

Lugar realización operaciones: adquisición intracomunitaria de automóviles y posterior venta a concesionarios Resolución R 13/2009 Expediente 3/2008

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 19 de junio de 2009

La Junta Arbitral del Concerto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, compuesta por D. Carlos Palao Taboada, Presidente, y D. Isaac Merino Jara y D. Fernando de la Hucha Celador, Vocales, ha adoptado el siguiente

ACUERDO

sobre el conflicto de competencias planteado por la Diputación Foral de Álava contra la Administración Tributaria del Estado en relación con la aplicación de los puntos de conexión y la determinación de la proporción correspondiente a cada Administración en el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) de los períodos de liquidación comprendidos entre enero de 1990 y diciembre de 2005 de la entidad ROVER ESPAÑA S.A., con NIF A-28338093 que se tramita por esta Junta Arbitral con el número de expediente 3/2008.

I.- ANTECEDENTES

1. Con fecha 14 de marzo de 2008 tuvo entrada en esta Junta Arbitral escrito firmado por el Diputado Foral de Hacienda, Finanzas y Presupuestos de la Diputación Foral de Álava planteando conflicto de competencias frente a la Administración del Estado; en dicho escrito se solicita la fijación del porcentaje de operaciones realizadas en ese territorio histórico por parte de la entidad ROVER ESPAÑA

S.A., con NIF A-28338093 (en adelante, la sociedad) en concepto de operaciones interiores de entregas de bienes y de adquisiciones intracomunitarias de bienes sujetas y no exentas al IVA. En dicho escrito se indica que, conforme el artículo 11 del Real Decreto 1760/2007, de 28 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento de la Junta Arbitral (en adelante, RJACE) se ha comunicado el planteamiento del conflicto al Departamento de Hacienda y Administración Pública del Gobierno Vasco y, tras exponer que el volumen proporcional de operaciones por ellos calculado se basa en la operativa de comercialización de los vehículos marcas MG y ROVER realizada en España por la sociedad, fija el importe reclamado en 455.872.482,77 euros, considerando que el porcentaje de operaciones realizado en el territorio histórico es del 95%.

2. En el escrito de planteamiento del conflicto se señalan las fechas de los distintos requerimientos efectuados por la Diputación Foral de Álava:

1º) El primero de ellos de 24 de noviembre de 1998 es un escrito acompañado de dos informes dirigido por el Jefe del Servicio de Inspección del Departamento de Finanzas, Hacienda y Presupuestos de la Diputación Foral de Álava a la Inspectora Regional en funciones de la Delegación Especial de la AEAT del País Vasco donde literalmente se señala "Adjunto le remito dos informes elaborados por la Inspección de los Tributos de la Diputación Foral de Álava, correspondientes al Régimen Tributario de los Vehículos de Turismo Rover en España hasta 31/10/1995 y sobre el Régimen Tributario de los Vehículos

Rover en España" (las mayúsculas son transcripción literal). El primer informe abarca desde enero de 1990 hasta octubre de 1995 y el segundo desde noviembre de 1995 hasta septiembre de 1998.

Tras una prolija enumeración de argumentos, se invoca la "aplicación de los criterios acordados en la reunión de 10 de febrero de 1998 para la solución de problemas de distribución tributaria entre Administraciones en nuestra reunión de Jefes de Inspección de las Diputaciones Forales y la Agencia de Administración Tributaria" y se señala que los informes se remiten para que por parte de los servicios de la AEAT se efectúen las pertinentes consideraciones sobre los mismos en el plazo de tres meses a partir de la fecha de emisión; transcurrido dicho plazo, la Diputación Foral de Álava entiende que la AEAT está conforme con su contenido pasando a acreditar dichas cantidades a efectos de su compensación.

2º) El segundo de dichos requerimientos fue formulado mediante escrito de 18 de diciembre de 2003, del Jefe del Servicio de Inspección del Departamento de Finanzas, Hacienda y Presupuestos de la Diputación Foral de Álava dirigido a la Delegación Especial de la AEAT del País Vasco. En dicho escrito, tras señalar que de forma reiterada se está reclamando a la AEAT el porcentaje de tributación en el IVA de la sociedad, vuelve a señalar el procedimiento de distribución de vehículos y tras invocar informes de la Oficina Nacional de Inspección (ONI), que veremos posteriormente al haber sido aportados por la AEAT, actualiza los datos y las cuantías reclamadas desde septiembre de 1998 hasta diciembre de 2002 (partiendo siempre de que la proporción en el IVA es del 95% para Álava y 5% para la AEAT)

3º) El 16 de diciembre de 2005 (con fecha de salida el 19 de diciembre) se remite escrito firmado por la Jefa del Servicio de Inspección del Departamento de Finanzas, Hacienda y

Presupuestos de la Diputación Foral de Álava dirigido a la Inspección Regional de la Delegación Especial de la AEAT del País Vasco donde, reproduciendo similares argumentos, procede a actualizar los importes reclamados por ingresos realizados en Administración no competente incorporando las cuantías de enero-diciembre 2003 (manteniendo la distribución del 95% para Álava y del 5% para la Administración del Estado, es decir, para la AEAT).

3. Con fecha 10 de octubre de 2007 el Jefe del Servicio de Inspección del Departamento de Finanzas, Hacienda y Presupuestos de la Diputación Foral de Álava emite informe cuyo objeto es el inicio del procedimiento sobre ingresos en Administración no competente contenido en el Acuerdo de 18 de mayo de 2006, incluido como Anexo XVI en el Acta 1/2007 de la Comisión Mixta del Concierto Económico de 30 de julio de 2007. Dicho informe se emite para su tramitación por la Unidad Coordinadora de la Diputación Foral de Álava y en él, amén de volver a describir el proceso de distribución de los vehículos, actualiza, a efectos de reclamación a la AEAT, las cantidades desde enero de 2004 a septiembre de 2005.

No obstante, conviene tener presente que las conclusiones del grupo de trabajo sobre remesas derivadas de ingresos en Administración no competente se incorpora al Acta de la Reunión del día 18 de mayo de 2006 celebrada entre el Director de la AEAT y los tres Directores de Hacienda de las respectivas Diputaciones Forales del País Vasco, siendo relevantes dos hechos: de un lado, que la entrada en vigor de las citadas conclusiones es de 1 de enero de 2006 (posterior en consecuencia al último período de liquidación del IVA reclamado) y, de otro, que, según la conclusión 1.1.2, no se incluyen en el procedimiento los ingresos o devoluciones que sean resultado de la variación en el porcentaje del volumen de operaciones. Las citadas conclusiones y el acta de la reunión, así co-

mo los acuerdos adoptados no han sido publicados en ningún Boletín Oficial, sea estatal, autonómico o foral.

4. Con fecha de 21 de diciembre de 1998, la sociedad formula consulta ante la Dirección General de Tributos y ante la Oficina Nacional de Inspección (ONI) sobre el lugar en que debe presentar a partir del mes de enero de 1999 sus declaraciones en el IVA, así como la forma y el criterio a seguir a la hora de calcular el volumen de operaciones efectuado en territorio común y vasco. Esta consulta es reacción jurídica frente al requerimiento recibido del Departamento de Hacienda, Finanzas y Presupuestos de la Diputación Foral de Álava el 24 de noviembre de 1998, donde éste entiende que la sociedad debe tributar en territorio vasco por la totalidad de ventas de vehículos realizados por la compañía, en tanto que por la venta de accesorios y recambios la Hacienda Foral considera que la tributación corresponde a territorio común. El interés de la consulta radica en que la sociedad explica perfectamente los procedimientos de tráfico comercial, diferenciando desde 1990 hasta el 31 de diciembre de 1995 y desde esa fecha hasta el momento de la consulta. En dicha consulta se comunica que, según información verbal y ante la discrepancia de pareceres entre la AEAT y la Diputación Foral de Álava, la cuestión fue sometida a la Junta Arbitral prevista en el artículo 39 del Concierto de 1981, sin que tengamos constancia documental de ese sometimiento.

5. En contestación a la consulta anterior, el 19 de febrero de 1999, el Director General de Coordinación con las Haciendas Territoriales comunica a la sociedad que "en tanto no se concluyan las actuaciones que se están llevando a cabo por parte de la Administración del Estado al objeto de concretar adecuadamente la forma y el lugar donde deba tributar la entidad, ésta deberá seguir actuando tal y como lo venía haciendo hasta la fecha".

6. El 19 de septiembre de 2000 se emite informe por la ONI en relación con el requerimiento de presentación de declaraciones realizado por la Diputación Foral de Álava a la sociedad. Básicamente concluye que la sociedad no realiza actividad alguna en el citado territorio histórico ya que las entregas de bienes no pueden realizarse en dicho territorio, fundamentalmente porque la transmisión del poder de disposición de los vehículos a los concesionarios sólo puede realizarla quien tiene su titularidad y esta circunstancia concurre en la sociedad y no en el Grupo TOQUERO. Según la ONI, las tareas que realiza éste son de logística, de acuerdo con las instrucciones de la sociedad, sin que ésta última posea medios ni personal en el País Vasco, por lo que no realiza actividad alguna en dicho territorio.

7. El 28 de octubre de 2002, la Secretaría General de Política Fiscal, Territorial y Comunitaria emite informe dirigido al Director del Gabinete del Secretario de Estado de Hacienda, introduciendo en la descripción de los hechos, un elemento nuevo, consistente en que el conflicto (como así lo denomina expresamente) se remonta a 1994, año en que la Diputación Foral de Álava requiere a la sociedad el ingreso por el IVA y por el Impuesto sobre Sociedades en territorio foral; este conflicto "se suscitó en la Comisión Coordinadora de 20 de diciembre de 1994, sin que llegase a un acuerdo al respecto por parte de dicha Comisión, sigue por tanto, pendiente de resolución".

En cuanto al fondo, entiende, con base en un informe de la ONI de la AEAT de junio de 1999, que la sociedad no realiza actividad alguna en el País Vasco y que no decide el punto de origen del transporte de los vehículos, decisión que adopta el Grupo Toquero; por tanto no puede entenderse que las entregas de vehículos a la red de concesionarios se hayan realizado en dicho territorio, siendo en consecuencia inaplicable el artículo 28 del Concierto Económico de 1981. Por

último, invoca el Acuerdo Noveno de la Comisión Mixta del Cupo reflejado en el Acta 1/2002, en sesión celebrada el 6 de marzo de 2002 y que constituye el acuerdo de ambas Administraciones previo a la aprobación del Concierto vigente y que supuso lo que entonces se denominó "paz fiscal". En concreto, en dicho Acuerdo se señala "Las Instituciones y Administraciones representadas en la Comisión Mixta del Cupo declaran definitivamente liquidados y cancelados la totalidad de flujos financieros de toda índole que pudieran estar pendientes y ser exigibles hasta la fecha del presente acuerdo", de donde colige que la discusión en cuanto a la tributación de la sociedad debe centrarse en los flujos financieros devengados a partir del 6 de marzo de 2002.

8. Retomando el iter procedimental, en la reunión de la Junta Arbitral de 12 de mayo de 2008 se acordó admitir a trámite el conflicto, una vez constatado que la AEAT se ratificó tácitamente en su competencia, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 13.1 del RJACE.

9. Con fecha 20 de mayo de 2008, el Presidente de la Junta Arbitral notificó el planteamiento del conflicto a la Delegación Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) del País Vasco, adjuntando el escrito de planteamiento del conflicto y concediéndole el plazo de un mes para formular las alegaciones y proponer las pruebas que estimare convenientes de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 16.2 del RJACE.

10. Con fecha de 20 de junio de 2008, el Director General de la AEAT evacua el trámite de alegaciones, a la par que aporta documentación consistente en el expediente administrativo obrante en la AEAT en relación con dicha sociedad y los puntos planteados en el conflicto. De forma sucinta, se opone a las pretensiones de la Diputación Foral de Álava por los siguientes motivos:

a) Extemporaneidad al plantearse el conflicto habiendo transcurrido el plazo de un mes previsto en el RJACE;

b) En segundo lugar, alega prescripción parcial de la reclamación planteada, por cuanto entiende que la misma, caso de inadmisión del motivo anterior, debe referirse exclusivamente a los importes ingresados desde noviembre de 1999 hasta septiembre de 2005;

c) En tercer lugar, considera que la sociedad carece de instalaciones o establecimientos en el País Vasco y que las adquisiciones de los vehículos a la matriz inglesa y la subsiguiente entrega a los concesionarios se producen previo pedido de éstos, de forma que el hecho circunstancial de que la empresa con la que se han contratado los servicios de logística utilice instalaciones radicadas en Álava no altera la localización de ambos hechos imponibles, que han de entenderse producidos en el lugar donde se encuentre la sede de ROVER ESPAÑA S.A.;

d) Por último y para el caso de que la Junta Arbitral considere que el hecho imponible se localice en territorio vasco en función del transporte de los vehículos, aunque este se realice con medios subcontratados por la sociedad, en este caso el hecho imponible debería considerarse realizado en Guipúzcoa, por ser en el puerto de Pasajes donde se produce el desembarco de los vehículos transportados desde el Reino Unido. No obstante, al no haber planteado la Diputación Foral de Guipúzcoa ninguna reclamación o conflicto al respecto se produciría la prescripción del IVA correspondiente.

11. Con fecha 8 de septiembre de 2008, la Delegación Especial de la AEAT en el País Vasco dirige escrito a esta Junta Arbitral donde comunica que se le ha notificado al obligado tributario el planteamiento del conflicto por parte de la Diputación Foral de Álava.

12. Con fecha de 24 de septiembre de 2008 y al amparo del artículo 16.4 del RJACE, el Presidente de la Junta Arbitral puso de manifiesto el expediente a las Administraciones implicadas así como a los interesados en el procedimiento para que, en el plazo de un mes, formularan las alegaciones que estimasen convenientes.

