

JUNTA ARBITRAL DEL CONCIERTO ECONÓMICO CON LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DEL PAÍS VASCO Conflicto: 33/2015 Administraciones afectadas: Diputación Foral de Araba/Álava (promotor) AEAT Objeto: Competencia inspectora en el IS 2009 y 2010 y en el IVA 2009 a 2011
--

Resolución: R1/2017

Expediente 33/2015

En la Ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 6 de febrero de 2017,

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 de competencias planteado por la Diputación Foral de Álava frente a la Agenda Estatal de Administración Tributaria, en relación con las actuaciones realizadas por esta última respecto del Impuesto sobre el Valor Añadido de los ejercicios 2009, 2010 y 2011 y del Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2009 y 2010, correspondientes ambos a ENTIDAD 1 (NIF LNNNNNNNN), actualmente disuelta por su absorción por ENTIDAD 2. (NIF LNNNNNNNN), tramitándose ante esta Junta Arbitral con el número de expediente 33/2015, actuando como ponente D. Gabriel Casado Ollero.

I. ANTECEDENTES

1.- Mediante escrito de 19 de junio de 2015, registrado de entrada el siguiente día 22 de junio, el Director de Hacienda de la Diputación Foral de Álava (en adelante, DFA) interpone conflicto de competencias frente a la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante, AEAT) en relación con las actuaciones realizadas por ésta última respecto al Impuesto sobre el Valor Añadido de los ejercicios 2009, 2010 y 2011 y al Impuesto sobre Sociedades de 2009 y 2010, correspondientes ambos a ENTIDAD 1., actualmente disuelta por su absorción, el 31 de diciembre de 2011, por la ENTIDAD 2.

Con base en los antecedentes y fundamentos de Derecho que expone, la DFA solicita a la Junta Arbitral que admita y resuelva el conflicto planteado y acuerde que "la AEAT cese en sus actuaciones frente a la ENTIDAD 1 y su continuadora, ENTIDAD 2. (debido a su absorción por esta última) relativas al I.V.A., ejercicios 2009 a 2011, e Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2009 y 2010, y se determine la anulación de las liquidaciones practicadas por la AEAT correspondientes a dichos impuestos y ejercicios por falta de competencia para iniciar las comprobaciones que originaron dichas liquidaciones".

2.- Del expediente resultan los siguientes antecedentes:

- a) ENTIDAD 1. (en adelante, GRUPO o "la entidad"), con domicilio fiscal en Álava, presentó las declaraciones de IVA de los ejercicios 2009 a 2011 (así como la del 2008) y las del Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2009 y 2010 (y 2008) consignando un volumen de operaciones superior a 7 millones de euros en todos los ejercicios y declarando, asimismo, que el 100% de las operaciones se efectuaban en Álava, por lo que la competencia inspectora según las declaraciones presentadas le correspondía a la Administración de dicho Territorio Foral.

b) Con fecha 15 de octubre de 2013 la Inspectora Regional Adjunta de la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la AEAT en el País Vasco, acordó el inicio de dos procedimientos de comprobación limitada de GRUPO:

- Respecto del Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2009 y 2010, cuyo alcance "se circunscribe a la determinación de la posible obligación, por parte de la sociedad, de tributar a la Administración del Estado por el Impuesto sobre el Valor Añadido durante los años 2009, 2010 y 2011, con los datos y antecedentes que obran en poder de esta Administración y los que se obtengan en el curso del presente procedimiento, y a practicar, en su caso, con los datos aportados por el obligado tributario, la liquidación correspondiente a favor de la Administración del Estado"; requiriéndole la aportación de la "copia de las declaraciones que por el Impuesto sobre Sociedades haya presentado en Hacienda Foral de Álava por los ejercicios 2009 y 2010".

- Respecto del IVA de los ejercicios 2009, 2010 y 2011, requiriéndole la aportación de:

"- Los Libros Registro de Facturas Emitidas, Recibidas y de Bienes de Inversión, en su caso, preferiblemente en formato Excel, de los ejercicios 2009, 2010 y 2011.

- Los contratos firmados relativos a las ENTIDAD 3 en MUNICIPIO 1 y de ENTIDAD 4 en MUNICIPIO 2 (Cantabria).

- Copia de las declaraciones presentadas en Hacienda Foral de Álava, por el Impuesto sobre el Valor Añadido, de los años 2009, 2010 y 2011, tanto declaraciones periódicas como anuales".

