

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

Conflicto: 25/2008

Administraciones afectadas:

Diputación Foral de Gipuzkoa

Administración del Estado

Objeto: IVA. Rectificación proporción
volumen operaciones. Prescripción del
derecho a la devolución del obligado tributario

Resolución R 11/2014

Expediente 25/2008

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 19 de diciembre de 2014

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 planteado por la Diputación Foral de Gipuzkoa frente a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, referente a la determinación del volumen de operaciones en el Impuesto sobre el Valor Añadido atribuible al Territorio Histórico de Gipuzkoa, en el ejercicio 1998, de la entidad ENTIDAD 1 NIF (LETRA)NNNNNNNN que se tramita ante esta Junta Arbitral con el número de expediente 25/2008, actuando como ponente D. Javier Muguruza Arrese.

I. ANTECEDENTES

1. El presente conflicto fue planteado mediante un escrito del Diputado Foral de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa de 9 de mayo de 2008, que tuvo entrada el día 13 de mayo de 2008 en el registro de la Junta

Arbitral, al que se acompañaba el acuerdo de interposición del conflicto adoptado el 6 de mayo de 2008 por el Consejo de Diputados y el expediente administrativo tramitado por la Diputación Foral en este asunto.

2. Del expediente resultan los siguientes hechos:

- La entidad ENTIDAD 1 NIF (LETRA)NNNNNNNN (en lo sucesivo, "ENTIDAD 1" o "la entidad") tiene su domicilio fiscal en MUNICIPIO 1 (Gipuzkoa).
- La entidad presentó todas sus declaraciones-liquidaciones mensuales por IVA del ejercicio 1998 ante la Diputación Foral de Gipuzkoa, considerando que el 100 por 100 de su volumen de operaciones en dicho ejercicio correspondía al Territorio Histórico de Gipuzkoa. Estimó que el resultado de la cuota atribuible al Territorio Histórico de Gipuzkoa durante el ejercicio 1998 ascendía a un importe de IMPORTE 1 pesetas a devolver, y solicitó y obtuvo de la Hacienda Foral la correspondiente devolución. Del mismo modo procedió en los ejercicios 1999 y 2000.
- Con fecha 27 de diciembre de 2002, la entidad presentó sendos escritos ante la Diputación Foral de Gipuzkoa y ante la AEAT manifestando que había incurrido en un error al confeccionar aquellas autoliquidaciones, porque el volumen de operaciones que correspondía atribuir al Territorio Histórico de Gipuzkoa en 1998, en su IVA, no era el 100 por 100, sino que era el 76,68 por 100, y que el 23,32 por 100 restante correspondía a operaciones realizadas en Territorio Común. Consecuentemente, solicitaba a la AEAT que transfiriera a la Diputación Foral de Gipuzkoa la cantidad indebidamente ingresada en aquella Administración en razón al referido error, que ascendía a IMPORTE 2 pesetas (IMPORTE 3 euros). Con el mismo fundamento formulaba idéntica solicitud en relación con los ejercicios 1999 y 2000, solicitud que, como se dirá, fue atendida y por ende no constituye objeto del presente conflicto.

- El 20 de mayo de 2004, la Inspectora Regional de la AEAT del País Vasco dictó un Acuerdo en virtud del cual admitía que el volumen de operaciones de ENTIDAD 1 en el IVA de 1998, en Territorio Común, ascendía a un 23,27 por 100 (la entidad lo había fijado en un 23,32 por 100) y estimaba parcialmente la solicitud de devolución formulada por la entidad. El Acuerdo ordenaba transferir a la Diputación Foral de Gipuzkoa la cantidad de IMPORTE 4 euros del total de IMPORTE 3 euros solicitado por la sociedad. Dicho importe era el que correspondía a la corrección del volumen de operaciones de ENTIDAD 1 del mes de diciembre de 1998. Las cantidades correspondientes a la corrección del volumen de operaciones de los meses de enero a noviembre de 1998 no se devolvían por considerar que, al momento de solicitarse la devolución por la entidad, el 27 de diciembre de 2002, estaba prescrito su derecho a obtenerlas. También acordaba la devolución de cantidades correspondientes a los años 1999 y 2000 que no son objeto de esta controversia.