13. Transcurrido el plazo del mes señalado en nuestro Reglamento para formular las alegaciones finales, ni la Diputación Foral de Álava ni la sociedad ejercieron su derecho y no presentaron escrito alguno, con lo que en el primer caso debemos entender que no modifica sus alegaciones iniciales contenidas en el escrito de planteamiento del conflicto y que la sociedad renuncia tácitamente a formular las mismas. Por el contrario, el Director General de la AEAT mediante escrito que tuvo entrada en esta Junta Arbitral el 29 de octubre, formula alegaciones donde, en primer lugar, rectifica ciertos errores materiales observados en sus alegaciones de 20 de junio de 2008, que afectan fundamentalmente a fechas de requerimiento por parte de la Diputación Foral de Álava, a los períodos de liquidación prescritos (que pasan a ser desde enero de 1990 hasta noviembre de 1999, ambos inclusive), y, por ende, al ámbito temporal al que debe contraerse el conflicto (que entiende debe ser desde el mes de diciembre de 1999 hasta el mes de septiembre de 2005). El resto de alegaciones son reproducción literal, más sintética, de las contenidas en el escrito de 20 de junio de 2008.

II.- FUNDAMENTOS DE DERECHO

1. Antes de entrar en el fondo del asunto, debemos despejar la causa de inadmisión opuesta por la AEAT en relación con la extemporaneidad del planteamiento del conflicto por la Diputación Foral de Álava. Conforme reconoce el propio Informe de 28 de octubre de 2002 de la Secretaría General de Política Fiscal, Territorial y Comunitaria dirigido

al Director del Gabinete del Secretario de Estado de Hacienda, el conflicto se suscitó ante la Comisión Coordinadora prevista en el Concierto de 1981 el 20 de diciembre de 1994 y sigue pendiente de resolución (pendencia referida, lógicamente, al año 2002). Evidentemente, la citada Comisión Coordinadora tenía unas funciones más limitadas bajo la vigencia del Concierto de 1981 (véase artículo 40) que la actual Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa (artículo 64 del Concierto de 2002), pero lo cierto es que tanto en 1994 como en 2002 la Administración del Estado reconoce la existencia de un conflicto planteado y no resuelto.

De tal manera que estamos en presencia de un conflicto planteado en 1994 ante órgano relativamente incompetente (la Comisión Coordinadora) con anterioridad a la constitución de la Junta Arbitral. Las discrepancias en el seno de dicha Comisión no podían, bajo la vigencia del Concierto de 1981, ser elevadas a la Junta Arbitral; el vigente Concierto de 2002 sí permite que en caso de existir observaciones se proceda a la convocatoria de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa a la hora de resolver las consultas que se planteen en relación con la aplicación de los puntos de conexión. En caso de no llegar a un acuerdo en el seno de ésta, se trasladará (de forma imperativa y no potestativa) a la Junta Arbitral.

La existencia de un conflicto previo al primer escrito de reclamación de la Diputación Foral de Álava se corrobora en los informes de la ONI de 5 de abril de 1995 y de junio (éste último sin precisar el día) del mismo año (págs. 216 a 223 del expediente remitido por la AEAT). Por tanto no estamos en presencia de un conflicto planteado ex novo sino que, una vez nombrados los miembros de la Junta Arbitral y publicado en el Boletín Oficial del Estado su Reglamento, se procede por parte de la Diputación Foral a plantear formalmente el conflicto ante aquélla, puesto que no se

llegó a un acuerdo en el seno de la Comisión de Coordinación del Concierto de 1981.

Evidentemente, tiene razón la AEAT en el sentido de que el RJACE no regula un régimen transitorio para los conflictos planteados con anterioridad al nombramiento de los miembros de la Junta Arbitral y efectiva constitución de ésta, pero, como hemos señalado en la Resolución 2/2008, de 22 de diciembre, "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*, al que nos hemos referido en el anterior Fundamento de Derecho. 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 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", doctrina que evidentemente trasladamos al presente conflicto.

Por todo lo anterior y teniendo en cuenta que, como hemos señalado, la constitución de la Junta Arbitral tuvo lugar el 4 de abril de 2008 y el planteamiento del conflicto tuvo entrada el día 14 de marzo del mismo año, resulta evidente que cabe rechazar esta causa de inadmisión opuesta por la AEAT.

2. Con carácter subsidiario y para el caso de que se admita el conflicto planteado, solicita la AEAT de la Junta Arbitral que declare la prescripción de los importes reclamados por la Diputación Foral de Álava correspondientes a los períodos de liquidación que abarcan desde enero de 1990 hasta noviembre de 1999 (rectificación de fechas que hace en el escrito final de alegaciones de 29 de octubre de 2008). Para ello invoca la normativa vigente sobre prescripción de los derechos económicos de la Hacienda Pública que, hasta el 31 de diciembre de 2004, se contenía en el artículo 40 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria, aprobado por Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre, que establecía un plazo de cinco años para delimitar este modo de extinción de los créditos; a partir del 1 de enero de 2005, el plazo se reduce a cuatro años conforme el artículo 15 de la Ley 47/2003, General Presupuestaria, de 26 de noviembre.

Funda la AEAT la alegada prescripción en las siguientes consideraciones:

1º) En el escrito de la Diputación Foral de Álava de 24 de noviembre de 1998 se reclamaban los importes correspondientes al IVA relativos a los períodos comprendidos entre enero de 1990 hasta septiembre de 1998. En base a la interpretación que hace del artículo 40 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria, computa cinco años y concluye señalando que debían considerarse prescritos los períodos comprendidos desde enero de 1990 hasta octubre de 1993.

2º) El segundo escrito de la Diputación Foral de Álava tuvo salida el 18 de diciembre de 2003 y entrada en la AEAT el día 26 de diciembre del mismo año; en el mismo, amén de reclamar el IVA correspondiente a los períodos comprendidos entre octubre de 1998 y diciembre de 2002, reitera la solicitud de devolución efectuada en 1998 y de la cual sólo había obtenido silencio, al considerarse la AEAT competente para la exacción del impuesto en cuestión. La AEAT invoca el artículo 15 de la Ley 47/2003, General Presupuestaria, de 26 de noviembre para ampliar los períodos prescritos, al deducir que "debían considerarse ya prescritos todos los importes ingresados por la empresa en concepto de IVA en los cuatro años anteriores a dicha fecha, es decir todos los importes ingresados hasta octubre de 1999" (en el escrito de alegaciones final de 29 de octubre de 2008 añade como sujeto a prescripción el mes de noviembre de 1999).

Expuestos sumariamente los argumentos en pro de la existencia de dos prescripciones distintas en cuanto a los períodos de liquidación afectados, procede entrar a examinar este segundo motivo de inadmisión parcial del conflicto, que se refiere a los períodos del IVA afectados por el conflicto.

Pues bien, resulta claro que la discrepancia se plantea el 20 de diciembre de 1994 ante la Comisión Coordinadora prevista en el Concerto de 1981; resulta también evidente que, aunque no llegó a formalizarse ante la Junta Arbitral, ello determinaba un conocimiento del mismo por parte del Ministerio de Economía y Hacienda y, por ende, de la AEAT. Resulta, además, diáfano que en septiembre de 1994, como reconoce la sociedad (pág. 108 del expediente remitido por la AEAT), la Diputación Foral de Álava se dirigió a ésta para "concretar las obligaciones de ROVER ESPAÑA S.A. ante territorio común y ante la Diputación Foral de Álava". En este sentido, y respecto del primer período de prescripción alegado, la Junta Arbitral no puede compar-

tir el razonamiento de la AEAT, por la existencia de actos interruptivos de la prescripción (septiembre de 1994 frente a la sociedad y diciembre de 1994 frente a la Administración del Estado).

Este último acto interruptivo está reconocido por la propia AEAT, que es quien lo ha aportado al expediente. En efecto, como hemos visto en el antecedente 7 de esta Resolución, existe un informe de un órgano dependiente del Ministerio de Economía y Hacienda donde se constata que el conflicto o la divergencia entrabas Administraciones se remonta al 20 de diciembre de 1994 (fecha en que se suscitó –sin llegar a acuerdo alguno- ante la Comisión Coordinadora del Concerto Económico de 1981).

Igualmente queda claro que en septiembre de 1994 la Diputación Foral de Álava había requerido a la sociedad para que presentase las declaraciones-liquidaciones tanto del IVA como del Impuesto sobre Sociedades. Luego, por parte del presunto acreedor –la Diputación Foral- se realizaron actos interruptivos de la prescripción que la AEAT no puede ignorar, máxime teniendo en cuenta que han sido reconocidos –con identificación de fechas- el 28 de octubre de 2002 por la Secretaría General de Política Fiscal, Territorial y Comunitaria.

Hemos de tener en cuenta además (ver FD 1 de esta Resolución) la existencia de dos informes de la ONI de 1995 en respuesta a las reclamaciones de la Diputación Foral de Álava planteadas en 1994. Por todo ello, debemos rechazar que este primer período (de enero de 1990 a octubre de 1993) esté prescrito, dada la existencia de actos interruptivos llevados a cabo por el presunto acreedor, con conocimiento de la Administración del Estado y de la propia sociedad. En definitiva, la AEAT ha efectuado un cómputo incorrecto de los plazos de prescripción, partiendo del 14 de marzo de 1998 cuando el día inicial es el 20 de diciembre de 1994.

En cuanto al segundo período (de octubre de 1998 a diciembre de 2002) cuya prescripción alega la AEAT, basa ésta dicha prescripción en la aplicación del plazo de cuatro años establecido, como más atrás hemos señalado, por el artículo 15 de la Ley 47/2003, General Presupuestaria. Sin embargo, dicha Ley no entró en vigor al día siguiente de su publicación, sino el 1 de enero de 2005, y, por tanto, el 18 de diciembre de 2003 (fecha del segundo requerimiento de la Diputación Foral de Álava) el plazo de prescripción seguía siendo de cinco años, y no de cuatro. Posiblemente la AEAT incurra en un lapsus calami y quiera significar que habrían transcurrido más de cinco años entre el 24 de noviembre de 1998 (fecha en que se produjo el requerimiento a la AEAT y también el requerimiento a la sociedad para que presentase las declaraciones del IVA y del Impuesto sobre Sociedades) y el 18 de diciembre de 2003; es decir, que se habría cumplido el plazo de prescripción previsto no en la Ley General Presupuestaria de 2003, sino en el artículo 20 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria de 1988.

Como hemos dicho resulta del expediente administrativo que la citada Diputación requirió a la sociedad el 24 de noviembre de 1998 para que presentase las declaraciones del IVA y del Impuesto sobre Sociedades en el citado territorio histórico por considerarse competente para la exacción de ambos tributos, lo cual motivó una consulta tributaria (el 21 de diciembre de 1998) a la que hemos hecho alusión en el antecedente 4 y de la cual consta en el expediente la contestación al sujeto pasivo, así como en el Informe de la Secretaría General de Política Fiscal, Territorial y Comunitaria de 28 de octubre de 2002 donde recuerda que la contestación de 19 de febrero de 1999 le indica al contribuyente que “debía seguir tributando tal y como lo venía haciendo (a la Administración del Estado) en tanto no se concluyeran las actuaciones que se estaban llevando a cabo por la Administración del Estado al objeto de con-

cretar adecuadamente la forma y el lugar donde debía tributar la sociedad”. En este mismo informe la citada Secretaría manifiesta asimismo que el conflicto –suscitado en 1994– sigue pendiente de resolución.

En consecuencia, por un lado, la contestación a la consulta es un acto interruptivo de la prescripción y, por otro, en 2002 el propio Ministerio de Economía y Hacienda reconoció que seguía pendiente de resolución el conflicto (así lo denomina expresamente), pendencia que impide la prescripción de los derechos controvertidos. Es decir, que la prescripción se habría producido, de no mediar actos interruptivos, en 2004 (por aplicación del plazo de cinco años de la Ley General Presupuestaria de 1988), no en 2003, como pretende la AEAT. Sin embargo, tales actos interruptivos se realizaron efectivamente, como ha quedado expuesto.

Por todo lo anterior, rechazamos la invocación de prescripción ceñida a los períodos de liquidación anteriormente citados alegada por la AEAT.

3. Despejada la inadmisión por extemporaneidad y la existencia de prescripción parcial, el fondo de la cuestión y la determinación del punto de conexión exige profundizar en el procedimiento de comercialización de los vehículos por parte de la sociedad descrito en la documentación anexa al escrito de alegaciones formulado por la AEAT e incorporado al expediente. Para ello, hay que distinguir el procedimiento desde el año 1990 hasta el 31 de octubre de 1995 (fecha en la que se produce la rescisión del contrato de adquisición y distribución de vehículos con DIAL SPANIA S.A.) y el procedimiento seguido a partir de esa fecha hasta diciembre de 2005 donde era ROVER S.A. quien facturaba y ponía a disposición de los concesionarios los vehículos procedentes de Inglaterra.

1º) Hasta el 31 de octubre de 1995, la comercialización se llevaba a cabo del siguiente modo:

a) Los vehículos procedentes de Inglaterra entran en España vía marítima por el Puerto de Pasajes (Guipúzcoa). La importación (hasta el 1 de enero de 1993) o la adquisición intracomunitaria de bienes (desde esa fecha y hasta septiembre de 2005, último período de liquidación mensual al que se contrae el conflicto) es realizada por ROVER ESPAÑA S.A.

b) Desde Pasajes y en virtud del contrato suscrito entre la sociedad y el Grupo Toquero la empresa EUROPARK PASAJES S.A. (integrada en el citado grupo) presta los servicios de recepción física del vehículo, tramitación de la documentación aduanera (hasta 1993), etc.

c) Desde Pasajes los vehículos son transportados por TOQUERO EXPRESS S.A. (empresa integrada también en el citado grupo) por camión hasta una campa sita en el Polígono Industrial de Asparrena en Araya (Álava).

d) En virtud del acuerdo entre ROVER ESPAÑA S.A. y el Grupo Toquero, la empresa EUROPARK ÁLAVA S.A. se encarga del almacenamiento y preparación de los vehículos (desparafinado, etc.) para su posterior envío a la red de concesionarios.

e) Por último, ROVER ESPAÑA S.A. factura los vehículos a DIAL SPANIA S.A. (sociedad perteneciente a BARCLAYS BANK ESPAÑA). Esta última atiende a los pedidos realizados por los concesionarios y, mediante los servicios de ROVER ESPAÑA S.A. da instrucciones a EUROPARK ÁLAVA S.A. para el envío de los vehículos a la red de concesionarios por medio de TOQUERO EXPRESS S.A.