- c) Con fecha 8 de agosto de 2014 la entidad presentó dos escritos en la DFA manifestando que con motivo de los requerimientos de información efectuados por la Delegación Especial del País Vasco de la AEAT, en los procedimientos de comprobación limitada, notificados el 15 de octubre de 2013 [sobre posible volumen de operaciones en Territorio Común en el IVA, ejercicios 2009 a 2011 y en el Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2009 y 2010] se pone en tela de juicio el lugar de realización del volumen de operaciones de la entidad en estos ejercicios. Razón por la que GRUPO solicita a la DFA que, debido a la diferente interpretación que plantea la AEAT del lugar de realización de las operaciones, previos los trámites oportunos, analice la localización de las mismas a efectos del IVA y del Impuesto sobre Sociedades y, en su caso, transfiera a la AEAT los importes de las cuotas resultantes de ambos impuestos que se hubiesen ingresado en la Hacienda Foral de Álava (HFA) y pudieran corresponder a la AEAT.
- d) El 26 de febrero de 2015 la entidad presenta un nuevo escrito en la DFA comunicándole que la AEAT en el País Vasco le ha notificado treinta y seis propuestas de liquidación provisional de IVA acordadas el 11 de febrero de 2015 por los periodos mensuales de 2009 a 2011, sobre la base del volumen de operaciones que la Administración estatal considera localizado en territorio común; solicitando que, puesto que ya han sido ingresadas las cuotas requeridas en la HFA, se efectúen los trámites necesarios para solventar la situación entre las Administraciones en conflicto y se suspendan las actuaciones seguidas contra la sociedad. Así mismo solicita que, previos los trámites oportunos, se proceda a analizar la localización de las operaciones y, en su caso, a regularizar y transferir los importes por IVA e Impuesto sobre Sociedades que pudieran corresponder a la AEAT.

- e) El 3 de marzo de 2015 la Dependencia Regional de Relaciones Institucionales de la AEAT en el País Vasco da traslado al Servicio de Inspección de Tributos de la HFA de la solicitud de comprobación del porcentaje de volumen de operaciones presentada por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la AEAT en el País Vasco, y por la que "al amparo del artículo 4 "Principio de colaboración" de la Ley 12/2002, por la que se aprueba el Concierto Económico, se solicita la comprobación, por parte de la Hacienda Foral de Álava, del volumen de operaciones realizado por la empresa en los años indicados [2009, 2010 y 2011] y la determinación de los porcentajes de tributación a las distintas administraciones por IVA años 2009, 2010 y 2011 e Impuesto sobre Sociedades ejercicios 2009 y 2010"; todo ello de acuerdo con el apartado 4º de las "Conclusiones del Grupo de Trabajo sobre Control Tributario y Actas Únicas".
- f) Con fecha 16 de marzo de 2015 la AEAT notifica a GRUPO treinta y seis resoluciones con liquidación provisional de IVA correspondientes a otros tantos períodos mensuales de los años 2009, 2010 y 2011. El 18 de marzo de 2015 se notifica a GRUPO las propuestas de liquidación provisional del Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2009 y 2010, sobre la base del volumen de operaciones que la AEAT considera localizado en Territorio Común; notificándosele el 14 de abril de 2015 las resoluciones con liquidación provisional del mismo concepto y periodos impositivos. Contra las referidas liquidaciones provisionales en concepto de IVA y de Impuesto sobre Sociedades, la entidad interpuso sendas reclamaciones ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional del País Vasco, en fechas 15 de abril y 13 de mayo de 2015.

g) Mediante Acuerdo de 18 de marzo de 2015, notificado el siguiente 24 de marzo, el Servicio de Inspección de Tributos de la DFA comunica a GRUPO el inicio, de un procedimiento de comprobación limitada regulado en los artículos 130 a 134 de la Norma Foral 6/2005, con objeto de proceder a la comprobación del adecuado cumplimiento de las obligaciones y deberes con la Hacienda Foral respecto del IVA y del Impuesto sobre Sociedades, ambos de los ejercicios 2010 y 2011, "alcanzando la comprobación al cálculo del volumen de operaciones".

h) Con fecha 23 de abril de 2015 la DFA, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 13 del Reglamento de la Junta Arbitral, requiere de inhibición a la AEAT para que cese en sus actuaciones frente a ENTIDAD 1 y su continuadora ENTIDAD 2. relativas al IVA, ejercicios 2009 a 2011 y al Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2009 y 2010 y, por consiguiente, anule las liquidaciones practicadas correspondientes a dichos impuestos y ejercicios.

Importa destacar que según reconoce la DFA tanto en el requerimiento de inhibición a la AEAT (página 2/4), como en el propio planteamiento del conflicto (Antecedente Segundo), en el escrito presentado por la entidad a la Diputación Foral con fecha 8 de agosto de 2014 (Cfr; *supra*, apartado c), "se adjuntan sendas comunicaciones de inicio de procedimiento de comprobación limitada por parte de la Unidad de Gestión de Grandes Empresas del País Vasco respecto al IVA, ejercicios 2009, 2010 y 2011, e Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2009 y 2010, ambas de fecha 15 de octubre de 2013".

i) La AEAT contesta el 21 de mayo de 2015 al requerimiento de inhibición de la DFA por su presunta falta de competencia para la realización de las liquidaciones practicadas a GRUPO, afirmando que "la AEAT ha dictado

las correspondientes liquidaciones provisionales por los impuestos y ejercicios citados (...) de acuerdo exclusivamente con los datos declarados y modificados por el obligado tributario (...) en sendos escritos dirigidos a la DFA en los que instaba la rectificación de las autoliquidaciones/declaraciones de los impuestos y ejercicios anteriormente mencionados (...)" ; escritos aportados, entre otra documentación, por GRUPO a la AEAT en su contestación a los requerimientos llevados a cabo en los procedimientos de comprobación limitada iniciados el 15 de octubre de 2013 (Cfr; *supra*, apartado b).