- El Diputado de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa dictó, el 13 de marzo de 2008, una Orden Foral disponiendo requerir a la Administración del Estado de inhibición en lo que afecta a la competencia de cobro de IMPORTE 5 euros, correspondientes a las devoluciones incorrectamente practicadas por la Diputación Foral de Gipuzkoa en los meses de enero a noviembre de 1998, como consecuencia de la incorrecta determinación del volumen de operaciones de ENTIDAD 1, dado que de haber determinado correctamente el volumen de operaciones, dicha cantidad debería haber sido devuelta por la AEAT.

- Remitido el requerimiento de inhibición a la AEAT, el Delegado Especial del País Vasco, con fecha 2 de mayo de 2008 contestó manifestando que: "La actuación cuya competencia de recaudación y cobro requiere para sí esa Hacienda Foral corresponde. a una devolución parcialmente denegada por prescripción al obligado tributario, comunicada a la Hacienda Foral el 31 de mayo de 2004 sin que consten actuaciones previas o posteriores hasta este requerimiento de esa Hacienda Foral".

- Dicha contestación fue recibida por la Diputación Foral de Gipuzkoa el 6 de mayo de 2008, y con esa misma fecha el Consejo de Diputados acordó la presentación del Conflicto ante esta Junta Arbitral, donde tuvo entrada el 13 de mayo de 2008.

3. El conflicto fue admitido a trámite por esta Junta Arbitral el 12 de septiembre de 2008.

4. La AEAT formuló alegaciones por medio de un escrito de su Director General de fecha 30 de octubre de 2008, que fue registrado el 4 de noviembre de 2008. En dicho escrito pide a la Junta Arbitral que, en virtud de los antecedentes de hecho y fundamentos de derecho que expone, declare la inadmisibilidad del conflicto por falta de competencia para conocerlo por versar sobre una materia distinta a las atribuidas a la Junta Arbitral por el artículo 66 del Concierto Económico y por haberse planteado de forma extemporánea, y subsidiariamente que se declare improcedente la rectificación de las declaraciones presentadas por el obligado tributario por los 11 primeros meses de 1998 por el IVA y la prescripción de dichos períodos.

Del expediente remitido por la AEAT con su escrito de alegaciones no resultan hechos significativos distintos de los que ya han quedado expuestos.

5. En el trámite de puesta de manifiesto del expediente formularon alegaciones la Diputación Foral de Gipuzkoa y la AEAT. La primera lo hizo por medio de un escrito del Diputado Foral de Hacienda y Finanzas de 6 de abril de 2009, registrado de entrada en la Junta Arbitral el día 8. El Director General de la AEAT presentó un escrito de fecha 1 de abril de 2009, que tuvo entrada en la Junta Arbitral al día siguiente.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1.- Procede analizar, en primer lugar, la alegación planteada por la AEAT referente a la inadmisibilidad del conflicto por razón de la materia.

Invoca la AEAT que la cuestión a la que se refiere el conflicto planteado por la Diputación Foral de Gipuzkoa no entra dentro del ámbito de competencias que el artículo 66 del Concierto Económico y el artículo 3 del Reglamento aprobado por Real Decreto 1760/2007, de 28 de diciembre, atribuyen a la Junta Arbitral.

Sostiene que la verdadera naturaleza de la controversia que plantea la Diputación Foral de Gipuzkoa se centra en la aplicabilidad del instituto de la prescripción a la reclamación formulada por ella ante la AEAT, y que dicha materia no parece tener cabida en ninguno de los apartados que regulan las competencias de la Junta Arbitral.