2º) A partir del 31 de octubre de 1995 se rescinde el contrato entre ROVER ESPAÑA S.A. y DIAL SPANIA S.A.; desde ese momento es

ROVER ESPAÑA S.A. quien factura y pone a disposición de la red de concesionarios todos los vehículos nuevos. En este sentido en la mayoría de los casos es el concesionario quien solicita por vía informática directa a la fábrica inglesa el vehículo, mientras que en el resto la solicitud es efectuada a su matriz británica por ROVER ESPAÑA S.A. en base a las previsiones de stocks y peticiones de los concesionarios. Fuera de esta variación, el procedimiento de introducción de los vehículos desde Gran Bretaña hasta España es el mismo, es decir, transporte por vía marítima hasta el puerto de Pasajes, ubicación temporal en una campa de EUROPARK PASAJES S.A., transporte en camiones por TOQUERO EXPRESS S.A. a la campa propiedad de EUROPARK ÁLAVA S.A. (donde son limpiados e inspeccionados) y ulterior transporte por camión a los concesionarios que solicitaron los vehículos, bien directamente a la fábrica inglesa bien indirectamente a través de ROVER ESPAÑA S.A.

La otra actividad empresarial de ROVER ESPAÑA S.A. (que la Diputación Foral de Álava calcula, sin aportar base de cálculo alguna, que representa un 5% del volumen de facturación) consiste en la venta y distribución de recambios y accesorios que son traídos directamente en camiones desde Gran Bretaña hasta el almacén subcontratado que posee la sociedad en Guadalajara, desde el cual se distribuyen a la red de concesionarios.

4. No existe discrepancia entre ambas Administraciones implicadas en el conflicto en tres puntos básicos: a) que el domicilio fiscal de la sociedad se encuentra en Madrid; b) que la sociedad tuvo un volumen de facturación superior a los 500 millones de pesetas hasta 2001 y superior a los 6 millones de euros a partir del 1 de enero de 2002 y c) que el procedimiento de comercialización es el señalado por la sociedad, si bien la Diputación Foral no distingue entre el modelo seguido hasta el 31 de octubre de 1995 y el seguido con posterioridad.

Las discrepancias se centran básicamente en la determinación del lugar de realización de los hechos imponibles eventualmente sujetos al IVA. Para la Diputación Foral de Álava –en su escrito de planteamiento de conflicto, puesto que no ha presentado alegaciones- existen dos hechos imponibles diferenciados:

a) Un adquisición intracomunitaria sujeta y no exenta (artículo 13 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del IVA) por la adquisición e introducción de los vehículos en territorio de aplicación del impuesto, derivada de la compra efectuada por MG ROVER ESPAÑA S.A. a su matriz ROVER GROUP LIMITED.

b) Una operación interior (entrega de bienes) efectuada por MG ROVER ESPAÑA S.A. a su red de concesionarios, igualmente sujeta y no exenta al IVA.

En relación con las adquisiciones intracomunitarias se alega que tanto el art. 28 del Concierto Económico de 1981 –aprobado por la Ley 12/1981, de 13 de mayo- como el artículo 27 del vigente Concierto –aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo- determinan que la exacción del impuesto correspondiente a las operaciones relacionadas con el tráfico intracomunitario de bienes se realizará en proporción al volumen de operaciones interiores realizadas en cada territorio –común y foral- determinado, lógicamente, de acuerdo con el lugar de realización de las mismas.

En relación con las entregas de bienes (ROVER ESPAÑA S.A.-DIAL SPANIA hasta el 31 de octubre de 1995 y ROVER ESPAÑA S.A.-Concesionarios desde el 1 de noviembre de 1995, aunque no efectúe la Diputación dicha distinción en función de la variación experimentada en la comercialización de vehículos), considera aplicable en los períodos comprendidos entre enero de 1990 y diciembre de 2001 el artículo 28 apartado 5 del Concierto de 1981, donde se disponía que

“cuando los bienes deban ser objeto de transporte para su puesta a disposición del adquirente, las entregas se entenderán realizadas en el lugar en que se encuentren aquéllos al tiempo de iniciarse la expedición o el transporte”, criterio que se mantiene y por tanto es aplicable a partir del 1 de enero de 2002 a la luz del artículo 28.Uno.A), apartado 1º del vigente Concierto.

Señala la Diputación Foral de Álava que no obstante haber dos hechos imponibles diferenciados, es menester solamente determinar el punto de conexión de las operaciones interiores, puesto que las adquisiciones intracomunitarias de bienes no tienen un punto de conexión autónomo e independiente sino que se imputan a una u otra Administración en proporción al volumen de operaciones interiores (art. 27.Cuatro del Concierto, aprobado por la Ley 12/2002, de 13 de mayo y art. 28.Seis del Concierto de 1981, en la redacción dada por la Ley 11/1993, de 13 de diciembre).

5. Por su parte la AEAT incorpora en defensa de sus alegaciones un Informe de 19 de septiembre de 2000 elaborado por la ONI –en relación con la materia objeto de requerimiento efectuada por la Diputación Foral de Álava- donde nada se dice del lugar de realización de las adquisiciones intracomunitarias de bienes para centrarse en las operaciones interiores (entregas de bienes), lo cual es correcto dada la vinculación del punto de conexión de las primeras en función del establecido para las segundas. Coincide, pues, la AEAT con la Diputación Foral en el planteamiento de la cuestión controvertida, pues a la vista del Concierto Económico no se trata de determinar donde se realiza la adquisición intracomunitaria sino la operación interior, ya que, como antes hemos indicado, las adquisiciones intracomunitarias se imputan en proporción al volumen de operaciones interiores.

La AEAT sostiene que la entrega de los vehículos no se realiza en el Territorio Histórico

de Álava sino en territorio común, basándose en los siguientes argumentos:

a) El argumento básico es que las tareas realizadas en el País Vasco se realizan con medios personales y materiales del Grupo Toquero, sin que Rover posea medios ni personal en dicho territorio por lo que no realiza actividad alguna en el mismo, ya que la utilización de medios, incluidas las campas, es decidida por el Grupo Toquero y que el punto de origen de los vehículos destinados a los concesionarios es una decisión tomada por el citado grupo empresarial a la que es totalmente ajena ROVER ESPAÑA S.A.

b) Un segundo argumento, ligado al anterior, consiste en entender que la entrega de bienes implica la transmisión del poder de disposición de los vehículos a los concesionarios y esa decisión sólo puede ser adoptada por quien ostenta la titularidad que es ROVER ESPAÑA S.A. y no el Grupo Toquero.

Sobre la base de las consideraciones anteriores, el Informe concluye que al no realizar la sociedad ninguna actividad en Álava no es posible la entrega de vehículos en dicho territorio y que el lugar desde el cual se inicia el transporte que precede la entrada de los vehículos en el almacén del concesionario es irrelevante pues dicho origen es ajeno a quien realiza la entrega, criterio que es compartido, como resalta la AEAT en sus alegaciones, por la Secretaría General de Política Fiscal Territorial y Comunitaria en su Informe de 28 de octubre de 2002, entendiéndose que no cabe aplicar el artículo 28 del Concierto de 1981 y que, en consecuencia el 100% de las operaciones se realizan en territorio común. En realidad, este último informe transcribe literalmente lo dictaminado por la ONI en el informe precedente de 19 de septiembre de 2000, al que solamente añade la autoridad de ese órgano superior del Ministerio de Economía y Hacienda.

Abunda la AEAT en sus alegaciones señalando que el punto de origen de los transportes de vehículos destinados a la red de concesionarios (anteriormente a DIAL SPANIA S.A. hasta la rescisión del contrato entre ésta y ROVER ESPAÑA S.A.) es una decisión tomada por el Grupo TOQUERO a la cual es completamente ajena ROVER ESPAÑA S.A., que solamente tiene información sobre la situación de los vehículos en poder de dicho grupo, de donde vuelve a deducir el argumento principal en defensa de su tesis, a saber, que la sociedad no realiza actividad alguna en el País Vasco y por tanto no cabe localizar en dicho territorio el hecho imponible realizado como consecuencia de las entregas de los vehículos a los concesionarios de la marca.

Contesta a los argumentos de la Diputación Foral de Álava señalando que su pretensión se funda en una lectura aislada y literal del artículo 28.5.A.a) del Concierto de 1981 (hasta el 31 de diciembre de 2001) y del artículo 28.Uno.A).1 del Concierto de 2002 (desde el 1 de enero de 2002), preceptos sustancialmente concomitantes, pero que sólo son de aplicación puestos en su contexto y atendiendo al espíritu y finalidad de la norma (artículo 3.1 del Código Civil), si se produce la circunstancia de que el sujeto pasivo opere en territorio común y en territorio vasco conforme los artículos 28.Dos y 27.Uno. Segunda de los Conciertos de 1981 y de 2002 respectivamente. Al considerar que ROVER ESPAÑA S.A. no realiza ninguna actividad en territorio vasco entiende la AEAT que no son de aplicación los puntos de conexión del artículo 28 del Concierto (se está refiriendo al de 2002) y que, en consecuencia, las entregas de vehículos por la sociedad a los concesionarios no pueden entenderse realizadas en Álava, sino en territorio común, por lo que no resulta de aplicación el precepto del Concierto invocado por la Diputación Foral. Entiende, además, la AEAT que la pretensión de la Hacienda Foral alavesa ha de ponerse en conexión con el concepto de entrega de bienes recogido en el artículo 8.Uno de la Ley del IVA,

concluyendo que la transmisión del poder de disposición a los concesionarios (la misma conclusión sería aplicable, añadimos nosotros, en el caso de las transmisiones a DIAL SPANIA S.A. efectuadas hasta el 31 de octubre de 1995, aunque no lo diga expresamente la AEAT) sólo la puede efectuar ROVER ESPAÑA S.A., que es titular de los mismos, pero no el Grupo Toquero, que no ostenta la titularidad de los vehículos. Sin embargo, y aquí reside el punto fundamental de su razonamiento que enlaza con anteriores consideraciones, la sociedad no puede realizar la entrega de los vehículos en Álava, dado que no tiene actividad ni medios ni personal en dicho territorio.

Tras prolijas consideraciones sobre el sector de la logística y su utilización creciente por determinados fabricantes, concluye que, caso de aceptarse la interpretación de la Diputación Foral de Álava, la localización del hecho imponible se produciría como consecuencia de decisiones totalmente ajenas a la empresa que realiza el hecho imponible entregas de bienes, siendo la localización aleatoria puesto que dependería de las decisiones que adoptase la empresa de servicios respecto de la plataforma logística desde la que envía los vehículos, decisiones en las que no interviene el cliente que ha contratado los servicios de distribución y transporte de los vehículos.

c) Como argumento adicional señala que, normalmente, los vehículos salen de Inglaterra con el nombre de un concesionario comprador determinado, de forma que los vehículos se transportan desde el Reino Unido hasta el concesionario que ha efectuado el pedido, sin perjuicio de que el vehículo se encuentre depositado durante los días necesarios para tramitar la documentación, revisión y limpieza. No obstante, cabe advertir una posible contradicción de este argumento con los anteriores, ya que, en este caso, ROVER ESPAÑA S.A. no sería la "compradora" de los vehículos de su matriz inglesa y se pro-

duciría una adquisición intracomunitaria de bienes entre ROVER GROUP LIMITED y el concesionario.

d) No obstante, subsidiariamente, la AEAT para el caso de desestimación de sus alegaciones principales sobre el fondo de la cuestión considera que cuando los vehículos salen del Reino Unido como consecuencia del pedido de los concesionarios tienen un destinatario predeterminado; de tal manera que, con independencia de las tareas auxiliares realizadas en Álava, cuando los vehículos se desembarcan en el puerto de Pasajes (Guipúzcoa) éste es el punto geográfico desde el que se inicia el transporte dentro del territorio español con destino al concesionario adquirente. De donde deduce que si la Junta Arbitral estima que el lugar de destino de las adquisiciones intracomunitarias se localiza en el País Vasco, sería procedente localizar las citadas adquisiciones en el puerto de Pasajes y que la expedición o transporte a los concesionarios se efectúa desde dicha localidad guipuzcoana. Como la Diputación Foral de Guipúzcoa no ha planteado reclamación o conflicto, estima la AEAT que estarían prescritos los ejercicios del IVA correspondientes

8. Expuestas las posiciones de las partes en conflicto, conviene, por ser básico para la resolución del mismo, examinar las relaciones contractuales entre la sociedad y las entidades del grupo TOQUERO, que aparecen claramente expuestas en el contrato firmado entre ROVER ESPAÑA S.A. y TOQUERO EXPRESS, EUROPARK PASAJES Y EUROPARK ÁLAVA de 5 de octubre de 1990 (folios 167 y ss de la documentación remitida por la AEAT).