Añade la contestación al requerimiento de inhibición que "la AEAT no ha comprobado los porcentajes de tributación de los impuestos y ejercicios mencionados anteriormente y modificados por el contribuyente"; y que "en ningún momento se pone en discusión que es la DFA la Administración tributaria que ostenta la competencia inspectora y la competente para comprobar el volumen de operaciones efectuado en cada territorio". Pero rechaza el requerimiento de inhibición al considerar que "ha perdido su virtualidad en la medida que queda supeditado a lo que resulte de la comprobación del volumen de operaciones" que efectúe la DFA a la que la AEAT solicitó el 3 de marzo de 2015 la comprobación de los porcentajes de tributación en el marco de los Acuerdos de 18/05/2006 entre la AEAT y las Diputaciones Forales del País Vasco (Cfr; *supra*, apartado e).

3.- Según expone la DFA en su escrito de planteamiento del conflicto:

- a) En los Acuerdos adoptados el 18 de mayo de 2006 entre la AEAT, las Diputaciones Forales y el Gobierno Vasco, concretamente en el apartado 4 del documento "Conclusiones del Grupo de Trabajo sobre Control Tributario y Actas Únicas", las Administraciones convinieron lo siguiente:

"4. Comprobación del volumen de operaciones.

Las Administraciones sin competencia inspectora respecto de un contribuyente concreto podrán instar de la competente la comprobación del volumen de operaciones en cada territorio, para lo cual la Administración sin competencia inspectora enviará un informe a la competente con los datos obtenidos del contribuyente mediante una actuación que consistirá en una simple toma de datos necesarios al efecto. La Administración con competencia inspectora comunicará a la peticionaria, en un plazo de dos meses, si se está comprobando al contribuyente, si le es factible hacerlo y el plazo previsible para ello".

- b) Los procedimientos de comprobación limitada iniciados por la AEAT respecto a GRUPO y referidos al I.V.A., ejercicios 2009 a 2011 y al Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2009 y 2010, así como las liquidaciones notificadas correspondientes a tales ejercicios suponen una extralimitación competencial, ya que la AEAT no era inicialmente competente para la inspección de dicha entidad respecto al IVA y al Impuesto sobre Sociedades, de acuerdo con los artículos 29.Seis y 19. Uno del Concierto Económico.

Agrega la DFA que si la AEAT "disponía de indicios de que la entidad había efectuado operaciones en territorio común y, por tanto, el porcentaje del volumen de operaciones declarado no era correcto, debió solicitar en ese momento la comprobación del porcentaje del volumen de operaciones a la Diputación Foral de Álava que es inicialmente la Administración competente para ello, pero en ningún caso iniciar un procedimiento de comprobación, tal como hizo en octubre de 2013, ni

practicar liquidaciones para regularizar la situación. De hecho, con posterioridad, la AEAT ha solicitado el 3 de marzo de 2015, con base en los Acuerdos de 18 de mayo de 2006, la comprobación del porcentaje de volumen de operaciones de los impuestos y ejercicios objeto de las comprobaciones limitadas y de las propuestas de liquidación" (Fundamento Segundo).

- c) "Las liquidaciones practicadas (...) a GRUPO (...) son el resultado de las comprobaciones limitadas iniciadas por la AEAT el 15 de octubre de 2013, cuando carece de competencia para ello de acuerdo con las declaraciones presentadas por la empresa, por lo que deben ser anuladas (...), sin perjuicio de que tras las actuaciones de comprobación del porcentaje de volumen de operaciones que está efectuando la DFA se determine unos porcentajes de volumen de operaciones en cada territorio distintos a los declarados y que den lugar a las correspondientes transferencias por parte de la DFA a la AEAT" (Fundamento Tercero).
- d) En definitiva, la DFA "entiende que es competente en cuanto a la inspección de GRUPO, de acuerdo con los datos declarados inicialmente por esta entidad, respecto a los impuestos y ejercicios referidos (...), por lo que las actuaciones de comprobación de la AEAT, incluidas las correspondientes liquidaciones, suponen una extralimitación competencial".
- e) La DFA solicita a la Junta Arbitral que resuelva el conflicto "acordando que la AEAT cese en sus actuaciones frente a la entidad GRUPO (...) relativas al IVA, ejercicios 2009 a 2011, e Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2009 y 2010, y se determine la anulación de las liquidaciones practicadas por la AEAT correspondientes a dichos impuestos y

ejercicios por falta de competencia para iniciar las comprobaciones que originaron dichas liquidaciones".

4.- El 21 de diciembre de 2015 se presentan en la Junta Arbitral sendas Comunicaciones del Secretario del Tribunal Económico-Administrativo Regional del País Vasco, haciendo saber la suspensión de la Reclamación núm, 48/00158/2015, correspondiente al Impuesto sobre Sociedades, así como de las Reclamaciones núms. 48/00137/2015 y acumuladas 48-138 y 139/2015, correspondientes al Impuesto sobre el Valor Añadido; interpuestas todas ellas por ENTIDAD 2, hasta tanto la Junta Arbitral resuelva el conflicto de competencias planteado por la DFA, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 66. Dos del Concierto Económico.