El examen de la alegación de la AEAT de falta de competencia de la Junta Arbitral requiere precisar el objeto de la presente controversia: que se proceda por la AEAT a la transferencia de un determinado importe en favor de la Diputación Foral de Gipuzkoa en concepto de devolución del IVA de ENTIDAD 1 de 1998. En concreto, de la cantidad que le hubiera correspondido asumir a la AEAT y que fue devuelta por la Diputación Foral de Gipuzkoa.

Esta pretensión de la Diputación Foral de Gipuzkoa ha encontrado la oposición de la AEAT, en la medida que ésta entiende que no procede la transferencia porque al momento de solicitarse había prescrito el derecho de la Diputación Foral de Gipuzkoa a obtener el reconocimiento de dicho crédito.

Y esta negativa tropieza con la interpretación que hace la Diputación Foral de Gipuzkoa del cómputo de la prescripción en los supuestos de transferencias entre Administraciones, derivadas de devoluciones obtenidas por los obligados tributarios, lo que origina un conflicto evidente que entra de lleno en las competencias de esta Junta Arbitral.

Éstas no se reducen, en efecto, a la interpretación de los puntos de conexión establecidos por el Concierto Económico, sino que alcanzan a "[c]onocer de los conflictos que surjan entre las Administraciones interesadas como consecuencia de la interpretación y aplicación del presente Concierto Económico en casos concretos concernientes a relaciones tributarias individuales".

Por ello debemos rechazar la petición de inadmisibilidad del conflicto por este motivo.

2.- En segundo lugar procede analizar la alegación relativa a la extemporaneidad por la falta de presentación del conflicto, en ausencia de la Junta Arbitral, ante la jurisdicción contencioso-administrativa, planteada como causa de inadmisión por la AEAT.

Este argumento ha venido siendo utilizado de forma recurrente por la AEAT en otros expedientes tramitados ante esta Junta Arbitral.

Es cierto que el RJACE no regula un régimen transitorio para los conflictos planteados con anterioridad al nombramiento de los miembros de la Junta Arbitral y a la efectiva constitución de ésta pero, como ya señalamos en la Resolución 2/2008, de 22 de diciembre y en la 23/2011, de 4 de noviembre, rebatiendo argumentos de la AEAT similares a los planteados en el conflicto que ahora nos ocupa, "en ausencia de una norma transitoria en el RJACE no existen razones para situar en cualquiera de las fechas señaladas el día inicial del cómputo del plazo de planteamiento del conflicto. Por el contrario, parece adecuado sostener que la aplicación del sistema de plazos de este Reglamento tiene como presupuesto que la Junta Arbitral se halle de manera efectiva en el desempeño de sus funciones. Carecería de justificación, en efecto, que caducase la posibilidad de acudir a la Junta Arbitral como vía prevista en el Concierto Económico para la resolución de controversias antes de que este órgano tuviese la posibilidad real de entrar a conocer de ellas. Esta conclusión encuentra apoyo además en el principio *pro actione*. Atendiendo a estas

consideraciones, la Junta Arbitral ha adoptado el criterio de admitir a trámite los conflictos que se encontraban pendientes de solución al tiempo de su constitución efectiva, que tuvo lugar el día 4 de abril de 2008, entre los que se encuentra el ahora sometido a la decisión de esta Junta Arbitral. No se trata, en realidad, de nuevos conflictos, a los que podría ser aplicable el plazo de un mes establecido en el RJACE, sino de conflictos surgidos hace mucho tiempo (en algunos casos años, como en el que es objeto del presente acuerdo), para cuya resolución se habilita ahora esta vía. En cualquier caso, el indicado plazo no podría aplicarse retroactivamente sin menoscabo de la seguridad jurídica a conflictos entablados antes de la publicación del RJACE. En virtud de los anteriores razonamientos procede rechazar la alegación de extemporaneidad formulada por la AEAT".