En la cláusula 5 del contrato de 5 de octubre de 1990 entre ROVER ESPAÑA, S.A. y las empresas mencionadas del GRUPO TOQUERO se estipula que "los vehículos permanecerán en las instalaciones de EUROPARK PASAJES y/o EUROPARK ÁLAVA". Además, en la carta de fecha 3 de diciembre de 1992 (folio 175 del expediente) dirigida

por ROVER ESPAÑA, S.A a TOQUERO EXPRESS, S.A. se dice que se renueva el contrato anterior y que "aparecen adjuntos los compromisos de preparación y movimientos de vehículos desde Araya a la Red así como de trasiegos entre Concesionarios". En el Anexo III a dicha carta efectivamente se establece que "la capacidad de EUROPARK ÁLAVA para la preparación y puesta a disposición de los vehículos de TOQUERO EXPRESS para su transporte es de 80 vehículos día. / Esta cifra podrá ser incrementada a petición de Rover España, previa contratación de personal temporal" (folio 191 del expediente).

Resulta, por tanto, claro que la decisión de situar en Álava los vehículos fue adoptada por ROVER ESPAÑA, que conocía su situación en todo momento, amén de que en virtud de la cláusula 7.2 del citado contrato se determina que "el personal designado por ROVER ESPAÑA (...) tendrá libre acceso a las instalaciones" de EUROPARK PASAJES y EUROPARK ÁLAVA S.A. "para ejercer aquellas actividades de supervisión y control que ROVER ESPAÑA estime necesarias".

Que la sociedad conocía perfectamente el destino y la ubicación en Álava de los vehículos se demuestra por el hecho de que libremente pacta con el grupo TOQUERO el primer destino (Pasajes) y el segundo (Araya) de los vehículos transportados desde Inglaterra. Por tanto queda claro que el lugar de inicio del transporte de los vehículos no era una decisión desconocida por la sociedad y dependiente exclusivamente de la voluntad de las empresas del Grupo TOQUERO, puesto que evidentemente, la decisión de contratar corresponde a ROVER ESPAÑA S.A., así como la potestad de supervisión de los vehículos depositados y ésta conoce perfectamente el lugar de situación de los vehículos para proceder a operaciones técnicas previas a su transporte al concesionario. No es, por tanto, el grupo TOQUERO quien libremente decide depositar los coches en Álava, ni quien tiene según el contrato, facultades dispositivas

para elegir el lugar o cambiar éste sino que el contrato entre la sociedad y EUROPARK ÁLAVA es claro. De la documentación contractual en las relaciones ROVER- Grupo Toquero se llega a la conclusión por parte de esta Junta Arbitral de que quien tenía el control de todo el proceso era ROVER ESPAÑA S.A. y que el Grupo Toquero era un mero prestador de servicios, sin facultad de decisión.

9. En vista de las consideraciones precedentes, en cuanto al primero de los argumentos esgrimidos por la AEAT, esta Junta Arbitral entiende que la inexistencia de medios materiales y personales de ROVER ESPAÑA S.A. en el País Vasco no constituye un motivo válido para negar que los vehículos salgan desde dicho ámbito geográfico, ya que de los contratos suscritos entre la sociedad y las empresas del grupo TOQUERO se desprende que la decisión de que los servicios de éste se prestasen en Pasajes (Guipúzcoa) y en Araya (Álava) era adoptada por ROVER ESPAÑA S.A. La entrega se hacía, por tanto, por ROVER ESPAÑA S.A. que era quien tenía el derecho de transmitir o poner a disposición del concesionario o del comprador el vehículo, comunicando a EUROPARK ÁLAVA S.A. el nombre del concesionario al cual debía remitirlo.

En este sentido, el hecho de que el domicilio fiscal y la sede de dirección efectiva de la sociedad estuviera en Madrid no supone, en contra de lo que pretende la AEAT, que los vehículos salieran desde territorio común con el único argumento básico de carecer de medios materiales y personales en el País Vasco y resultando evidente que, no siendo EUROPARK ÁLAVA S.A. propietaria de los vehículos carecía del poder de disposición sobre los mismos a efectos de la compraventa, limitándose a realizar el transporte por mandato y siguiendo las instrucciones del propietario, es decir, de la sociedad.

Por otro lado, la ubicación física de los vehículos y la salida desde un territorio determinado no se ve alterada por el hecho de que la campa sea propiedad de ROVER ESPAÑA S.A. o haya sido, como así sucede, contratada a un tercero, puesto que lo decisivo es que los vehículos salen desde Álava por decisión de la sociedad, sin que el Grupo Toquero pueda decidir unilateralmente, como resulta claro del contrato citado con anterioridad, el lugar de ubicación física de los vehículos tras su transporte desde el puerto de Pasajes. Por tanto, debe rechazarse la alegación de la AEAT según la cual la admisión de la pretensión de la Diputación Foral de Álava supondría que la empresa de logística (que no es la propietaria del bien) pudiera alterar aleatoriamente el lugar de realización del hecho imponible, porque este argumento sólo sería válido si las empresas del Grupo Toquero pudieran decidir libremente y sin la anuencia de ROVER ESPAÑA S.A. la provincia donde los vehículos se ubican antes de su transmisión a los concesionarios y esa decisión no le correspondía a ella, sino a la sociedad que expresamente contrató los servicios logísticos con EUROPARK ÁLAVA conociendo perfectamente el lugar de radicación de la campa y reservándose el derecho de efectuar visitas y de impartir las instrucciones pertinentes.

10. El traslado de Pasajes a Álava carece de relevancia jurídico-fiscal, puesto que no hay ninguna entrega a terceros. Se trata de una operación material consecuencia de la adquisición intracomunitaria. Partiendo de las consideraciones precedentes, a efectos de determinar el lugar de realización de las entregas de los vehículos hay que tener en cuenta hasta 2002 el artículo 28.Cinco.A) del Concierto de 1981 (en la redacción dada por la Ley 49/1985, de 27 de diciembre) cuando señala que "cuando los bienes de-ban ser objeto de transporte para su puesta a disposición del adquirente, las entregas se entenderán realizadas en el lugar en que se encuentren aquéllos al tiempo de iniciarse la expedición o el transporte". Pues bien, de los

antecedentes expuestos se desprende que en un volumen muy importante (cuya cuantificación no podemos realizar aquí por carecer de datos) las entregas de los vehículos a DIAL SPANIA S.A. y/o a los concesionarios se realizaban desde Araya (Álava), lugar en el cual se encontraban al tiempo de iniciarse el transporte. En cuanto a los períodos de liquidación devengados a partir del 1 de enero de 2002, la solución es idéntica puesto que el artículo 28.Uno.A).1ª contiene una redacción similar a la del Concierto de 1981 (tras la modificación de la Ley de 1985 citada).

11. Debemos, por último examinar la argumentación subsidiaria aducida por la AEAT sobre la incompetencia de la Diputación Foral de Álava, en el sentido de que, al ser los vehículos importados (hasta el 1 de enero de 1993) o adquiridos intracomunitariamente (a partir de dicha fecha) mediante transporte marítimo desde Inglaterra y siendo el puerto de Pasajes el primer destino dentro del territorio de aplicación del IVA español, la adquisición intracomunitaria se realizaría en Guipúzcoa y en ella se localizaría tanto ésta como la operación interior de entrega de bienes.

Al razonar así, la AEAT parte implícitamente de una inversión de los puntos de conexión del Concierto, no permitida por éste. En efecto, hemos señalado que la vinculación del punto de conexión es de las operaciones interiores a las adquisiciones intracomunitarias de bienes (hasta el punto de que éstas carecen de norma reguladora del lugar de realización del hecho imponible en el Concierto) y no al revés, con lo cual resulta inasumible, por las razones que veremos a continuación, pretender argumentar que si la adquisición intracomunitaria se localiza en Pasajes (Guipúzcoa) sería en este territorio histórico donde se localizaría la operación interior de entrega de bienes. Para ello parte, como hemos visto, del argumento de que, al tener los vehículos un concesionario predeterminado, la venta se realiza directamente desde la matriz inglesa a éste. Este argumento es insos-

tenible por dos razones: por un lado, porque no hay venta directa de la matriz inglesa al concesionario sin la mediación como comprador de ROVER ESPAÑA S.A. y subsiguiente vendedor a los concesionarios y, por otro, si fuera cierta la afirmación de la AEAT y ROVER ESPAÑA S.A. no interviniese en las operaciones, no se explica muy bien por qué presenta autoliquidaciones de IVA con resultado de a ingresar.

Para rebatir esta argumentación, y aunque nos extendamos en este punto conviene tener presente las siguientes consideraciones:

a) Desde enero de 1990 hasta diciembre de 1992 se realiza el hecho imponible "importaciones" en relación con los vehículos adquiridos por la sociedad a ROVER GROUP LIMITED de conformidad con lo dispuesto en la Ley 30/1985, de 2 de agosto, del IVA; pues bien, el artículo 6 del Concierto de 1981 atribuía competencia exclusiva al Estado para la exacción del citado hecho imponible del IVA (tras las modificaciones introducidas en el texto originario por las Leyes 27/1990, de 26 de diciembre y 38/1997, de 4 de agosto, puesto que el IVA se incorpora a nuestro ordenamiento con efectos de 1 de enero de 1986) y, por tanto, en dicho período temporal (pese a que la Diputación Foral de Álava no lo desagregue) el IVA "importaciones" es exigible por el Estado y no por la Diputación promotora del conflicto, hecho que ésta reconoce expresamente. En este sentido, las importaciones sí podrían localizarse en Guipúzcoa (con matices según se tratase de vehículos o mercancías en tránsito) pero es indiferente porque, en todo caso, la exacción del IVA importaciones correspondía y corresponde al Estado.

b) A partir del 1 de enero de 1993 desaparece dicho hecho imponible en las adquisiciones de bienes realizadas desde otro Estado miembro de la Unión Europea y aparece el concepto de "adquisiciones intracomunitarias de bienes". En relación con las mismas

hay que tener en cuenta (hasta el 1 de enero de 2002) el artículo 28.6 del Concierto de 1981 (en la redacción dada por la Ley 11/1993, de 13 de diciembre) según el cual la exacción por los sujetos pasivos que tributen exclusivamente a una sola Administración corresponderá a dicha Administración en tanto que las mismas operaciones efectuadas por sujetos pasivos que tributen conjuntamente a ambas Administraciones corresponderá a una u otra en función de la proporción del volumen de operaciones interiores, norma que se reproduce en el artículo 27.4 del vigente Concierto de 2002 y que, por tanto, afecta a los períodos de liquidación iniciados a partir del 1 de enero de dicho año. Por tanto y como hemos reiterado, no hay que determinar dónde se lleva a cabo la adquisición intracomunitaria (y por tanto es indiferente que con carácter subsidiario la AEAT considere que esta modalidad del hecho imponible se localiza en Guipúzcoa) sino dónde se realizan las operaciones interiores, cuestión que hemos despejado en el Fundamento de Derecho anterior.

c) Implícitamente lo que sostiene la AEAT es que todas las operaciones se realizan en Guipúzcoa, lo cual conviene descartar en el caso de las entregas de bienes puesto que, como hemos argumentado con base en los dos Concierdos, se localizan en Álava, ya que los textos vigentes en cada momento (invariantes en este punto) hablan de "bienes objeto de transporte para su puesta a disposición del adquirente" y es evidente que en el transporte entre Pasajes y Araya no hay puesta a disposición del adquirente puesto que se trata de un mero movimiento de vehículos efectuado por su propietario entre dos territorios históricos distintos y el adquirente en la entrega de bienes, como reconoce la AEAT, es, en un primer momento DIAL SPANIA S.A. y, posteriormente los concesionarios (pero a través del propietario que es ROVER ESPAÑA S.A., dato que silencia la AEAT). Por otro lado, el Concierto vincula, a efectos de la exacción, las "adquisiciones intracomunitarias de

bienes" a las "entregas de bienes ", no a la inversa. En este sentido, la tesis de la AEAT, al vincular unas y otras, sólo sería admisible si las entregas de bienes se realizasen desde Guipúzcoa, toda vez que desde el momento de la entrada de los vehículos en territorio español son conocidos los concesionarios destinatarios de los mismos, que es su argumento fundamental en esta alegación subsidiaria. Ahora bien, si la AEAT parte de la premisa de que carece de medios personales y materiales propios en Álava para negar que en ésta se realicen las operaciones interiores, no acertamos a comprender cómo entiende que en Guipúzcoa sí posee medios materiales y personales como para entender allí localizado el hecho imponible (operaciones interiores).

El conocimiento de los concesionarios/destinatarios no empece el hecho de que la puesta a disposición del adquirente – que es lo que exige el Concierto- no tiene lugar desde Pasajes (salvo en contadas ocasiones, según la ONI, que no cuantifica puesto que se basa en técnicas de muestreo y, además, se refieren a momentos temporales en que estaba en vigor el contrato con DIAL SPANIA S.A.) sino desde Araya, puesto que el transporte Pasajes-Araya no implica ninguna transmisión ni ninguna entrega de bienes ni, en fin, puesta a disposición del adquirente.

Por lo tanto, debemos rechazar este argumento subsidiario por carecer de sustento en el Concierto y no derivarse del proceso de comercialización de los vehículos que hemos detallado minuciosamente, sea en el momento de la "importación" (hasta el 1 de enero de 1993) sea en el momento de la "adquisición intracomunitaria" (desde esa fecha hasta diciembre de 2005 y en la actualidad).