5.- Mediante escrito de 29 de julio de 2016, la Directora de Hacienda de la DFA comunica al Presidente de la Junta Arbitral que como resultado de la solicitud de comprobación del porcentaje del volumen de operaciones formulada por la AEAT el 3 de marzo de 2015, el Servicio de Inspección de Tributos de la DFA emite el 15 de marzo de 2016 el siguiente informe, remitido a la AEAT el siguiente 2 de mayo:

"Con fecha 3 de marzo de 2015, la AEAT solicitó la comprobación del porcentaje de operaciones de la empresa ENTIDAD 1, SA NIF-LNNNNNNNN para los ejercicios 2009 a 2011 en IVA y 2010 en IS.

La empresa ha presentado las declaraciones con el 100% del volumen de operaciones en Álava, por ser este territorio su domicilio social en los ejercicios de referencia.

Vistas las operaciones de estos ejercicios y del ejercicio 2008, en todos ellos los ingresos han superado los siete millones de euros y se aprecia que su localización está en territorio común en más del 90%.

Por lo que, a partir de 2009, la competencia inspectora corresponde a la AEAT, tanto para determinar el volumen de operaciones en IVA e IS como para la comprobación de cualquier extremo, así como para la aplicación de la normativa común.

En consecuencia, les corresponde iniciar las actuaciones de comprobación necesarias para determinar el volumen de operaciones en cada territorio.

Esperando que nos sean comunicados sus resultados y proceder a regularizar la situación tributaria del contribuyente".

Con base en el referido informe, la DFA concluye que "es la Administración del Estado la competente para efectuar la comprobación del porcentaje del volumen de operaciones realizado por la entidad GRUPO en cada territorio. Y, por consiguiente, en función del resultado de dicha comprobación procederá regularizar la situación entre las dos administraciones afectadas, Estado y Territorio Histórico de Álava, respecto a los tributos y períodos que no se encuentren prescritos".

6.- De conformidad con lo que antecede, la Directora de Hacienda de la DFA, "dadas las circunstancias que concurren en este caso (...) acuerda desistir del conflicto interpuesto el 22 de junio de 2015 (...) en relación con las actuaciones de la Agencia Estatal de Administración Tributaria referidas al Impuesto del Valor Añadido de los ejercicios 2009, 2010 y 2011 e Impuesto sobre Sociedades de 2009 y 2010 realizadas respecto a GRUPO (...)".

7.- En su sesión de 4 de noviembre de 2016 la Junta Arbitral admite a trámite el conflicto, tomando conocimiento del desistimiento presentado por la Diputación Foral promotora del mismo y, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 66. Dos del Concierto Económico y en los artículos 34 y 91.2 de la Ley 30/1992, actuales artículos 8 y 94.4 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento

Administrativo Común de las Administraciones Públicas, en relación con la remisión efectuada en el artículo 8 del Reglamento de la Junta Arbitral, acuerda poner de manifiesto el expediente 33/2015 a GRUPO para que en el plazo de un mes pueda personarse en el procedimiento y formular cuantas alegaciones tenga por conveniente. La misma notificación se efectuó a las dos Administraciones interesadas para que en igual plazo pudieran formular las alegaciones correspondientes.

8.- Mediante escrito presentado el 5 de diciembre de 2016 GRUPO efectúa una recapitulación de los hechos acontecidos, presentándolos como Antecedentes de hecho, dando cuenta, entre otros extremos, de las actuaciones seguidas por la AEAT frente a la entidad y de las Diligencias levantadas en fechas 30 de octubre de 2013, 14 de enero, 5 de marzo y 3 de septiembre de 2014 (Alegación Primera); y expone, como Fundamentos jurídicos (Alegación Segunda), los argumentos esgrimidos por las Administraciones, considerando que "el presente expediente es substancialmente un contencioso entre Administraciones sobre competencias y remesa de fondos entre ellas (...), a dirimir ante la Junta Arbitral del Concierto Económico (...) y cuya resolución, en todo caso, no podrá implicar en materia de IVA y en una parte del Impuesto sobre Sociedades sino un mero traspaso de fondos entre Administraciones, sin afectar en modo alguno a la reclamante"; reconociendo, en fin, que "en una parte de la liquidación por Impuesto sobre Sociedades, con motivo del cambio de normativa, sí operaría un diferencial a abonar por la Sociedad (...)".

Según lo entiende la entidad "el presente procedimiento incoado por la Hacienda Foral de Álava contra la Agencia Tributaria ante la Junta Arbitral resolvería si las actuaciones seguidas por la Agencia Tributaria frente a la compareciente son correctas o no, si ello puede motivar la prescripción de algún ejercicio o no y, por tanto, si las liquidaciones giradas por la Agencia Tributaria frente al contribuyente proceden o no. El desistimiento y, en su caso, archivo del

expediente por la Junta Arbitral -añade- nos sitúa nuevamente en la situación de partida con unas liquidaciones giradas contra la sociedad compareciente, en una situación ciertamente irregular"; de ahí que considere GRUPO que "este expediente no se encuentre ya finalizado, sino que existen unas liquidaciones de IVA e Impuesto sobre Sociedades de varios periodos giradas contra la sociedad compareciente por la Agencia Tributaria, por impuestos ya liquidados en su día frente a la Hacienda Foral de Álava" (Alegación Previa).

