

Resolución R 06/2011

Expediente 44/2008

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 21 de febrero de 2010

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

ACUERDO

sobre el conflicto negativo planteado por la Diputación Foral de Gipuzkoa contra la Administración del Estado sobre cuál de las dos Administraciones es competente para la devolución del saldo negativo del IVA correspondiente al ejercicio 2003 reclamada por la entidad ENTIDAD (NIF (LETRA) NNNNNNNN), que se tramita ante esta Junta Arbitral con el número de expediente 44/2008.

I. ANTECEDENTES

1. El presente conflicto fue planteado por la Diputación Foral de Gipuzkoa mediante escrito de fecha 27 de noviembre de 2008, que tuvo entrada en esta Junta Arbitral el 1 de diciembre de 2008. De dicho escrito y completado por el de alegaciones de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) de 2 de marzo de 2009, registrado de entrada el siguiente día 3, resultan los antecedentes que se resumen a continuación:

1) ENTIDAD (NIF (LETRA) NNNNNNNN) (en adelante, "la entidad") trasladó el 12 de diciembre de 2003 su domicilio social desde el territorio común al Territorio Histórico de Gipuzkoa, pasando a tributar desde ese momento por el Impuesto sobre el Valor Añadido en el Territorio Histórico de Gipuzkoa conforme a lo previsto en el artículo 27.Uno, Tercera y 43.4. b) del Concierto Económico entre el Estado y el País Vasco, aprobado por Ley 12/2002, de 13 de mayo, en su redacción entonces vigente.

2) A pesar del cambio de domicilio social, la entidad presentó en plazo, el 28 de enero de 2004, ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) la declaración resumen anual del IVA (modelo 390), con un resultado a devolver de IMPORTE1 euros. La AEAT devolvió a la entidad contribuyente el 16 de diciembre de 2004 la cantidad de IMPORTE2 euros, suma de la indicada cantidad a devolver más IMPORTE3 euros de intereses.

3) El 29 de enero de 2004 la entidad presentó otra declaración modelo 390, ejercicio 2003, ante el Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa (DFG), comprensiva de las operaciones realizadas tras el traslado del domicilio al territorio guipuzcoano, de la que resultaba una cantidad "a compensar" de IMPORTE4 euros.

4) Con fecha de registro de entrada de 29 de enero de 2008 la entidad presentó escrito ante la Hacienda Foral solicitando la modificación de la declaración presentada el 29 de enero de 2004 en el sentido de que la cantidad "a compensar" era de IMPORTE5, suma del saldo de la declaración originaria y los IMPORTE1 euros cuya devolución se había solicitado (y obtenido) de la Administración del Estado. Esta solicitud fue denegada por acuerdo de 22 de febrero de 2008 del Jefe del Servicio de Gestión de Impuestos Indirectos del Departamento de Hacienda y Finanzas de la DFG.

5) El Inspector Regional Adjunto de la Unidad Regional de Gestión de Grandes Empresas del País Vasco dictó con fecha del 4 de junio de 2008 una propuesta de liquidación provisional frente a la entidad de la que resultaba una cuota a ingresar de IMPORTE2 euros más intereses de demora por importe de IMPORTE6 euros. Dicha liquidación se fundaba esencialmente en la imposibilidad de fraccionar el ejercicio a efectos de la liquidación del IVA, de la que se deduciría la consecuencia de que la devolución debe realizarse por la Administración del domicilio fiscal del contribuyente al final del ejercicio. Tal propuesta se elevó a liquidación notificada el 26 de junio de 2008.

6) Mediante Orden Foral 820/2008, de 1 de octubre, el Diputado del Departamento de Hacienda y Finanzas de la DFG declaró la incompetencia de ésta para devolver el saldo negativo del IVA por importe de IMPORTE1 euros resultante de la declaración modelo 390 del ejercicio 2003 solicitada por la entidad estimando competente a la Administración del Estado. Dicha declaración le fue comunicada a ésta con fecha 2 de octubre de 2008.

En cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 11 del Reglamento de la Junta Arbitral del Concierto Económico (RJACE), aprobado por Real Decreto 1760/2007, de 28 de diciembre, el Departamento de Hacienda y Finanzas de la DFG, mediante escrito de fecha 7 de octubre de 2008, comunicó al Departamento de Hacienda y Administración Pública del Gobierno Vasco la referida declaración de incompetencia.