Trasladamos aquella doctrina al presente conflicto, por haber sido sancionada por la Sala Tercera del Tribunal Supremo en sus sentencias de 22 de abril de 2010, recurso número 147/2009, y 13 de abril de 2011, recurso número 540/2008. La segunda de ellas cita a la anterior y afirma que comparte "el criterio que viene manteniendo la Junta Arbitral respecto a los conflictos que se encontraban pendientes de solución al tiempo de su constitución, al no tratarse, en realidad, de nuevos conflictos, a los que podía ser aplicable el plazo de un mes establecido en el Reglamento, sino de conflictos surgidos con anterioridad, como ocurre en este caso ...".

Esta cuestión, está, pues, totalmente zanjada y también debemos rechazar la petición de inadmisibilidad del conflicto por este motivo.

3.- La cuestión de fondo que se suscita en el presente conflicto tiene que ver con la aplicación del instituto de la prescripción a las obligaciones y derechos entre Administraciones públicas.

Coinciden la Diputación Foral de Gipuzkoa y la AEAT en identificar la normativa aplicable a la materia, que no es otra que la Ley General Presupuestaria, Texto Refundido aprobado por RDL 1091/1998, de 23 de septiembre, vigente hasta el

31 de diciembre de 2004 y Ley 47/2003, en vigor desde el 1 de enero de 2005, y Norma Foral 17/1990, de 27 de diciembre, sobre Régimen Financiero y Presupuestario del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

Conforme a los referidos textos legales, el plazo de prescripción es de cinco años, si bien en la normativa del Territorio Común el plazo se redujo a cuatro años a partir del 1-1-2005, y las interrupciones de la prescripción se producen conforme a lo que para tales supuestos establecen, respectivamente, la Ley General Tributaria y la Norma Foral General Tributaria de Gipuzkoa.

Habiendo pues conformidad de las dos Administraciones respecto al régimen legal aplicable y al plazo de la prescripción, el conflicto se centra en el cómputo del referido plazo y más concretamente en la determinación del *dies a quo*.

Sostiene la AEAT que con anterioridad al requerimiento registrado el día 14 de marzo de 2008, no le consta ninguna actuación ante ella de la Diputación Foral de Gipuzkoa tendente a la reclamación de las cantidades que había devuelto a ENTIDAD 1 en concepto de liquidación del IVA de 1998, y que por ende en esa fecha estaba ampliamente superado el plazo de prescripción.

La Diputación Foral de Gipuzkoa, aun admitiendo que concluyó las devoluciones a ENTIDAD 1 del IVA correspondiente a 1998, el día 2 de marzo de 1999, y que el primer requerimiento que efectuó a la AEAT en reclamación de dicha cantidad se remonta al 14 de marzo de 2008, entiende que son relevantes las fechas del 27 de diciembre de 2002, del 10 de diciembre de 2003 y del 21 de mayo de 2004, para determinar que el requerimiento del 14 de marzo de 2008 no se realizó una vez transcurrido el plazo de prescripción de su derecho a que la AEAT le reconociera un crédito por una parte del importe devuelto a ENTIDAD 1 por el IVA de 1998.

El 27 de diciembre de 2002 es la fecha en la que ENTIDAD 1 dirigió sendos escritos a la Diputación Foral de Gipuzkoa y a la AEAT manifestando que había cometido un error al confeccionar sus autoliquidaciones por IVA de 1998,

consignando como volumen de operaciones en Gipuzkoa el 100 por 100, cuando en realidad era solo del 76,68 por 100, y que el 23,32 por 100 restante correspondía a operaciones realizadas en Territorio Común. Y que, consecuentemente, una parte de la cantidad que la Diputación Foral de Gipuzkoa le había devuelto en concepto de IVA de 1998 hubiera correspondido devolverla a la AEAT.

La Diputación Foral de Gipuzkoa entiende que esta fecha es la que ha de considerarse como *dies a quo* para el cómputo de la prescripción de su derecho al reconocimiento del crédito, por ser el día en que devino indebida la devolución que había efectuado a ENTIDAD 1 respecto del porcentaje de operaciones realizado en Territorio Común en 1998, y consecuentemente, por ser el día en el que por primera vez pudo ejercitar su derecho de reclamación.