Agrega GRUPO que "la incompetencia de la AEAT para llevar a cabo tanto las actuaciones de comprobación e inspección, como las liquidaciones giradas; podría determinar la nulidad de todo lo actuado, así como la posible prescripción de algunos de los periodos de IVA e Impuesto sobre Sociedades que se pretenden liquidar, tomando como referencia para el cómputo del periodo de prescripción la fecha del 3 de marzo de 2015, que es cuando la AEAT lleva a cabo el procedimiento debido, consistente en interesar a la Hacienda Foral de Álava la revisión del volumen de operaciones, de conformidad con el protocolo de actuación convenido entre las Administraciones". Y tras la observación anterior, señala que "los argumentos aducidos por la Hacienda Foral de Álava (...) tendrían su basamento en algunos acuerdos de la propia Junta Arbitral del Concierto Económico", extractando en los párrafos siguientes la doctrina sentada en sus Resoluciones R 15/2012, de 29 de noviembre; R 13/2013, de 28 de junio y R 17/2013, de 9 de septiembre.

A resultas de todo ello "la Sociedad compareciente -agrega- se ve inmersa en una inverosímil situación: dos actuaciones de comprobación e inspección no coincidentes llevadas a cabo por dos Administraciones diferentes, así como una segunda liquidación resultante por el mismo impuesto, hecho imponible y periodo, que ya había sido declarado y liquidado en otra Administración. Todo lo cual no puede sino ser calificado, a todas luces, contrario a Derecho y al espíritu sentado por el Concierto Económico con el País Vasco, la normativa y doctrina tributaria

que, en todo momento, vela en sus disposiciones porque haya una única competencia inspectora y porque un mismo hecho imponible no sea gravado dos veces por el mismo tipo de imposición, directa o indirecta, y, menos aún, por el mismo impuesto".

9.- Ni la AEAT ni la DFA presentaron alegaciones en el término que les fue conferido.

10.- El procedimiento se ha tramitado de conformidad con lo dispuesto en el Reglamento de la Junta Arbitral, aprobado por Real Decreto 1760/2007, de 28 de noviembre.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1.- La cuestión que la Diputación Foral de Álava plantea a la Junta Arbitral consiste en determinar si la AEAT era competente para llevar a cabo las actuaciones seguidas con GRUPO en el seno de los dos procedimientos de comprobación limitada iniciados el 15 de octubre de 2013, respecto del Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2009 y 2010 y del Impuesto sobre el Valor Añadido de los años 2009, 2010 y 2011, así como para dictar las liquidaciones provisionales notificadas con fecha 16 de marzo y 14 de abril de 2015, en relación con los dos periodos impositivos del Impuesto sobre Sociedades (2009 y 2010) y con los diferentes periodos mensuales del IVA de los citados ejercicios (2009, 2010 y 2011); debiendo reseñarse que con fecha 3 de marzo de 2015 esto es, año y medio después de iniciar (15 de octubre de 2013) los procedimientos de comprobación limitada y poco antes de notificar las referidas liquidaciones provisionales (16 de marzo y 14 de abril de 2015)], la propia Delegación Especial de la AEAT en el País Vasco solicitó al Servicio de Inspección Tributos de la DFA la comprobación del volumen de operaciones realizado por la empresa en los años 2009, 2010 y 2011, así como la determinación de los porcentajes de tributación a las distintas Administraciones respecto del IVA y del Impuesto sobre Sociedades, reconociéndole

así a la Diputación Foral una competencia inspectora exclusiva en este ámbito [Cfr; Resolución R 15/2012, de 29 de noviembre, Expediente 23/2010, Fundamento 7, a propósito de una secuencia temporal de actuaciones semejante a la acaecida en el presente conflicto].

2.- Pese a tratarse de una cuestión no suscitada por las partes, la primera tarea que llegado este punto ha de acometer esta Junta Arbitral consiste en examinar si el planteamiento del conflicto resulta o no extemporáneo a la vista de lo establecido a tal efecto en el artículo 13 del Reglamento aprobado por el Real Decreto 1760/2007, de 28 de diciembre (RJACE), y de los hechos, actuaciones y elementos de juicio, acreditados en el expediente.

Dispone el mencionado artículo 13 RJACE, en lo que ahora importa, que:

"1. Como requisito para la admisión del conflicto será necesario que antes de su planteamiento la Administración tributaria que se considere competente haya requerido la inhibición a la que estime incompetente, reclamando así su competencia, y que esta última Administración haya rechazado el requerimiento, ratificándose en su competencia expresa o tácitamente. El mencionado requerimiento se realizará en el plazo máximo de dos meses a contar desde la fecha en que la Administración que se considere competente tuviera conocimiento del acto o actos que a su juicio vulneren los puntos de conexión establecidos en el Concierto Económico.

En el escrito de requerimiento se especificarán con claridad los actos objeto de conflicto, así como los fundamentos de derecho.

(...)

2. Los conflictos se promoverán en el plazo de un mes a contar desde la ratificación expresa o tácita a que se refiere el apartado anterior, mediante escrito dirigido al Presidente de la Junta Arbitral (...).