12. En resumen, esta Junta Arbitral sobre la base de los antecedentes fácticos y jurídicos examinados entiende que las entregas de bienes (operaciones interiores) se realizan

desde Álava, lugar de inicio del transporte a los compradores, resultando indiferente que ROVER ESPAÑA S.A. cuente o no con medios personales y materiales propios en dicho territorio histórico o bien haya subcontratado la labor de depósito de los vehículos con destino a los concesionarios, puesto que resulta claro que es dicha sociedad quien tiene el poder de disposición de los vehículos y, lo que es más importante, que tiene el poder de supervisión y decisión sobre la localización de los mismos, sin que el grupo TOQUERO pudiera localizar aleatoriamente el hecho imponible del IVA, ya que el contrato suscrito con ROVER ESPAÑA S.A. obligaba a localizar los vehículos en Araya, no por decisión libérrima del prestador de los servicios auxiliares, sino precisamente por decisión empresarial de la sociedad que en todo momento controlaba, supervisaba y ordenaba la transmisión, distribución y venta de los vehículos. Sentado lo anterior y teniendo en cuenta que la vinculación para la exacción del IVA en el caso de sujetos pasivos que operen en ambos territorios y cuyo volumen de facturación superase los 500 millones de pesetas (hasta 2001) o los seis millones de euros (desde 2002) es entre operaciones interiores y adquisiciones intracomunitarias y teniendo en cuenta que las primeras se localizan en el territorio histórico de Álava sucede lo mismo y en la misma proporción con las adquisiciones intracomunitarias de bienes, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 27 del Concierto de 2002 y en el artículo 28 del Concierto de 1981 (en la redacción dada por la Ley 11/1993, de 13 de diciembre) .

13. Por último, en el escrito de planteamiento del conflicto la Diputación Foral de Álava afirma que el 95 por 100 del volumen de operaciones ha sido realizado en su territorio, sin aportar ninguna prueba o justificación de dicho porcentaje. Por otra parte no se ha producido controversia acerca de este extremo. En consecuencia, esta Junta Arbitral, considera que no puede pronunciarse sobre la proporción que representan las operacio-

nes realizadas en el Territorio Histórico de Álava respecto del total de operaciones de ROVER ESPAÑA, S.A. Dicho porcentaje deberá ser determinado por las Administraciones en conflicto en ejecución de la presente resolución.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

Primero. Declarar que la Administración competente para la exacción del IVA por las operaciones interiores de entregas de bienes efectuadas por MG ROVER ESPAÑA S.A. desde enero de 1990 hasta diciembre de 2005 corresponde a la Diputación Foral de Álava.

Segundo. Declarar que la Administración competente para la exacción del IVA por las importaciones efectuadas por ROVER ESPAÑA S.A. entre enero de 1990 y diciembre de 1992 corresponde a la Administración del Estado.

Tercero.- Declarar que la Administración competente para la exacción del IVA por las adquisiciones intracomunitarias de bienes efectuadas por ROVER ESPAÑA S.A. desde enero de 1993 hasta diciembre de 2005 corresponde a la Diputación Foral de Álava.

En ejecución de la presente resolución las Administraciones en conflicto fijarán el porcentaje que representan las operaciones realizadas en territorio vasco respecto del volumen total de sus operaciones realizadas en el territorio de aplicación del IVA.

Determinación volumen de operaciones: ingresos por intereses de préstamos Resolución 01/2011 Expediente 14/2008

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 20 de enero de 2011

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

en el conflicto planteado por la Diputación Foral de Gipuzkoa contra la Administración del Estado sobre la distribución entre ambos territorios del volumen de operaciones de la entidad ENTIDAD 1 en el ejercicio 2004, que se tramita ante esta Junta Arbitral con el número de expediente 14/2008.

I. ANTECEDENTES

1. El presente conflicto ha sido planteado mediante escrito del Diputado Foral de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa de fecha 9 de mayo de 2008, que tuvo entrada en esta Junta Arbitral el día 12 de mayo de 2008. En dicho escrito se exponen en síntesis los siguientes antecedentes:

- La entidad ENTIDAD 1 (en adelante, la sociedad) presentó e ingresó la declaración-liquidación por el Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2004, ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT).

- Cumpliendo un requerimiento del Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa, la sociedad presentó a la Hacienda Foral la declaración-liquidación por dicho impuesto y ejercicio. Sobre la base de este documento y de una rectificación que la sociedad presentó posteriormente, la Hacienda Foral practicó una liquidación provisional de la que resultó una cantidad a ingresar a favor de la Diputación Foral de Gipuzkoa de XXX euros.

- Mediante escrito de fecha 18 de enero de 2006, registrado de entrada el 31 de enero, la sociedad solicitó de la AEAT que transfiriese el

mencionado importe a la Diputación Foral de Gipuzkoa. Expone la sociedad en este escrito que tras haber revisado la declaración presentada ante la AEAT detectó un error al calcular el volumen de operaciones correspondiente a cada Administración, consistente en que "no se tuvieron en cuenta los ingresos en concepto de intereses derivados de préstamos, muchos de ellos concedidos a empresas con domicilio fiscal en Gipuzkoa". En consecuencia afirma que los volúmenes correctos son el 94,69% para la AEAT y el 5,31% para la Diputación Foral de Guipúzcoa. La aplicación de estos porcentajes es la que determina la cantidad de XXX euros cuya transferencia a la Hacienda Foral solicita de la AEAT.

- La Diputación Foral, mediante Orden Foral 272/2008, de 13 de marzo, requirió a la Administración del Estado de inhibición en lo que afecta a la competencia de recaudación y cobro del importe de XXX euros correspondiente a la declaración-liquidación presentada por la sociedad por el Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2004, correspondiente al volumen de operaciones realizadas por ésta en el Territorio Histórico de Gipuzkoa, ingresado por error en la Administración del Estado.

- Mediante Acuerdo adoptado en su reunión celebrada el día 6 de mayo de 2008, el Consejo de Diputados de la Diputación Foral de Gipuzkoa decidió plantear el conflicto ante la Junta Arbitral.

Termina el escrito de planteamiento solicitando de la Junta Arbitral "que se declare a la Administración tributaria de la Diputación Foral de Gipuzkoa competente para la recaudación y cobro del importe de XXX euros, correspondiente a la declaración-liquidación por el Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 1-1-2004 a 31-12-2004, presentada por [la sociedad], correspondiente al volumen de operaciones realizada por la misma en el Territorio Histórico de Gipuzkoa, ingresado en la Admi-

nistración estatal por error, determinando, en consecuencia, la procedencia de su transferencia a esta Administración".

2. Notificado el planteamiento del conflicto a la Administración del Estado, ésta formuló alegaciones mediante escrito del Director General de la AEAT de fecha 30 de octubre de 2008, que tuvo entrada en esta Junta Arbitral el día 3 de noviembre de 2008. En este escrito la AEAT alegó sustancialmente la falta de justificación en el expediente de la pretensión de la Diputación Foral de Gipuzkoa.

3. Puesto de manifiesto el expediente para alegaciones, ambas Administraciones formularon las suyas mediante sendos escritos de 17 de febrero de 2009, registrados ambos de entrada el siguiente día 18, en vista de los cuales la Junta Arbitral, dictó el 3 de abril su resolución P-1/2009, en la que dispuso "que el Presidente de la Junta Arbitral requiera a ENTIDAD 1 para que en el plazo de un mes aporte a este órgano cuantos documentos y justificantes obren en su poder relativos a los préstamos realizados en el País Vasco en el ejercicio 2004".

4. Atendiendo a este requerimiento, la entidad ENTIDAD 2, en calidad, según indica, de sucesora de ENTIDAD 1, en virtud de escisión total de ésta, presentó a la Junta Arbitral escrito de fecha 27 de mayo de 2009, registrado de entrada el 29 de mayo, en el que formula determinadas manifestaciones y al que acompaña fotocopias de los documentos relativos a las operaciones que, a su juicio, se realizaron en el País Vasco.

5. Puesto de nuevo de manifiesto el expediente a las partes del conflicto e interesados en él, la AEAT formuló alegaciones mediante escrito de fecha 16 de julio de 2009 (registrado de entrada el día siguiente) y la Diputación Foral de Gipuzkoa hizo lo propio por medio de escrito de 22 de julio de 2009 (registrado el mismo día). En calidad de contribu-

yente formuló alegaciones la entidad ENTIDAD 3, que se declara sucesora de ENTIDAD 1 mediante escrito de fecha 16 de julio de 2009 (registrado el siguiente día 20).

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1. El objeto del presente conflicto es determinar el volumen de operaciones realizado por la sociedad en territorio común y en territorio foral, de cuya proporción o cifra relativa de negocios depende la competencia respectiva de la Administración del Estado y de la Diputación Foral de Gipuzkoa respecto a la exacción del Impuesto sobre Sociedades, de conformidad con el artículo 15.Dos del Concierto Económico. Es pacífico que en el ejercicio 2004, al que se refiere el conflicto, concurrían en la sociedad los presupuestos del citado precepto en la redacción entonces en vigor, el cual, por tanto, junto con sus concordantes, es la norma que ha de tomarse en consideración para decidir esta controversia.

2. Tanto la Diputación Foral de Gipuzkoa en su escrito de 9 de mayo de 2008, de planteamiento del conflicto, como la sociedad, en el dirigido a la AEAT de 18 de enero de 2006, fijaron la cifra relativa de negocios en el 94,69% para el Estado y el 5,31% para la Diputación. Aplicando este último porcentaje a la cuota del Impuesto sobre Sociedades resultaba la cantidad reclamada al Estado de XXX euros. 5,31% es el resultado de dividir YYY (volumen de operaciones realizadas, según la Diputación, en el Territorio Histórico de Guipúzcoa) por ZZZ (volumen total de operaciones de la entidad). Sin embargo, como señala la AEAT en su escrito de alegaciones de 16 de julio de 2009 (pág. 7), si se suman los intereses de los veinte préstamos realizados, en opinión de la Diputación Foral de Gipuzkoa, en este Territorio Histórico, resulta que el numerador del cociente anterior es WWW, que arroja un porcentaje de 5,04%, al que debe considerarse ceñido el presente conflicto.

3. El artículo 14.Dos del Concierto Económico dispone que “[s]e entenderá por volumen de operaciones el importe total de las contraprestaciones, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido y el recargo de equivalencia, en su caso, obtenido en un ejercicio por el sujeto pasivo en las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en su actividad”. Añade que “tendrán la consideración de entregas de bienes y prestaciones de servicios las operaciones definidas como tales en la legislación reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido”.

Las operaciones que originan el presente conflicto consisten en préstamos y el interés derivado de éstos es el ingreso que forma parte del volumen de operaciones y se integra en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades en el ejercicio considerado. Dichas operaciones tienen la calificación de “prestación de servicios” a efectos del IVA (art. 11. Dos.12 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido).

Las reglas para determinar cuándo las prestaciones de servicios se entienden realizadas en territorio vasco están contenidas en el artículo 16.B) del Concierto Económico, y, en lo aquí pertinente, son las siguientes:

“1.º Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en territorio vasco, cuando se efectúen desde dicho territorio.

“2.º Se exceptúan de lo dispuesto en el apartado anterior las prestaciones directamente relacionadas con bienes inmuebles, las cuales se entenderán realizadas en el País Vasco cuando dichos bienes radiquen en territorio vasco”.

4. La AEAT sostiene que las operaciones controvertidas se han realizado en territorio común y que, en consecuencia, el volumen de operaciones realizado en dicho territorio es el 100%. Basa esta tesis en la afirmación de que

las prestaciones de servicios consistentes en la concesión de los préstamos estaban directamente relacionadas con bienes inmuebles situados en territorio común y, en consecuencia, es aplicable la regla del número 2º del artículo 16.B) del Concierto Económico. La relación directa con dichos inmuebles resulta, a juicio de la AEAT, del hecho de que en diecisiete de los diecinueve contratos de préstamo aportados por la sociedad se hace constar que la suma prestada tiene por objeto la adquisición de inmuebles. Respecto de los dos restantes las escrituras aportadas están incompletas, pero "de los antecedentes obrantes en poder de la AEAT reflejados en la Base de Datos de esta entidad ... resulta que ambas sociedades presentaron en los días previos a las respectivas escrituras de préstamo declaraciones censales de alta en el Impuesto sobre Actividades Económicas en la actividad de 'Promoción Inmobiliaria de Edificaciones' en el municipio de (MUNICIPIO territorio común) para el desarrollo de suelo en el ámbito del Plan Parcial C-6 de dicho municipio" (pág. 11 de su escrito de alegaciones de 16 de julio de 2009).

Como señala la AEAT, en la documentación aportada por la sociedad faltan el documento público y el privado del último de los veinte préstamos que generaron los intereses objeto del conflicto. Pero, a juicio de la AEAT, que compartimos, "parece razonable extender al préstamo respecto del que la entidad no ha aportado el contrato las conclusiones que se extraerán para los diecinueve préstamos respecto de los cuales se dispone de los contratos privados elevados a documentos públicos" (pág. 8).

En opinión de la AEAT, "cuando en las operaciones de préstamo simplemente se ofrece en garantía un inmueble, la vinculación con el inmueble no es directa, mientras que cuando el objeto del préstamo es la adquisición, rehabilitación, etc. del inmueble, esta vinculación sí es directa, pudiendo afirmar que se trata de la prestación de un servicio

directamente relacionado con el bien inmueble y por lo tanto debiendo aplicarse la regla especial y atender a la localización del inmueble" (pág. 5).

La AEAT llega de este modo a las siguientes conclusiones (pág. 12):

"Por tanto, resulta palmario, a la vista de los hechos señalados y de las propias manifestaciones del prestamista y del prestatario, reflejadas en los contratos de préstamo, que la finalidad de la concesión de los mismos era la de proporcionar financiación a las entidades prestatarias a fin de que éstas adquiriesen bienes inmuebles concretos, identificados en el propio contrato de préstamo, inmuebles que estaban todos ubicados en territorio común, por lo que resulta evidente que existe una vinculación directa entre las prestaciones de servicios "préstamos en dinero" y unos bienes inmuebles localizados en territorio común".

5. En su escrito de alegaciones de 22 de julio de 2009, la Diputación Foral de Gipuzkoa se adhiere a la posición mantenida por la sociedad en la documentación aportada, en el sentido de que debe entenderse que los intereses de los préstamos concedidos por el obligado tributario deben localizarse en el domicilio social del prestador, que radica en Guipúzcoa, en virtud del apartado B.1º del artículo 16 del Concierto Económico, no debiendo interpretarse que la concesión de dichos préstamos implique la prestación de un servicio directamente relacionado con bienes inmuebles, no siendo, en consecuencia, de aplicación el número 2º de dicho apartado B.

