del precepto transcrito se desprende que en tanto en cuanto no fuera resuelto el conflicto arbitral, la Agencia Estatal de Administración Tributaria, al ser la Administración correspondiente al domicilio fiscal declarado por la entidad, debería haber seguido sometiéndola a su competencia, habiendo debido proceder, por tanto, a la devolución de las cantidades solicitadas. La citada Agencia Estatal, no obstante, ha incumplido este precepto, denegando a la entidad una devolución que conforme al reparto de competencias alcanzado de mutuo acuerdo entre las Administraciones intervinientes en el Concierto Económico, por unanimidad, le correspondía realizar, provocando un perjuicio económico para la entidad, que de haberse respetado lo previsto en el número Tres del artículo 67 [debe decir, artículo 66], no se habría producido".

9.- Sin embargo, no podemos compartir la aplicación que la DFB efectúa del artículo 66. Tres del Concierto Económico, ni tampoco el incumplimiento que, con base en ella, achaca a la AEAT.

Conviene recordar, ante todo, que esta Junta Arbitral sólo es competente para resolver conforme a Derecho los conflictos que se susciten en los supuestos previstos en el Concierto Económico entre las Administraciones tributarias afectadas y para determinar, de acuerdo con los puntos de conexión en él establecidos, a cuál de ellas corresponde la competencia que en el caso concreto se disputa. Pero en modo alguno puede sustituir a las Administraciones tributarias en la adopción de las decisiones que sólo a ellas compete, ni tampoco revisar los actos administrativos dictados por las partes en conflicto ni emitir pronunciamiento alguno acerca de su legalidad o validez (Cfr; Resolución 17/2015, de 19 de octubre, expediente 15/2011, FD 13°).

Pero, dicho esto, hay que precisar que falta en esta ocasión el presupuesto de hecho para la entrada en juego del mandato que el artículo 66. Tres del Concierto Económico establece "*cuando se suscite el conflicto de competencias*" hay que entender por alguna de las Administraciones tributarias interesadas. Pues en el presente caso resulta evidente que estamos ante un conflicto negativo de competencias, automáticamente planteado ex artículo 13.3 RJACE, precisamente porque nunca llegó a suscitarse por ninguna de las Administraciones afectadas; esto es, ni la Administración tributaria del Estado que [so pretexto de resolver la solicitud de devolución de IVA y valorar con carácter previo su competencia para efectuarla] decidió rectificar unilateralmente el domicilio fiscal de la entidad, sin acudir al procedimiento amistoso previsto en el artículo 43. Nueve del Concierto Económico; ni tampoco la DFB que, después de declarar asimismo su incompetencia para la devolución, dispuso del plazo de un mes para dirigirse a la Junta Arbitral promoviendo el conflicto (artículo 13.3 RJACE). Parece claro, además, que el motivo por el que la AEAT rechazó la devolución del IVA solicitada por la entidad fue por considerarse incompetente y no por aguardar la resolución de un conflicto arbitral que ni la Administración del Estado ni la Diputación Foral llegaron a plantear.

Huelga añadir que si el procedimiento amistoso indebidamente soslayado en éste caso por la AEAT, se hubiera incoado y concluido sin que la

DFB llegara a aceptar la propuesta de cambio de domicilio, las discrepancias sobre la domiciliación de la entidad hubieran debido instalarse en la Junta Arbitral (artículo 43. Seis del Concierto Económico y artículo 13.1 RJACE). Y hubiera sido entonces, una vez suscitado el conflicto, cuando "la Administración que viniera gravando a los contribuyentes en cuestión (en nuestro caso, la AEAT) hubiera debido continuar sometiéndolos a su competencia" [de exacción y devolución del IVA]. Pues, desde luego que "no parece existir argumento válido alguno para que la Administración que viniera gravando al contribuyente que solicita la devolución del IVA se abstenga de continuar sometiéndolo a su competencia hasta tanto se resuelva, o se solucione amistosamente, el conflicto planteado ante la Junta Arbitral, haciéndose cargo de la devolución del IVA solicitado sin perjuicio de las rectificaciones y compensaciones tributarias que, tras la resolución del procedimiento arbitral, deban efectuarse entre las Administraciones afectadas" (Resolución 17/2015, de 19 de octubre, expediente 15/2011, FD 15°).