Resulta, pues, que la puesta en marcha del conflicto exige la concurrencia, previa y acumulativa, de un doble y sucesivo requisito temporal. En Su escrito de planteamiento la DFA afirma que "el presente conflicto se interpone dentro del plazo de un mes previsto en el artículo 13.2 del Reglamento de la Junta Arbitral" (Fundamento Cuarto); pero, en cambio, nada dice del requisito temporal previamente exigido en el apartado 1 de igual precepto, a saber: que el requerimiento de inhibición "se realice *en el plazo máximo* de dos meses a contar desde la fecha en que la Administración que se considere competente tuviera conocimiento del acto o actos que *a su juicio* vulneren los puntos de conexión establecidos en el Concierto Económico".

No puede pasar inadvertida esta primera exigencia temporal que condiciona naturalmente a la segunda y que, al igual que ella, resulta de inexcusable observancia y, por ello, indisponible para las Administraciones que promuevan los correspondientes conflictos positivos de competencia y, desde luego, para esta Junta Arbitral obligada a examinarla, incluso de oficio, al tiempo de "resolver conforme a Derecho (...) todas las cuestiones que ofrezca el expediente, hayan sido o no planteadas por las partes o los interesados en el conflicto (...)" (artículo 67 del Concierto Económico).

No le corresponde a esta Junta Arbitral desplazar ni subrogarse en la posición de la Administración que promueve el conflicto para la determinación inicial, en el caso concreto, "del acto o actos que (...) vulneren los puntos de conexión establecidos en el Concierto Económico", puesto que esta es una cuestión que la norma reglamentaria, en principio, deja expresamente "al *juicio*" de

la Administración Tributaria que, considerándose competente, se sienta desposeída o perturbada por la otra (después requerida de inhibición) en el ejercicio de sus competencias. Una vez determinado el acto o la actuación causante de la injerencia competencial será cuando haya que precisar "la fecha en que la Administración que se considere competente tuvo conocimiento (...)" de la misma, al ser este el día inicial a partir del que computar el *plazo máximo* de dos meses para formular el requerimiento de inhibición.

3.- Según refiere la DFA en el planteamiento del conflicto, la AEAT desarrolló con la entidad actuaciones de comprobación limitada correspondientes a los Impuestos y ejercicios ya mencionados, iniciando el 15 de octubre de 2013 dos procedimientos tributarios ["con efectos muy diferentes -se dice- a una simple toma de datos"], mediante sendas comunicaciones de inicio de cuya extensión y contenido dejamos constancia, *supra*, en el Antecedente de hecho 2, apartado b) de la presente Resolución.

Tras dar cuenta de los preceptos del Concierto Económico que fijan las competencias para la inspección del Impuesto sobre Sociedades (artículo 19. Uno) y del IVA (artículo 29. Seis), alude la Diputación Foral a los Acuerdos de 18 de mayo de 2006 entre la AEAT, las Diputaciones Forales y el Gobierno Vasco, en concreto el apartado 4 del documento "Conclusiones del Grupo de Trabajo sobre Control Tributario y Actas únicas", referido a la "Comprobación del volumen de operaciones", según el cual:

"la Administración sin competencia inspectora enviará un informe a la competente, con los datos obtenidos del contribuyente mediante una actuación que consistirá en una simple toma de los datos necesarios al efecto".

A partir de las referencias normativas y de los Acuerdos que anteceden, la Diputación Foral de Álava pasa a examinar la "actuación realizada por la Administración no competente" (Fundamento Segundo), denunciando que "los procedimientos de comprobación limitada iniciados por la AEAT respecto a GRUPO, así como las liquidaciones notificadas correspondientes a los ejercicios objeto de dichas comprobaciones limitadas suponen una extralimitación competencial, ya que la AEAT no es competente inicialmente para la inspección de dicha entidad respecto al IVA e Impuesto sobre Sociedades, de acuerdo con el artículo 29. Seis y 19, apartado Uno del Concierto Económico ".

"En este sentido -agrega; a renglón seguido, la Diputación Foral-, la AEAT, si disponía de indicios de que la entidad había efectuado operaciones en territorio común y, por tanto, el porcentaje del volumen de operaciones declarado no era correcto, debió solicitar en ese momento la comprobación del porcentaje del volumen de operaciones a la Diputación Foral de Álava que es inicialmente la Administración competente para ello, pero en ningún caso iniciar un procedimiento de comprobación, tal como hizo en octubre de 2013, ni practicar liquidaciones para regularizar la situación".

Insiste, más adelante, la DFA en señalar que "las liquidaciones practicadas por la AEAT a GRUPO correspondientes a los impuestos y ejercicios referidos son el resultado de las comprobaciones limitadas iniciadas por la AEAT el 15 de octubre de 2013, cuando carece de competencia para ello de acuerdo con las declaraciones presentadas por la empresa, por lo que deben ser anuladas, al no tener efecto las actuaciones realizadas por la AEAT por el motivo citado (...)" (Fundamento Tercero, *in fine*).

Como colofón del referido planteamiento, la DFA concluye su escrito de interposición solicitando que la Junta Arbitral resuelva el conflicto "acordando que la AEAT cese en sus actuaciones frente a la entidad relativas al IVA, ejercicios

2009 a 2011, e Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2009 y 2010, y se determine la anulación de las liquidaciones practicadas por la AEAT correspondientes a dichos impuestos y ejercicios *por falta de competencia para iniciar las comprobaciones* que originaron dichas liquidaciones".