En apoyo de esta tesis aduce la Diputación, en primer lugar, que en virtud de lo dispuesto en el artículo 104.4 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria, coincidente con el 108.4 de la Ley General Tributaria, "debe dar por ciertos los datos consignados en las declaraciones presentadas por los

obligados tributarios, no recayendo en la [Diputación] la carga de la prueba de su posible 'inexactitud'".

En segundo lugar, señala la Diputación Foral de Gipuzkoa que "del análisis de los contratos de préstamo concedidos por el obligado tributario se desprende que:

El domicilio social del prestamista y del prestatario en todo caso radican en territorio guipuzcoano.

- Dichos contratos se elevan a escritura pública en Notarías radicadas en territorio guipuzcoano.

- Se trata de préstamos sin garantía hipotecaria.

- En su práctica totalidad, y en su parte expositiva, se indica que se dirigen a la realización de una aportación de capital sin que, en ningún caso, no obstante, en su parte dispositiva se condicione el buen fin del contrato y, en su caso, su resolución al destino que se dé a la cantidad prestada.

- El lugar del cumplimiento por la parte prestataria de las obligaciones dinerarias a su cargo dimanantes será el domicilio de la parte prestamista".

Observa, en tercer lugar, la Diputación Foral de Gipuzkoa que el Concierto Económico no contiene ninguna regla que determine qué debe entenderse por "servicios directamente relacionados con bienes inmuebles" y que, en vista de esta ausencia, cabe acudir a las normas del IVA sobre el lugar de realización de las prestaciones de servicios contenidas en los artículos 69 y 70 tanto de la Ley del IVA como del Decreto Foral 102/1992. El primero de dichos preceptos disponía (en la redacción vigente al tiempo de realizarse las operaciones controvertidas) en su apartado Uno que "[l]as prestaciones de servicios se entenderán realizadas en el territorio de apli-

cación del Impuesto cuando el prestador de los mismos tenga situada en dicho territorio la sede de su actividad económica, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 70 de esta Ley". Esta norma coincide, según la Diputación de Guipúzcoa, con la regla general del artículo 16.B), 1º del Concierto Económico.

Señala seguidamente la Diputación Foral determinadas reglas especiales contenidas en el artículo 70 LIVA (en la redacción aplicable a las operaciones objeto del conflicto):

- En primer lugar, la del apartado Uno. 1º, relativa a los servicios relacionados con bienes inmuebles. Observa la Diputación que en la enumeración de servicios que tienen esta consideración no se incluyen los de carácter financiero, "falta de enumeración que cabe considerar relevante a los efectos que nos ocupan, máxime cuando dicho artículo inicialmente aludía a servicios 'directamente' relacionados con bienes inmuebles, de suerte que cabe interpretar que la redacción actual incluye también los indirectamente relacionados con bienes inmuebles".

- En segundo lugar, la del apartado Uno.5º.B).g) relativa a los servicios financieros citados por el artículo 20.Uno.18 de la misma Ley, entre los que figura la concesión de créditos y préstamos en dinero. La Diputación Foral de Gipuzkoa indica que "[s]e exceptiona de dicha regla especial el alquiler de cajas de seguridad respecto del que se aplica la regla del [artículo] 70.Uno.1º, excepción que, en su caso, debiera haberse contemplado respecto de los préstamos de haberse considerado que en algún caso los mismos pudieran estar relacionados con bienes inmuebles".

6. En su escrito de alegaciones de 16 de julio de 2009, la entidad ENTIDAD 3, en calidad de sucesora de ENTIDAD 1, se opone asimismo a la posición de la AEAT, con argumentos, por una parte, coincidentes en lo sustancial con los aducidos por la Diputación Foral de Gi-

puzkoa. Señala, en efecto, a la vista del artículo 70 LIVA lo siguiente:

- En la lista abierta de servicios que se consideran relacionados con inmuebles contenida en el apartado Uno.1º de dicho artículo "no se observa ninguno que pueda asociarse directamente con la concesión de préstamos".

- En el apartado Uno.5º.B.g "no se establece ninguna mención a [la] posible consideración [de la concesión de créditos y préstamos] como servicio relacionado con bienes inmuebles, a diferencia de lo que ocurre con el alquiler de cajas de seguridad (en ese mismo apartado Uno.5º.B.g relativo a los 'servicios financieros') o con los servicios de ingeniería, abogacía, consultoría, etc. (apartado Uno.5º.B.d del precepto transcrito)".

Por otra parte, aduce la sociedad un nuevo argumento que infiere de la definición de préstamo del artículo 1.740 del Código civil: "el objeto del préstamo no es nunca el bien que el prestatario pretende adquirir con el dinero obtenido del préstamo. Adicionalmente, cabe señalar que cuando se concede un préstamo el prestamista no tiene por qué conocer el destino que el prestatario va a dar al dinero prestado y, aún más, aunque se previera expresamente que el dinero prestado va a ser destinado por el prestatario a la adquisición de un inmueble, el prestatario podrá destinarlo o no a dicha adquisición".

7. Las reglas para decidir cuándo las concesiones de préstamos, en cuanto prestaciones de servicios, han sido realizadas en territorio común o foral están contenidas, como ya hemos indicado, en el artículo 16, B) del Concierto Económico. La regla general es que "se entenderán realizadas en territorio vasco cuando se efectúen desde dicho territorio". Hay que entender que la prestación del servicio se efectúa en el lugar donde el prestador tenga la sede de su actividad económica, en consonancia con el criterio aplicable

en el IVA (cfr. el artículo 69.Uno de su Ley reguladora, en la redacción aplicable; ahora art. 69.Uno.2º). No cabe duda, pues, de que, con arreglo a esta regla general, los préstamos se realizaron en el territorio de Gipuzkoa, en el que la entidad prestamista tenía su domicilio social.

La regla general tiene una excepción en el caso de las "prestaciones directamente relacionadas con bienes inmuebles". La cuestión a resolver es, por tanto, en definitiva, si, como asevera la AEAT, los préstamos controvertidos tienen tal relación con inmuebles situados en territorio común, en cuyo caso se entenderán realizados en dicho territorio. Cualesquiera criterios distintos de los derivados del juego de las reglas general y especial establecidos por el Concierto Económico son irrelevantes, como sucede con los apuntados por la Diputación Foral de Gipuzkoa (reproducidos en el Fundamento 5 anterior), salvo el del domicilio social del prestamista en cuanto determina la sede de la actividad económica de la sociedad.

Es obvio asimismo que carece de eficacia para determinar el lugar de realización de las operaciones la declaración tributaria o cualquier otra declaración del contribuyente y que semejante eficacia no puede derivarse del artículo 104.4 de la Norma Foral General Tributaria de Guipúzcoa o del artículo 108.4 de la Ley General Tributaria. En efecto, la presunción de certeza que en dichos preceptos se establece se refiere únicamente a los elementos de hecho consignados en la declaración, pero no excluye el deber de justificar la realidad de esos elementos en la medida en que favorezcan al declarante ni se extiende a las calificaciones jurídicas que éste haga. Por consiguiente, tampoco puede alterar la distribución de la carga de la prueba.

8. El Concierto Económico no contiene ninguna regla en orden a determinar cuándo la prestación de un servicio está directamente

relacionada con bienes inmuebles. Para este fin es adecuado recurrir a la regulación del IVA sobre el lugar de realización de las prestaciones de servicios. Presta fundamento a esta utilización, aparte del principio general de unidad del ordenamiento jurídico, que se traduce en el elemento sistemático de la interpretación (el "contexto" de la norma, en expresión del artículo 3.1 del Código Civil), el propio Concierto, cuyo artículo 14.Dos remite a la legislación reguladora del IVA a fin de determinar las entregas de bienes y prestaciones de servicios cuya contraprestación constituye el volumen de operaciones. Por otra parte, la legislación del IVA y el Concierto se basan en los mismos principios para establecer el lugar de realización de las operaciones.

El artículo 70.Uno.1º LIVA contenía hasta su modificación por la Ley 53/2002, de 30 de diciembre, una regla especial sobre la localización de las prestaciones de servicios idéntica a la del artículo 16.B).2º del Concierto:

"Se entenderán prestados en el territorio de aplicación del impuesto los siguientes servicios:

1.º Los relacionados directamente con bienes inmuebles que radiquen en el referido territorio".

Añadía a continuación la siguiente enumeración ejemplificativa de servicios en los que existe dicha relación:

"Se considerarán directamente relacionados con bienes inmuebles, entre otros, los arrendamientos o cesiones por cualquier título de tales bienes, incluidos los de viviendas amuebladas; los servicios relativos a la preparación, coordinación y ejecución de las construcciones inmobiliarias; los de carácter técnico relativos a dichas construcciones, incluidos los prestados por arquitectos, aparejadores e ingenieros; los de mediación en las transacciones inmobiliarias; los de gestión

relativos a bienes inmuebles y operaciones inmobiliarias; los de alquiler de cajas de seguridad y los de utilización de las vías de peaje".

La Ley 53/2002 eliminó el adverbio "directamente" pero conservó la enumeración, a la que añadió únicamente "los [servicios] de vigilancia o seguridad relativos a bienes inmuebles". La redacción establecida por esta Ley se mantiene en el texto vigente (establecido por Ley 2/2010, de 1 de marzo), salvo la adición a la lista de "los [servicios] de alojamiento en establecimientos de hostelería, acampamento y balneario".

La lista ejemplificativa de servicios que se consideran relacionados con bienes inmuebles no ha incluido nunca, ni incluye en la actualidad, a los servicios financieros.

Por otra parte, el artículo 70.Uno.5º LIVA, en la redacción vigente en 2004, establecía que determinados servicios se considerarían realizados en el territorio de aplicación del Impuesto, siempre que el destinatario (empresario o profesional) radique en dicho territorio; es decir, frente a la regla general, el servicio se localiza en la sede del destinatario. Entre dichos servicios se incluyen (letra g del citado apartado) los servicios financieros citados por el artículo 20.Uno, número 18º, entre los que figuran "la concesión de créditos y préstamos en dinero" (letra c). Pues bien, de la mencionada regla especial de localización solamente se exceptúa el alquiler de cajas de seguridad, que es uno de los servicios expresamente incluidos en la lista del apartado Uno.1º. No existe, por tanto, respecto de los servicios financieros una excepción a la regla especial de localización en la sede del destinatario basada en la relación con un bien inmueble, excepción que sí se halla establecida expresamente respecto de los servicios de asesoramiento, auditoría, ingeniería, gabinete de estudios, abogacía, consultores, expertos contables o fiscales a los que es aplicable la misma regla especial (apartado Uno.5º.d).

Del examen de la legislación del IVA se extrae una primera conclusión consistente en que en ella no se contempla, al menos expresamente, la posibilidad de que los servicios financieros (a excepción del alquiler de cajas de seguridad) estén relacionados con bienes inmuebles.

9. El hecho de que en los contratos de préstamo se manifieste de manera expresa que la cantidad prestada se destina a la adquisición de concretos bienes inmuebles determina, sin duda, una cierta relación con dichos bienes. Sin embargo, la cuestión es si se trata de una "relación directa" con el bien inmueble de la naturaleza contemplada en el artículo 16, B), 2º del Concierto Económico o incluso de una relación sin más con dicho bien de las previstas en el artículo 70.Uno.1º LIVA.

Un elemento interpretativo relevante para responder a esta cuestión es el constituido por las normas de la Sexta Directiva del IVA, Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, cuyo artículo 9 establecía, en lo aquí pertinente, lo siguiente:

"Artículo 9 Prestaciones de servicios

1. Los servicios se considerarán prestados en el lugar donde esté situada la sede de la actividad económica de quien los preste o en el lugar donde este último posea un establecimiento permanente desde el que se haga la prestación de servicios o, en defecto de la sede o el establecimiento mencionados, el lugar de su domicilio o residencia habitual.

2. Sin embargo: a) el lugar de la prestación de los servicios relacionados con bienes inmuebles, incluidas las prestaciones de agentes inmobiliarios y de profesionales y peritos, así como las prestaciones de servicios dirigidas a la preparación o coordinación de las ejecuciones de obras en inmuebles, como, por ejemplo, las prestaciones suministradas por los arquitectos y los gabinetes técnicos

de vigilancia de obras, será el lugar donde radiquen los bienes inmuebles;

(...)"

Estas normas se recogen ahora sin alteración en los artículos 43 y 45 de la Directiva 2006/112/CEE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006.

Por otra parte, la letra e) del artículo 9.2 de la Sexta Directiva (ahora artículo 56 de la Directiva 2006/112/CEE), relativo a los servicios que se consideran realizados en la sede del destinatario, disponía lo siguiente:

"e) el lugar de las siguientes prestaciones de servicios, hechas a personas establecidas fuera de la Comunidad, o a sujetos pasivos establecidos en la Comunidad, pero fuera del país de quien los preste, será el lugar en que el destinatario de dichos servicios tenga establecida la sede de su actividad económica o posea un establecimiento permanente al que vaya dirigida la prestación o, en defecto de una u otro, el lugar de su domicilio o de su residencia habitual:

(...)

- las operaciones bancarias, financieras y de seguro, incluidas las de reaseguro, a excepción del alquiler de cajas de seguridad;

(...)"

La regla especial de la Sexta Directiva relativa a estas operaciones tenía, por tanto, como única excepción el alquiler de cajas de seguridad, norma a la que, como es obligado, se atiene, como hemos visto más atrás, la Ley del IVA.