7) La AEAT, por medio de escrito de su Delegado Especial en el País Vasco de 6 de noviembre de 2008, se declaró, a su vez, incompetente para efectuar la devolución solicitada por la entidad contribuyente. Fundaba esta posición básicamente en el argumento de que el fraccionamiento del periodo de liquidación del IVA es contrario a la legislación reguladora de este impuesto.

2. La Diputación Foral de Gipuzkoa expone en su escrito de planteamiento los razonamientos en los que basa su petición a esta Junta Arbitral de que "dicte una resolución por la que se declare al Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa incompetente para admitir la compensación, y en última instancia la devolución, del saldo negativo por importe de IMPORTE1 euros, resultante de la declaración-liquidación del ejercicio 2003, por el concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido (modelo 390 de declaración resumen anual) solicitada por ENTIDAD (NIF (LETRA) NNNNNNNN), por derivar la misma de IVAs soportados en periodos anteriores en los que era competente para la exacción de dicho Impuesto la Administración del Estado".

3. En su reunión de 22 de diciembre de 2008, la Junta Arbitral acordó admitir a trámite el presente conflicto y notificar su planteamiento a la Administración del Estado, notificación que tuvo lugar el 28 de enero de 2009.

4. La AEAT presentó sus alegaciones mediante un escrito de su Director General de fecha 30 de octubre de 2008, registrado de entrada el 3 de noviembre de 2008, en el que, tras exponer los razonamientos en los que funda su pretensión, la AEAT solicita a la Junta Arbitral que "acuerde la desestimación de la pretensión de la Hacienda Foral de Guipúzcoa, declarándola competente para la exacción del Impuesto y, por tanto, para acordar la devolución de la cuota solicitada por el obligado tributario correspondiente al cuarto trimestre del IVA del ejercicio 2003". Es evidente el error de esta petición, que debe ser interpretada en el sentido de que lo que la AEAT pretende es que se declare a la DFG competente para la devolución del saldo del IVA correspondiente a la parte del ejercicio 2003 en la que la entidad tuvo su domicilio en el territorio común.

6. Concluido el expediente y puesto de manifiesto a la AEAT, a la Diputación Foral de Gipuzkoa y a la entidad interesada, la primera formuló alegaciones mediante escrito de 10 de junio de 2009, registrado de entrada en esta Junta

Arbitral el siguiente día 11, y la segunda mediante escrito de 11 de junio de 2009, registrado el siguiente día 12. La entidad contribuyente no hizo uso de su derecho.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1. La cuestión sometida a la decisión de esta Junta Arbitral consiste en determinar cuál de las Administraciones en conflicto es competente para devolver la cantidad de IMPORTE1 euros resultante de la declaración-resumen anual del IVA modelo 390 del ejercicio 2003 presentada por la entidad a la AEAT por las operaciones realizadas hasta el traslado de su domicilio fiscal al Territorio Histórico de Guipúzcoa.

2. La cuestión de la competencia para la devolución de saldos del IVA pendientes al tiempo de un cambio de domicilio que determina a su vez el cambio de la Administración gestora del impuesto, fue objeto de dos resoluciones anteriores de esta Junta Arbitral, las resoluciones R 11/2009, de 5 de mayo de 2009 (Expediente 18/2008), y R 12/2009, de 19 de Junio de 2009 (Expediente 20/2008). Ambas resoluciones fueron recurridas por la Administración General del Estado ante el Tribunal Supremo, que resolvió estos recursos, respectivamente, mediante las sentencias de 10 de junio de 2010, recurso 378/2009, y 17 de junio de 2010, recurso 529/2009.

Existe, por tanto, una doctrina jurisprudencial sobre la cuestión debatida en el presente conflicto, que puede resumirse de la siguiente manera. Dichas sentencias confirman en lo esencial la tesis mantenida en sus resoluciones por la Junta Arbitral en el sentido de que tanto el sistema del IVA como el Concierto Económico impiden el traslado de saldos entre Administraciones. En palabras de la primera de las sentencias citadas, “trasladar las cuotas del IVA soportadas por un sujeto pasivo cuando tenía su domicilio fiscal en un determinado territorio a las declaraciones-liquidaciones presentadas ante la Administración tributaria correspondiente a su nuevo domicilio fiscal supondría alterar la competencia de «exacción» prevista en el Concierto Económico, dado

que dicha «exacción» se vería disminuida por la compensación de cuotas soportadas en un momento anterior. Además, trasladar el crédito fiscal que un obligado tributario tiene frente a una Administración a otra distinta implicaría un enriquecimiento injusto para una Administración y un perjuicio injustificado para la otra, produciendo distorsiones patrimoniales que no son conformes con el principio de reparto equitativo de los recursos fiscales en el que se funda el "Concierto Económico" F.D. 3º.3).