4.- Partiendo de lo que hemos venido manteniendo en otras Resoluciones (entre ellas, la R 15/2012, de 29 de noviembre, Expediente 23/2010; R 13/2013, de 28 de junio, Expediente 29/2010 y R 17/2013, de 9 de septiembre, Expediente 21/2010), no es difícil coincidir, a *limine*, con la DFA cuando afirma que los efectos de las actuaciones (requerimientos de documentación e información) efectuados por la AEAT en los procedimientos de comprobación limitada incoados a GRUPO el 15 de octubre de 2013 (Cfr; *supra*, Antecedente de hecho 2, apartado b), fueron "muy diferentes a una simple toma de datos", que era la única actuación permitida a la Administración sin competencia inspectora para elaborar el informe a remitir a la Administración competente, instándole a comprobar el volumen de operaciones en cada territorio; pues "si lo que pretendía era una simple toma de datos para enviar [en nuestro caso, a la Diputación Foral de Álava] el correspondiente informe, no se justifica en modo alguno pedir a la compañía (...) ni siquiera la copia de las declaraciones tributarias presentadas por el obligado tributario en otras Administraciones, todo lo más el detalle de las operaciones efectuadas en el territorio [en nuestro caso, común]" (Sentencia del Tribunal Supremo de 11 de mayo de 2015, Recurso núm. 441/2013, FD Tercero).

A partir de lo ordenado en los artículos 19 (Inspección del Impuesto sobre Sociedades) y 29 (Gestión e inspección del Impuesto sobre el Valor Añadido) del Concierto Económico, tratándose de una entidad con domicilio fiscal en Álava, que presentó las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios (2008) 2009 y 2010, y las declaraciones del IVA de los ejercicios 2009 a 2011 (así como las del 2008) consignando en todos ellos un volumen de operaciones superior a 7 millones de euros, y declarando asimismo que el 100 % de las operaciones se efectuaban en dicho Territorio Foral, la competencia inspectora y, por lo mismo, la competencia para determinar el volumen de operaciones, vinculada a ella (Cfr;

Resolución R 17/2013, de 9 de septiembre, Expediente 21/2010, Fundamento 5, confirmada por la Sala Tercera del Tribunal Supremo en Sentencia de 11 de mayo de 2015, recurso núm. 441/2013), correspondía, indiscutidamente, a la Diputación Foral de Álava.

En efecto, como declaramos en la recién citada Resolución R 17/2013, "tanto para el Impuesto sobre Sociedades como para el Impuesto sobre el Valor Añadido, el Concierto Económico establece de forma expresa dos reglas claves:

Una, que existe una única Administración con competencia inspectora (...). No siempre ha sido así, como advierte la STSJ del País Vasco de 10 de enero de 2003 (confirmada por la STS de 5 de febrero de 2008), puesto que originariamente el Concierto Económico establecía el sistema de cifra relativa de negocios, que tenía como consecuencia ineludible la de que la comprobación e investigación sometidas a dicho régimen correspondiera a las dos administraciones (artículo 22.3 del Concierto Económico en la redacción dada por la Ley 12/1981, de 13 de mayo), sin perjuicio de la elaboración de planes anuales de actuación inspectora conjunta, y del traslado, en otro caso, de las actas que se levantasen, o, incluso, de la comprobación conjunta. Esta situación se mantuvo hasta la entrada en vigor de la Ley 27/1990, de 26 de diciembre, por la que se modifica parcialmente el Concierto Económico).

Y otra, que el volumen y la proporción de tributación a cada Administración sólo puede determinarse por la Administración con competencia inspectora. Nuevamente, pues, se reconoce a favor de una Administración, con carácter monopolístico, la competencia inspectora" (Fundamento 5).

Así lo admite, por lo demás, la propia Administración Tributaria del Estado en su contestación al requerimiento de inhibición de la DFA, afirmando que "en

ningún momento se pone en discusión que es la DFA la Administración Tributaria que ostenta la competencia inspectora y la competente para comprobar el volumen de operaciones efectuado en cada territorio".

5.- A la vista de lo que se deja expuesto, nada cuesta concluir que si la DFA consideraba que la Administración tributaria del Estado incurrió en una extralimitación competencial, pues "en ningún caso pudo iniciar un procedimiento de comprobación, tal como hizo en octubre de 2013, ni practicar liquidaciones para regularizar la situación"; y que las "liquidaciones practicadas por la AEAT son el resultado de las comprobaciones limitadas iniciadas por la AEAT, cuando carece de competencia para ello de acuerdo con las declaraciones presentadas por la empresa "; pretendiendo, en fin, "la anulación de las liquidaciones practicadas por la AEAT por falta de competencia para iniciar las comprobaciones que originaron dichas liquidaciones", es porque la propia Diputación Foral entiende, en efecto, que "el acto o actos que a su juicio vulneraron los puntos de conexión establecidos en el Concierto Económico" (artículo 13.2 RJACE) fueron, precisamente, las comunicaciones de inicio de los dos procedimientos de comprobación limitada de GRUPO acordados el 15 de octubre de 2013 por la Inspectora Regional Adjunta de la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la AEAT en el País Vasco, con el alcance y con el contenido y propósito de los requerimientos de documentación y de información que se dejan reseñados (Cfr; Antecedente de hecho 2, apartado b).