En lo que respecta a la regla especial de localización relativa a los servicios relacionados con bienes inmuebles, la Sexta Directiva no menciona los servicios financieros entre los que expresamente incluye en esta categoría. El precepto comunitario se refiere, por un

lado, a las prestaciones de agentes inmobiliarios y de profesionales y peritos y, por otro lado, a las prestaciones de servicios dirigidas a la preparación o coordinación de las ejecuciones de obras en inmuebles, de las que cita como ejemplo las prestaciones suministradas por los arquitectos y los gabinetes técnicos de vigilancia de obras. En ninguna de estas prestaciones tiene cabida la concesión de préstamos destinados a financiar la adquisición de terrenos.

Enfrentado con un problema que guarda alguna analogía con el que ahora se somete a la Junta Arbitral -se trataba de servicios de asesoramiento jurídico en cierto modo relacionados con bienes inmuebles-, el Tribunal Económico-Administrativo Central, Vocalía 5ª, en su resolución de 21 de enero de 2004, RG 3219/2001, refiriéndose al artículo 9.2.a) de la Sexta Directiva del IVA, afirma que "no cualquier servicio relacionado con la preparación, coordinación o ejecución de obras en inmuebles merece la calificación de 'relacionados con bienes inmuebles', sino únicamente aquellos que presentan una relación semejante a la que presentan los servicios de arquitectos, o de gabinetes técnicos de vigilancia" (F.D. 4º).

Y respecto de la enumeración de servicios relacionados con bienes inmuebles contenida en el artículo 70.Uno.1º LIVA, el TEAC declara lo siguiente:

"Siendo cierto que esta enumeración de supuestos no tiene carácter cerrado, también lo es que **en todos ellos la relación entre el servicio y el inmueble es muy directa**. Quizá sólo el apartado d) que se refiere a «los relativos a la preparación, coordinación y realización de las ejecuciones de obras inmobiliarias» y que es el que fundamenta la liquidación impugnada, pudiera permitir una relación no tan directa y ello, por la mayor amplitud que puede darse al término «preparación»; pero en cualquier caso, no parece que los servicios considerados en la liquidación

puedan calificarse como de preparación, coordinación o de realización de obras inmobiliarias". (negrita añadida)

10. Las consideraciones precedentes llevan a la conclusión de que la aplicación de la regla especial de localización del servicio en el territorio en que está situado un inmueble requiere la existencia de una relación muy estrecha con éste, similar a la que se pone de manifiesto en los servicios incluidos en la relación ejemplificativa del artículo 70.Uno.1º LIVA. Esta exigencia se acrecienta cuando la regla en cuestión impone que la relación entre el servicio y el inmueble sea "directa", como hace el artículo 16.B), 2º del Concierto Económico.

Pues bien, consideramos que entre el servicio consistente en la concesión de un préstamo y el inmueble cuya adquisición está destinada a financiar no existe una relación de esta naturaleza, incluso en el supuesto de que en el contrato de préstamo se indique concretamente el inmueble para el que se concede la financiación, como sucede en los que originan el presente conflicto. Tiene razón, a nuestro juicio, la sociedad contribuyente cuando argumenta que la simple mención expresa en el contrato de la finalidad a la que se destina el dinero prestado no vincula al prestatario, salvo -habría que puntualizar- que otra cosa se establezca en sus cláusulas, atribuyendo efectos a la desviación de esa finalidad. Esto pone de manifiesto que entre el préstamo y el inmueble existe una relación todo lo más indirecta.

11. En definitiva, por tanto, debemos declarar que a las operaciones controvertidas no les es de aplicación la regla especial del número 2º del artículo 16.B) del Concierto Económico y sí, por el contrario, la general del número 1º de dicho artículo, en virtud de la cual las prestaciones de servicios se consideran realizadas en el territorio desde el que han sido efectuadas. Hay que entender que dichas prestaciones se efectúan desde el lugar en

que el prestador del servicio tenga la sede de su actividad económica, que coincidirá, salvo que se pruebe lo contrario, con el lugar de su domicilio social. En el presente caso, estando situado el domicilio social de la sociedad en el territorio de Guipúzcoa, dichas operaciones deben considerarse realizadas en este territorio.

En el expediente ha quedado probado que las operaciones controvertidas representan el 5,04% respecto del volumen total. Esta es, por tanto, la proporción en la que la competencia para la exacción del Impuesto sobre Sociedades de la sociedad corresponde en el ejercicio 2004 a la Diputación Foral de Gipuzkoa, de conformidad con el artículo 15.Dos del Concierto Económico.

12. En su escrito de 16 de julio de 2006 aduce la AEAT en el número 5 de sus alegaciones que la Diputación Foral de Gipuzkoa en su liquidación provisional del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2004 modificó el porcentaje de tributación de la sociedad infringiendo así el procedimiento establecido en el artículo 19 del Concierto Económico. En vista de ello considera que no es exigible a la AEAT el importe reclamado por la Hacienda Foral de Guipúzcoa, ya que éste se determinó mediante un procedimiento inadecuado, prescindiendo, además, de elementos de prueba que justificasen la modificación del porcentaje de tributación.

Esta alegación quedó, sin embargo, desprovista de objeto desde el momento en que como consecuencia del planteamiento del presente conflicto la competencia para determinar el porcentaje de tributación o cifra relativa de negocios pasó a esta Junta Arbitral.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

Declarar:

1º) Que las operaciones controvertidas se realizaron en el territorio de Guipúzcoa.

2º) Que dichas operaciones representan el 5,04% del volumen total de operaciones de ENTIDAD 1 en el ejercicio 2004.

3º) Que, en consecuencia dicha entidad debe tributar a la Diputación Foral de Gipuzkoa en dicha proporción por el Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2004.

4º) Que en ejecución de la presente resolución la AEAT deberá transferir a la Diputación Foral la cantidad resultante de aplicar el indicado porcentaje a la cuota del Impuesto sobre Sociedades de la sociedad en el ejercicio 2004.

Retenciones rendimientos del trabajo. IRPF. Resolución R 03/2011 Expediente 21/2008

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 21 de febrero de 2011

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

en el conflicto planteado por la Diputación Foral de Gipuzkoa contra la Administración del Estado sobre retenciones por rendimientos del trabajo personal practicadas por ENTIDAD, S.L. (CIF) en el periodo comprendido entre julio de 2002 y octubre de 2005.

I. ANTECEDENTES

1. El presente conflicto fue planteado por la Diputación Foral de Gipuzkoa por medio de escrito de 12 de mayo de 2008, registrado de entrada en esta Junta Arbitral el siguiente día 13.

Admitido a trámite el conflicto y notificado su planteamiento a la Administración del Estado, ésta formuló alegaciones mediante escrito del Director de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) de 30 de octubre de 2008, que tuvo entrada en la Junta Arbitral el 3 de noviembre de 2008.

2. De los escritos presentados con sus documentos anejos, que forman el expediente del conflicto, resulta la siguiente sucesión de actuaciones de las dos Administraciones:

1) La Inspección de los Tributos del Territorio Histórico de Gipuzkoa levantó acta de conformidad a la ENTIDAD S.L. (CIF) (en adelante "la entidad") de la que se derivó una liquidación por importe de XX.XXX,XX Euros por el concepto de retenciones a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, periodo desde julio de 2002 hasta octubre de 2005, por los trabajadores adscritos a los centros de trabajo de la entidad ubicados en el Territorio Histórico de Gipuzkoa e ingresadas en la Administración del Estado.

2) La DFG solicitó de la AEAT el ingreso de esa cantidad en varias ocasiones: escritos de 11 de abril de 2007 y 8 de mayo de 2008.

3) Orden del Diputado Foral del Departamento de Hacienda y Finanzas de la DFG de 13 de marzo de 2008 por la que requiere de inhibición a la Administración del Estado en relación con las retenciones antes mencionadas.

4) Contestación al anterior requerimiento del Delegado Especial de la AEAT en el País Vasco con fecha 17 de abril de 2008 en la

que se señala que "la actuación cuya competencia de recaudación y cobro requiere para sí esa Hacienda Foral corresponde a un expediente que no se ha iniciado directamente por la Hacienda Foral en los términos previstos en los Acuerdos y Grupos de Trabajo AEAT-Haciendas Forales; no se ha recibido la Solicitud formal de reembolso que prevé el apartado 5.3 de las CONCLUSIONES DEL GRUPO DE TRABAJO SOBRE REMESAS DERIVADAS DE INGRESOS EN ADMINISTRACIÓN NO COMPETENTE (al margen de los procedimientos iniciados por el obligado tributario)".

5) Escrito de la DFG de 9 de mayo de 2008 dirigido a la AEAT en el que "se solicita a la Dependencia Regional de Relaciones Institucionales de la Agencia Tributaria el reembolso de las cantidades indebidamente ingresadas en la misma". Este escrito fue remitido a la AEAT por correo electrónico, con el siguiente mensaje:

- "Reiteramos la solicitud de reembolso efectuada por primera vez el 11/04/2008.

- Enviamos nuevamente la documentación justificativa en la que queda suficientemente motivada dicha solicitud, junto con la petición firmada por el Subdirector General de Recaudación".

6) Mediante escrito de 13 de mayo de 2008 la DFG planteó el presente conflicto, en cuyo procedimiento se realizaron por las Administraciones interesadas las actuaciones reseñadas.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1. En su escrito de planteamiento del conflicto la DFG expone los argumentos en los que funda su competencia para la recaudación y cobro de las retenciones por rendimientos del trabajo personal a las que se refiere su pretensión, que consisten en que los trabajadores a los que se les practicaron dichas reten-

ciones por la entidad prestaban su trabajo en Guipúzcoa al estar adscritos a centros de trabajo situados en este Territorio Histórico. El artículo 7.Uno del Concierto Económico dispone, en efecto, que

“Las retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del trabajo se exigirán, conforme a su respectiva normativa, por la Diputación Foral competente por razón del territorio cuando correspondan a los que a continuación se señalan:

a) Los procedentes de trabajos o servicios que se presten en el País Vasco.

En el supuesto de que los trabajos o servicios se presten en territorio común y vasco, se presumirá, salvo prueba en contrario, que los servicios se prestan en el País Vasco cuando en este territorio se ubique el centro de trabajo al que esté adscrito el trabajador”.

2. Sin embargo, la AEAT no discute el derecho de la DFG a percibir la cantidad por ella reclamada; antes bien, lo reconoce explícitamente cuando afirma que “[l]a Hacienda Foral exige que se le efectúe el pago de una cantidad que nadie ha puesto en duda que se le adeude”. Lo que la AEAT alega es la falta de competencia de esta Junta Arbitral para conocer de la pretensión de la DFG, que, en opinión de la AEAT “resulta del hecho de que no se ha evidenciado ninguna de las situaciones que a tenor de la normativa reguladora de la Junta Arbitral determina su competencia”. A juicio de la AEAT, no se da en el presente caso ninguno de los supuestos de competencia de esta Junta previstos en el artículo 66 del Concierto Económico (el escrito cita por error el 65), “ya que la AEAT está de acuerdo con la aplicación que la Hacienda Foral realiza en este supuesto de los puntos de conexión previstos en los artículos 7 y 8 de la LC, que resultan aplicables al presente supuesto”.

3. El examen de la alegación de la AEAT de falta de competencia de la Junta Arbitral requiere precisar el objeto de la presente controversia. Como dice la AEAT en su escrito de 30 de octubre de 2008, “[c]on el planteamiento del presente conflicto, la Diputación Foral de Guipúzcoa solicita de la Junta Arbitral que declare que la AEAT ha de remitirle los fondos correspondientes a retenciones sobre rendimientos del trabajo pagados a trabajadores de centros de trabajo situados en Guipúzcoa correspondientes al periodo comprendido entre mayo de 2002 y octubre de 2005 (segundo trimestre de 2002 y cuarto trimestre de 2005), ambos inclusive”.

Esta pretensión de la DFG ha encontrado la oposición tácita de la AEAT, que no ha procedido al ingreso de la cantidad reclamada a pesar de las reiteradas solicitudes de la Administración Foral, y esta negativa tácita origina un conflicto 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”.

El conflicto originado de este modo no desaparece por el reconocimiento de que la razón en cuanto al fondo asiste claramente a la DFG, que la AEAT hace ahora por primera vez en respuesta al planteamiento por aquella del conflicto ante la Junta Arbitral, sino que persiste mientras la AEAT no satisfaga la cantidad que reconoce deber. El reconocimiento del derecho de la DFG hubiera debido a la AEAT a proceder sin dilación al pago debido y a allanarse a la pretensión de aquella en el presente procedimiento. No habiendo sucedido tal cosa, la Junta Arbitral mantiene intacta su competencia para emitir las declaraciones que con arreglo a Derecho

procedan en aplicación del Concierto Económico.

4. En lugar de allanarse, la AEAT, en su contestación de 17 de abril de 2008 al requerimiento de inhibición que le dirigió la DFG el 13 de marzo de 2008, trató de justificar la persistencia en su negativa a efectuar este pago con el argumento de que dicho requerimiento no constituía una solicitud formal de reembolso en los términos de las Conclusiones del Grupo de Trabajo sobre remesas derivadas de ingresos en Administración no competente. En realidad, dada la existencia de una controversia creada por la negativa tácita de la AEAT a la remesa de los fondos, tal requerimiento era un requisito para el planteamiento del conflicto ante la Junta Arbitral (art. 13.1 RJACE).

En su escrito de alegaciones de 30 de octubre de 2008, la AEAT afirma que el requerimiento formulado por la DFG con fecha 13 de marzo de 2008 "entendemos que no puede considerarse jurídicamente como tal requerimiento de inhibición en los términos previstos en el artículo 13 del RJACE" y que "a la vista de su contenido se calificó como una solicitud de reembolso de las previstas en el apartado 5.3 [de las citadas Conclusiones del Grupo de Trabajo]". Supuesta la conformidad con el derecho de la DFG, esta calificación hubiera debido conducir sin más al pago, si bien la DFG se pliega a la objeción formal de la AEAT y "reitera" la solicitud el 8 de mayo de 2008.