Pero sucede que, no habiéndose suscitado el presente conflicto ni por la AEAT ni por la DFB, no concurre en este caso el presupuesto [*“Cuando se suscite el conflicto de competencias”*] del que depende la aplicación del artículo 66.Tres del Concierto Económico ni, por lo mismo, cabe imputarle a ninguna Administración el incumplimiento de un mandato legal inaplicable al caso ni tampoco, en fin, hacer derivar de la inobservancia de un precepto inaplicable ningún supuesto perjuicio económico para la entidad.

10.- Cuestión distinta es que, al margen y con independencia de lo dispuesto en el artículo 66.Tres del Concierto Económico y en el artículo 15.2 RJACE, la Administración tributaria que viniera ostentando la competencia para la exacción del IVA [en nuestro caso, la AEAT], hubiera debido comprobar la procedencia y, en su caso, efectuar la devolución solicitada teniendo en cuenta que precisamente el derecho a la deducción y, en su caso, a la devolución del IVA resulta exigencia estructural del sistema común del impuesto sobre el valor añadido para garantizar el principio de neutralidad, permitiendo que el sujeto pasivo recupere las cuotas soportadas en la adquisición de los bienes y

servicios aplicados a la realización de sus operaciones gravadas, constituyendo, por ello, una pieza esencial de este impuesto general sobre el consumo.

Conforme viene declarando el Tribunal Supremo, en línea con una consolidada doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, "el derecho a la devolución del impuesto sobre el valor añadido soportado no puede verse perjudicado fatalmente por requisitos formales impuestos por la legislación estatal" (Sentencias del Tribunal Supremo de 11 de abril de 2013, recurso núm. 17/2012, FJ Tercero, y de 31 de marzo de 2014, recurso núm. 1547/2013, FJ Tercero). Ni tampoco "por la complejidad de la normativa interna estatal para articular y coordinar las relaciones entre las Administraciones responsables para gestionar el impuesto, siendo evidente que teniendo derecho el contribuyente a la devolución del IVA la tardanza en la devolución por falta de un mecanismo con suficiente agilidad para determinar la Administración responsable, menoscaba su derecho a obtener la devolución en un plazo razonable, aun cuando a la suma indebidamente retenida se sumen los intereses correspondientes. Siendo criterio de esta Sala -concluye el Tribunal Supremo- que aquella Administración que percibió los ingresos procedentes del IVA es la que debe hacer frente a las correspondientes devoluciones, sin perjuicio de los derechos y acciones que le pueda corresponder" (Sentencia de 17 de octubre de 2013, recurso núm. 538/2012, FJ Tercero).

11.- Como queda dicho, el artículo 66.Tres del Concierto Económico cuyo incumplimiento invoca la DFB no resulta aplicable en el presente conflicto, pero no sobra señalar que tanto este precepto como, en general, la normativa interna referida al IVA habrá de interpretarse de conformidad con la normativa europea y sus principios rectores, teniendo declarado el Tribunal Supremo que desde la perspectiva del "desenvolvimiento del principio de neutralidad del IVA, en presencia de un sistema tributario nacional con distintos regímenes y distintas administraciones responsables de su correcta gestión y funcionamiento, la interpretación que ha de hacerse de la normativa interna en cuanto regula la coordinación y determinación de la administración territorial

competente para hacerse cargo de la devolución, no puede resultar incompatible con el Ordenamiento de la Unión Europea, pues de serlo el efecto consecuente ha de ser la inaplicabilidad de la norma incompatible con la primacía de aquél" (Sentencia de 17 de octubre de 2013, recurso núm. 538/2012, FJ Tercero).

12.- Llegados a este punto, corresponde resolver el presente conflicto negativo de competencias afirmando que en aplicación de los artículos 27.Uno.Tercero y 43.Cuatro.b) del Concierto Económico, la competencia para la exacción y devolución del IVA del ejercicio 2009 de ENTIDAD 1 corresponde a la Administración Tributaria del Estado en cuyo territorio estaba situado el domicilio fiscal declarado por la sociedad, no habiéndose instado el procedimiento previsto en el artículo 43.Nueve del Concierto Económico para promover el cambio de domicilio de la entidad que la AEAT consideraba procedente.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

1º.- Declarar que la competencia para la exacción y devolución del IVA correspondiente a ENTIDAD 1. (NIF LNNNNNNNN), en relación con el domicilio fiscal de la entidad y con la normativa y la competencia de exacción del IVA del ejercicio 2009, corresponde a la Administración Tributaria del Estado al encontrarse en territorio común el domicilio fiscal declarado por la entidad.

2º.- La terminación y archivo de las actuaciones.

3º.- Notificar el presente Acuerdo a ENTIDAD 1, a la Agencia Estatal de Administración Tributaria y a la Diputación Foral de Bizkaia.