6.- Todavía ofrece menos duda, en el presente caso, la fijación del momento en el que la DFA considerada competente tuvo conocimiento de la actuación de la AEAT invasora de su competencia, pues es la misma Diputación Foral la que admite que fue en el escrito presentado el 8 de agosto de 2014 por la entidad cuando se le informó que la Unidad de Grandes Empresas de la Delegación Especial del País Vasco le requirió información sobre el posible volumen de operaciones en Territorio Común en los impuestos y ejercicios señalados,

adjuntando a dicho escrito "sendas comunicaciones de inicio de procedimiento de comprobación limitada, ambas de fecha 15 de octubre de 2013" (Cfr; *supra*, Antecedente de hecho 2, apartado h). Resulta patente, pues, que a partir del referido escrito de 8 de agosto de 2014, la DFA tuvo efectivo y cabal conocimiento de que la AEAT estaba ejerciendo una competencia de aplicación de los tributos que no le correspondía (la iniciación el 15 de octubre de 2013 de los dos repetidos procedimientos de comprobación limitada, insistimos, con el alcance y con el contenido y propósito de los requerimientos de documentación y de información ya referidos), siendo naturalmente conocedora la Diputación Foral de la titularidad plena y excluyente de su competencia inspectora y de la necesidad de reaccionar diligentemente, ante la perentoriedad del plazo, frente a la injerencia competencial de la Administración estatal.

A partir de aquella fecha (8 de agosto de 2014) debió empezar a computarse, pues, el plazo de dos meses para formular el requerimiento de inhibición (finalizado el 8 de octubre de 2014), resultando extemporáneo el requerimiento de información que la DFA no efectuó hasta el 23 de abril de 2015.

7.- Teniendo en cuenta la perentoreidad y el carácter preclusivo del plazo de dos meses para formular el requerimiento de inhibición, implícitamente confirmado por la Sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 7 de junio de 2012 (recurso núm. 9/2011), FD Sexto, en casos de conflictos positivos de competencia [en los que el plazo reglamentario de un mes para promover el conflicto se cuenta desde la desestimación expresa o el rechazo tácito por silencio del requerimiento de inhibición y, en consecuencia, presupone la formulación tempestiva de éste (Cfr; Resolución R 17/2012, de 29 de noviembre, Expediente 17/2010, Fundamento 4)], debe declararse la inadmisión del conflicto promovido por la DFA ante la extemporaneidad del requerimiento de inhibición efectuado a la AEAT; inadmisión que, a la vez que hace inviable el desistimiento presentado por la

Diputación Foral, nos dispensa o impide entrar a examinar la cuestión de fondo planteada.

8.- Al igual que nos impide, por idéntica razón, examinar y dar respuesta a la queja de la que se duele la entidad en su escrito de alegaciones (Cfr; *supra*, Antecedente de hecho 8), manifestando que "la incompetencia de la AEAT para llevar a cabo tanto las actuaciones de comprobación e inspección, como las liquidaciones giradas, podría determinar la nulidad de todo lo actuado, así como la posible prescripción de algunos de los periodos de IVA e Impuesto sobre Sociedades que se pretenden liquidar "; manifestación esta que, en efecto, dejamos recogida pero sobre la que en ningún caso hubiera podido terciar ésta Junta Arbitral al carecer de competencia para ello (Cfr; Resolución R17/2015, de 19 de octubre, Expediente 15/2011, Fundamento 13).

Baste añadir, en fin, que la "inverosímil situación" en la que declara verse inmersa la sociedad compareciente a resultas de las "actuaciones de comprobación e inspección no coincidentes llevadas a cabo por dos Administraciones diferentes, así como una segunda liquidación por el mismo impuesto, hecho imponible y periodo, que ya había sido declarado y liquidado en otra Administración", desde luego que no se corresponde al espíritu sentado por el Concierto Económico con el País Vasco, pero en este caso seguramente no hubiera llegado a producirse si la entidad que, desde el 15 de octubre de 2013, estaba siendo objeto de unas "actuaciones de comprobación e inspección" por parte de la Administración Tributaria que consideraba incompetente, no hubiera aguardado hasta el 8 de agosto de 2014 para poner en conocimiento de la Diputación Foral, a quien le reconocía la competencia, el inicio de aquéllas actuaciones consideradas contrarias a Derecho. Y, junto a ello, si la Diputación Foral titular de la competencia se hubiera aprestado a reaccionar diligentemente contra la injerencia competencial de la AEAT formulando en plazo el requerimiento de inhibición habilitado a tal fin en el Reglamento de la Junta Arbitral.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

- 1.- Inadmitir el conflicto núm. 33/2015 interpuesto por la Diputación Foral de Álava por resultar extemporáneo conforme a lo dispuesto en el artículo 13.1 del Reglamento de la Junta Arbitral.

- 2.- Comunicar la Resolución al Tribunal Económico-Administrativo Regional del País Vasco.

- 3.- Notificar el presente Acuerdo a la Diputación Foral de Álava, a la Agencia Estatal de Administración Tributaria y a la ENTIDAD 2.