Además, a su entender, el día 10 de diciembre de 2003, fecha en la que la Inspectora Regional de la AEAT del País Vasco dictó un Acuerdo en virtud del cual admitía que el volumen de operaciones de ENTIDAD 1 en el IVA de 1998, en Territorio Común, ascendía a un 23,27 por 100 y estimaba parcialmente la solicitud de devolución que le había efectuado la entidad, se produjo una interrupción del cómputo del plazo de prescripción.

Interrupción que, igualmente a su entender, se repetiría el 21 de mayo de 2004, cuando por la AEAT se acordó transferir a la Diputación Foral de Gipuzkoa la cantidad que se había reconocido adeudar a ENTIDAD 1 como consecuencia de su reclamación, al estimar que, en efecto, el cómputo del volumen de operaciones del IVA de 1998 efectuado en su autoliquidación era erróneo, y que una parte de la devolución que le correspondía a la entidad por dicho tributo y ejercicio debía realizarla la AEAT.

Pues bien, a ello debe responderse que, habida cuenta que el domicilio de ENTIDAD 1 estaba en Gipuzkoa, en virtud de lo dispuesto en el artículo 29.seis del Concierto Económico, la inspección del IVA correspondía en todo caso a la Diputación Foral de Gipuzkoa, tanto si el 100 por 100 de su volumen de

operaciones se hubiera realizado en Gipuzkoa, tal y como la entidad hizo constar en sus autoliquidaciones, como si, tal y como resultó finalmente correcto, una parte del volumen de sus operaciones, en todo caso inferior al 75 por 100, se hubiera realizado en Territorio Común.

Y siendo ello así, no consta que la Diputación Foral de Gipuzkoa haya realizado nunca una comprobación para determinar si era o no correcto el volumen de operaciones declarado por ENTIDAD 1 en sus autoliquidaciones del IVA anteriores al 27 de diciembre de 2002, fecha en la que la entidad le comunica su error.

Sí que consta, por el contrario, que la Diputación Foral de Gipuzkoa devolvió a ENTIDAD 1 el importe íntegro de la cantidad que solicitaba en sus autoliquidaciones anteriores a dicha fecha, sin cuestionar el volumen de operaciones declarado, que era en todos los ejercicios del 100 por 100 en Gipuzkoa.

Por ende, no puede admitirse que la Diputación Foral de Gipuzkoa hubiera estado impedida de ejercitar su derecho a reclamar a la AEAT las cantidades que ésta hubiera debido devolver a ENTIDAD 1 por el IVA de 1998, derivadas de la corrección del volumen de operaciones erróneamente autoliquidado, hasta el día en el que la propia entidad presentó sendos escritos ante las dos Administraciones reconociendo haber incurrido en un error al confeccionar sus autoliquidaciones por ese tributo y ejercicio.

No se compadece con la posición y con las facultades que el ordenamiento reconoce a una Administración tributaria como la Diputación Foral de Gipuzkoa, la pretensión de que el ejercicio de su derecho a resarcirse de una devolución indebidamente efectuada por razón de un error del obligado tributario frente a la Administración a quien hubiera correspondido efectuarla, se supedite a una iniciativa del propio obligado. Y menos aún, que la simple manifestación del obligado tributario de haber incurrido en un error, constituya el único elemento

determinante del nacimiento del derecho de una Administración a ejercitar una pretensión como la de reclamarle a otra una cantidad.

Si la Diputación Foral de Gipuzkoa devolvió a ENTIDAD 1 cantidades que a ella no le correspondía devolver, por el IVA del periodo enero - noviembre de 1998, fue sólo porque dejó de ejercitar sus competencias de comprobación de las autoliquidaciones presentadas por la entidad. Por ello, al solicitar que la AEAT le resarza de dichas devoluciones, la Diputación Foral de Gipuzkoa, en definitiva, pretende hacer recaer sobre esta otra Administración las consecuencias del no ejercicio de sus propias competencias.