Las citadas Sentencias entienden, de acuerdo con la tesis defendida por la Diputación Foral de Gipuzkoa, que es posible la fragmentación del periodo de liquidación del IVA en los supuestos de cambio de domicilio en virtud de la aplicación analógica a las personas jurídicas de la regla contenida en el artículo 43.Siete del Concierto Económico respecto de las personas físicas, según la cual el cambio de domicilio produce efectos inmediatos, y poniendo en conexión este criterio con el punto de conexión establecido en el artículo 27.Tercera respecto de la competencia en materia del IVA.

En virtud de la argumentación sintéticamente expuesta, la Sala sentenciadora llega a la conclusión siguiente:

"En virtud de lo expuesto, incumbe a la Administración del Estado la devolución del saldo pendiente del IVA, puesto que era la titular de la potestad de exacción del IVA cuando éste se generó. Debe ser, pues, la Administración del Estado la que efectúe la devolución del saldo pendiente del IVA en el momento del cambio de domicilio de la entidad al Territorio Histórico de Guipúzcoa. La entidad mercantil puede formular una solicitud de devolución a la AEAT, que deberá admitirla, sin perjuicio, claro es, de su facultad de comprobar que la devolución solicitada es conforme a Derecho. Es verdad que la opción acogida por nosotros no se ajusta, literalmente, a las normas que regulan la operativa de gestión del IVA, pero esto no es más que una consecuencia de la laguna que, como más atrás hemos indicado existe en esta

materia. De no existir tal laguna el presente conflicto no hubiera llegado a surgir.

Ciertamente que, como pone de relieve la sentencia de esta Sala de 3 de marzo de 2010 (recurso núm. 538/2009), no puede confundirse el derecho a la devolución con el ejercicio del derecho y corolario de esta distinción es que el ejercicio del derecho de devolución, en puridad procedimental, debería efectuarse en este caso, según las reglas generales de competencia y por ser ahora Guipúzcoa el domicilio de la entidad recurre, ante la Diputación Foral de Guipúzcoa, sin perjuicio de que la cantidad a devolver sea soportada efectivamente por la AEAT. El cambio de domicilio del sujeto pasivo exige, en principio, que el ejercicio del derecho tuviera lugar ante la Administración que resulta competente en virtud del punto de conexión que el Concierto establece y que es el municipio actual de la entidad solicitante de la devolución. Pero como el traslado del saldo del IVA de la Administración del Estado a la administración foral no es aceptable a la luz de la estructura básica del Impuesto sobre el Valor Añadido y de una interpretación literal del Concierto, es mucho más sencillo y práctico que el contribuyente presente ante la AEAT el escrito solicitando la devolución correspondiente al IVA por los tres primeros trimestres de 2006 en que el domicilio de la entidad estuvo situado en territorio común".

4. Por imperativo de la doctrina jurisprudencial expuesta, procede que la Junta Arbitral declare en el presente caso que incumbe a la Administración del Estado la devolución del saldo pendiente, puesto que era la titular de la potestad de exacción del IVA cuando éste se generó.

Por otra parte, la sentencia de 10 de junio de 2010 indica el procedimiento a seguir para la ejecución de esta resolución, que no es otro que la presentación por el contribuyente a la AEAT de un escrito solicitando la devolución. En el presente caso, la devolución solicitada ya había sido realizada por la AEAT, que pretendía, sin embargo, recuperarla en virtud del acto de liquidación de

fecha 26 de junio de 2008. Si este acto no ha sido ejecutado, procede dejarlo sin efecto; en caso contrario, la AEAT deberá proceder a la devolución del saldo controvertido con los correspondientes intereses de demora.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

Declarar que la Administración del Estado es la competente para la devolución a ENTIDAD (NIF (LETRA) NNNNNNNN) del saldo de IMPORTE1 euros resultante de la declaración-resumen anual del IVA modelo 390 del ejercicio 2003 presentada por la entidad a la AEAT por las operaciones realizadas hasta el traslado de su domicilio fiscal al Territorio Histórico de Guipúzcoa.

En ejecución de esta resolución, la AEAT deberá revocar el acto de liquidación de 26 de junio de 2008 o, si éste se hubiese ejecutado, devolver a ENTIDAD, a petición de ésta, la cantidad indicada con los correspondientes intereses de demora.