La Diputación Foral de Gipuzkoa tuvo el plazo de cuatro años de la prescripción tributaria regulada en su Norma Foral General Tributaria para comprobar si el volumen de operaciones autoliquidado por ENTIDAD 1 en 1998 era correcto. Y consecuentemente, en el caso de que hubiera comprobado que no lo era, tuvo el plazo de cinco años del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria 1998 y de la Norma Foral sobre Régimen Financiero y Presupuestario de Gipuzkoa de 1990 para haber reclamado a la AEAT la parte que a ésta le hubiera correspondido soportar del total importe de las devoluciones procedentes: Y dejó transcurrir dichos plazos sin efectuar ni la comprobación ni la reclamación.

Ni siquiera en los días inmediatamente posteriores a la fecha del 27 de diciembre de 2002, en la que ENTIDAD 1 manifestó a la Diputación Foral de Gipuzkoa que al determinar el volumen de operaciones había incurrido en un error que le perjudicaba, ésta formuló ningún requerimiento a la AEAT. Como tampoco lo hizo cuando el 31 de mayo de 2004 la AEAT le notificó que le transfería la cantidad que conforme al correcto volumen de operaciones de ENTIDAD 1 en 1998 le hubiera correspondido devolver por el período de diciembre de 1998.

Es obligado por tanto concluir que el requerimiento de inhibición formulado por la Diputación Foral de Gipuzkoa a la AEAT en fecha 14 de marzo de 2008,

referente a la recaudación del IVA de 1998 de la entidad ENTIDAD 1, se formuló una vez expirado el plazo de prescripción de su derecho al reconocimiento del crédito que hubiere podido resultar a su favor.

Y no es obstáculo a dicha conclusión lo actuado por la AEAT en relación con la reclamación formulada por ENTIDAD 1 el 27 de diciembre de 2002, que fue tramitada como una solicitud de devolución formulada por un obligado tributario, y fue resuelta con estimación de la pretensión y reconocimiento del derecho a la devolución de los importes respecto de los que no había prescrito su derecho a obtenerlos. Y no es obstáculo porque en dicho expediente solamente fue parte ENTIDAD 1 y sus actuaciones no se notificaron a la Diputación Foral de Gipuzkoa, excepción hecha de la que inmediatamente se dirá, y por lo tanto de ningún modo pudieron tener efectos interruptivos de la prescripción respecto de derechos de la Diputación Foral de Gipuzkoa.

Ni siquiera pudo interrumpir la prescripción el hecho de que la devolución reconocida en la Resolución que puso fin al referido expediente se hiciera efectiva directamente a la Diputación Foral de Gipuzkoa, tal y como lo había solicitado ENTIDAD 1, argumentando que las devoluciones de tales importes ya se le habían pagado por dicha Administración, porque la comunicación a la Diputación Foral de tal circunstancia por parte de la AEAT se produjo el 31 de mayo de 2004, es decir transcurrido el plazo de prescripción.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

Que no procede acceder a la pretensión de la Diputación Foral de Gipuzkoa de que se le declare "competente para la recaudación y cobro del importe de IMPORTE 5 euros, correspondiente a las devoluciones derivadas de las declaraciones-liquidaciones por el IVA, ejercicio 1998, presentadas por la entidad ENTIDAD 1, (...) aplicando un porcentaje de volumen de operaciones en el Territorio Histórico de Gipuzkoa del 100% incorrecto, y que de haberse

aplicado correctamente hubiera determinado su devolución por parte de la Administración del Estado"; y consecuentemente, que no procede la transferencia de dicha cantidad por parte de la AEAT a la Diputación Foral de Gipuzkoa, al haberse producido la prescripción del derecho a reclamarla.