Por último, la AEAT arguye que el planteamiento del conflicto "obligó a la paralización de las actuaciones administrativas y por lo tanto a la interrupción de la tramitación de la solicitud de remesas". Según la Agencia Estatal, "en el momento en el que se estaba tramitando su remesa (la petición se formuló el 5/5/2008 por la Hacienda Foral en los términos acordados por ambas Administraciones y una semana más tarde, el 12/5/2008, se había formalizado ante la Junta Arbitral el

conflicto) comenzó a operar la paralización de actuaciones administrativas, por mor del planteamiento del presente conflicto". Olvida, sin embargo, la AEAT que la solicitud de remesa se había formulado por primera vez el 14 de abril de 2007 y reiterado el 8 de mayo de 2008. Si efectivamente la Agencia Estatal no ponía en duda la existencia de la deuda, sólo tenía que atender la solicitud, sin escudarse en pretextos formales basados en acuerdos que lejos de obstaculizar las relaciones entre las Administraciones se proponían facilitar su desenvolvimiento.

Por otra parte, es dudoso que el planteamiento del conflicto obligase a la AEAT a paralizar el procedimiento de remesa, que, además, en el supuesto de no existir discrepancia en cuanto al fondo, como en el presente caso manifiesta la Administración del Estado, se reduce a la formulación de la solicitud, con arreglo al apartado 5.3 de las Conclusiones del Grupo de Trabajo citadas por ésta. Aparte de que, como antes hemos señalado, la buena fe postularía que en tal supuesto la AEAT desistiera del conflicto, las actuaciones cuya paralización ordena el artículo 15.1 RJACE son las que entrañan el ejercicio de potestades tributarias frente a los contribuyentes, como hubieran podido ser en el presente caso actuaciones recaudatorias de las retenciones, pero no aquellas que estarían en consonancia con el acuerdo sobre el fondo que ahora la AEAT afirma que existe.

En su virtud, la Junta Arbitral

Declarar que la Diputación Foral de Gipuzkoa es competente para la exacción de las retenciones por rendimientos del trabajo a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, practicadas por ENTIDAD, S.L. a los trabajadores adscritos a los centros de trabajo de dicha entidad ubicados en el Territorio Histórico de Guipúzcoa, en el periodo comprendido entre julio de 2002 y octubre de 2005, ambos inclusive, ingresadas en la

Administración del Estado por importe de XX.XXX,XX Euros.

En ejecución de la presente resolución, la AEAT remitirá sin más dilación la indicada cantidad a la Diputación Foral de Gipuzkoa.

IVA: Traslado de saldos. Cambio de domicilio. Resolución R 06/2011 Expediente 44/2008

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 21 de febrero de 2011

la Junta Arbitral del Concerto 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, S.L. (NIF), 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, S. (NIF) (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 Concerto 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 392.941,10 euros. La AEAT devolvió a la entidad contribuyente el 16 de diciembre de 2004 la cantidad de 399.997,89 euros, suma de la indicada cantidad a devolver más 7.056,79 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 5.037,21 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 397.978,31, suma del saldo de la declaración originaria y los 392.941,10 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 Grados 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 399.997,89 euros más intereses de demora por importe de 79.435,20 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 392.941,10 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 perio-

do 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 Fianzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa incompetente para admitir la compensación, y en última instancia la devolución, del saldo negativo por importe de 392.941,10 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, S. (NIF), 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.

5. 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 392.941,10 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, “[t]rasladar 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 en-

tividad 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".

3. 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, S.L. (NIF) del saldo de 392.941,10 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, S.L., a petición de ésta, la cantidad indicada con los correspondientes intereses de demora.

Diputación Foral de Gipuzkoa y Comunidad Foral de Navarra. Traslado de saldos. Cambio de domicilio. IVA Resolución R 10/2011 Expediente 15/2008

En la Ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 2 de mayo de 2011

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 planteado por la Diputación Foral de Gipuzkoa contra la Administración Tributaria de la Comunidad Foral sobre cuál de las dos Administraciones es competente para la exacción del Impuesto sobre el Valor Añadido, por las operaciones realizadas hasta el 20 de septiembre de 2006, por la entidad ENTIDAD 1, S.A. (C.I.F.), fecha de traslado de su domicilio social a Navarra.

I. ANTECEDENTES

1. El presente conflicto fue planteado por la Diputación Foral de Gipuzkoa mediante escrito de fecha 9 de mayo de 2008, que tuvo entrada en esta Junta Arbitral el siguiente día 12. De dicho escrito resultan los antecedentes que se resumen a continuación:

1º. ENTIDAD 1, S.A. (C.I.F.) (en adelante, "la entidad") en Junta General celebrada el día 21 de junio de 2006, elevada a escritura pública en fecha 20 de septiembre de 2006 acordó trasladar su domicilio social de Gipuzkoa a Navarra, pasando a tributar desde esa fecha por el Impuesto sobre el Valor Añadido en la Comunidad Foral de Navarra, conforme a lo previsto en el artículo 27.Uno.Tercera y 43.Siete del Concierto Económico entre el Estado y el País Vasco, apro-

bado por Ley 12/2002, de 13 de mayo, en su redacción entonces vigente.

2º. La entidad presentó declaración-liquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente al tercer trimestre de 2006 por la totalidad de las operaciones realizadas en dicho trimestre ante la Hacienda Foral de Navarra.

3º. Posteriormente, presentó un escrito en el Departamento de Hacienda y Finanzas de Gipuzkoa, registrado el 10 de abril de 2007, poniendo de manifiesto que la indicada declaración-liquidación era errónea al haber incluido en ella las cuotas del IVA devengadas y soportadas hasta el 20 de septiembre de 2006, fecha de su cambio de domicilio social a Navarra, que debían haberse declarado en Gipuzkoa. A dicho escrito la entidad adjuntó dicha declaración-liquidación de la que resultaba una cantidad a ingresar de XXXXX,XX euros, solicitando se tuviera por efectuado el ingreso por transferencia directa de la Hacienda de Navarra.

4º. Paralelamente a ello, la entidad presentó escrito ante la Hacienda de Navarra solicitando que se tuviera por rectificadas, en los términos recién señalados, la expresada declaración-liquidación y, en consecuencia, que se procediera a transferir a la Hacienda Foral de Gipuzkoa, el importe de XXXXX,XX euros, ingresados en Navarra.

5º. Tanto la solicitud como la transferencia fueron denegadas por resolución, fechada el 8 de octubre de 2007, de la Jefa de Sección del Impuesto sobre el Valor Añadido del Servicio de Tributos Indirectos del Gobierno de Navarra, con el argumento de que los periodos de liquidación de dicho Impuesto no pueden fraccionarse.

6º. Mediante Orden Foral 263/2008, de 13 de marzo, notificada al Gobierno de Navarra y a la Administración del Estado el 14 de marzo de 2008, se requirió a la Administración

Tributaria de Navarra, de inhibición en lo concerniente a las referidas competencias de gestión, liquidación y recaudación en relación con las referida declaración-liquidación por las operaciones realizadas por la entidad hasta el 20 de septiembre de 2006.

7º. La Delegación Especial de la AEAT en el País Vasco contestó, mediante escrito fechado el 29 de abril de 2008 y registrado el siguiente 6 de mayo, manifestando que las competencias que para sí reclama la Hacienda Foral de Gipuzkoa corresponden al Gobierno de Navarra.

8º. A la fecha del planteamiento del conflicto ante esta Junta Arbitral ninguna respuesta había dado el Gobierno de Navarra al escrito de inhibición presentado por el Departamento de Hacienda y Finanzas de Gipuzkoa.

2. En su reunión de 12 de septiembre de 2008, la Junta Arbitral acordó admitir a trámite el presente conflicto y notificar su planteamiento a la entidad, notificación que tuvo lugar el 1 de octubre de 2008.

3. El 7 de noviembre de 2008 de 2008 el Gobierno de Navarra presentó un escrito ante esta Junta Arbitral, registrado el siguiente día 10, en el que realiza dos alegaciones: una, que la Junta Arbitral del Concierto no tiene competencia para resolver los conflictos que se pueden suscitar entre la Diputación Foral de Gipuzkoa y la Administración Tributaria de la Comunidad Foral de Navarra, señalando, en conclusión, uno, que "los conflictos a los que nos estamos refiriendo han de dilucidarse en la jurisdicción contencioso-administrativa; y ello, tanto si se promueven por las respectivas Administraciones como, a título de ejemplo, en caso de conflicto negativo, por los particulares; y dos; que dado el rechazo de la competencia de la Junta Arbitral de Concierto no se expresa ningún razón sobre el fondo del conflicto".

4. Concluido el expediente y puesto de manifiesto, la Diputación Foral de Gipuzkoa formuló alegaciones mediante escrito de 17 de febrero de 2009, registrándose el siguiente día.

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 la gestión, liquidación y recaudación, en relación con la declaración-liquidación del IVA correspondiente al tercer trimestre de 2006 por las operaciones realizadas por el ENTIDAD 1, S.A. hasta el 20 de septiembre de 2006, fecha de traslado de su domicilio social desde Gipuzkoa a Navarra, de la que resulta un importe a ingresar de XXXXX,XX euros.

2. No obstante, antes de proceder al análisis de esa cuestión es preciso examinar la alegación relativa a la falta de competencia de esta Junta Arbitral para resolver el conflicto, formulada por el Gobierno de Navarra, cuyos argumentos, resumidamente, son los siguientes:

1º. Ni el Convenio ni el Concierto contemplan la posibilidad de que las Juntas Arbitrales puedan resolver conflictos entre los Territorios Históricos del País Vasco y la Comunidad Foral de Navarra.

2º. Ha de tener presente el carácter bilateral de relación con el Estado que tienen, en cada caso, tanto el Convenio como el Concierto y la ausencia en sus respectivos articulados de relaciones, vínculos o conexiones "horizontales" entre dichos Territorios Históricos y la Administración tributaria de la Comunidad Foral. Además, al igual que el Convenio en el ámbito de Navarra, el Concierto regula las relaciones financieras y tributarias entre la Administración del Estado y la Administración de la Comunidad Autónoma del País Vasco, entendida esta última como unidad. La exis-

tencia en su seno de los Territorios Históricos no debe empañar ni desvirtuar la naturaleza de aquellas relaciones.

3º. La realidad normativa actual conlleva que las Juntas Arbitrales del Convenio y del Concierto no pueden resolver los conflictos entre los Territorios Históricos del País Vasco y la Comunidad Foral sin invadir de manera flagrante las competencias de cada uno de ellos. En ese sentido, asegura que resultaría una invasión injustificada de las competencias tributarias de Navarra que la Junta Arbitral del Concierto entre a resolver este conflicto. Además, Navarra no es una Comunidad Autónoma, sino una Comunidad Foral, lo cual es distinto.

4º. El hecho de que la literalidad del Concierto se refiera a la posibilidad de que las Diputaciones Forales planteen conflictos contra las Comunidades Autónomas (y no contra la Comunidad Foral) "no puede desvirtuar ni contradecir los fundamentos básicos que subyacen en el Concierto y en el Convenio: regulación bilateral y exclusiva de las relaciones financieras y tributarias entre el País Vasco y el Estado, por una parte; y entre Navarra y el Estado, por otra".

5º. Tanto el artículo 51.1.b del Convenio como el artículo 66.Uno.a) del Concierto deben interpretarse en el sentido que impone la realidad jurídica y que tiene su fundamento en que ni del Convenio ni del Concierto se desprenden relaciones horizontales entre los respectivos Territorios Históricos del País Vasco y la Comunidad Foral de Navarra.

6º. La propia naturaleza paccionada del Convenio y del Concierto reclama que, si se pretendiera que un órgano arbitral resolviera los conflictos tributarios que se suscitaban entre los Territorios Históricos y la Comunidad Foral, sería preciso que así se conviniera y se plasmase en esas normas.

7º. Sería ineficaz cualquier decisión de la Junta Arbitral del Concierto respecto de la Hacienda Tributaria de Navarra, pues dicha Junta no se encuentra prevista en el Convenio. Solo la Junta Arbitral del Convenio o los Tribunales de Justicia pueden dejar sin efecto una decisión de la Hacienda Tributaria de Navarra.

8º. En definitiva, concluye el Gobierno de Navarra, el conflicto ha de dilucidarse en la jurisdicción contencioso-administrativa.

3. No comparte los argumentos del Gobierno de Navarra la Diputación Foral de Gipuzkoa, de ahí que en su escrito de alegaciones responda señalando lo siguiente:

a) El artículo 66 del Concierto Económico no excluye del ámbito competencial de conocimiento de esta Junta Arbitral los conflictos que puedan plantearse en relación con la Comunidad Foral de Navarra, debiendo, en consecuencia, incluirse dicha Comunidad dentro de la expresión "cualquier otra Comunidad Autónoma" recogida en dicho precepto.

b) En la aplicación del Concierto Económico entre el Estado y el País Vasco, la Comunidad Foral de Navarra forma parte del "Estado" (territorio común) a todos los efectos, incluida la atribución de competencias a la Junta Arbitral.

c) La utilización de la vía jurisdiccional propuesta por el Gobierno de Navarra, para la resolución del asunto en el conflicto planteado, queda recogida en el último párrafo del artículo 67 del Concierto, pero siempre una vez resuelto conforme a Derecho el conflicto por parte de la Junta Arbitral del Concierto mediante la oportuna resolución.

4. Para resolver esta cuestión debemos partir de lo dispuesto en el artículo 66.uno de la Ley de Concierto que establece que la Junta

Arbitral tiene atribuidas las siguientes funciones:

“a) Resolver los conflictos que se planteen entre la Administración del Estado y las Diputaciones Forales o entre éstas y la Administración de cualquier otra Comunidad Autónoma, en relación con la aplicación de los puntos de conexión de los tributos concertados y la determinación de la proporción correspondiente a cada Administración en los supuestos de tributación conjunta por el Impuesto sobre Sociedades o por el Impuesto sobre el Valor Añadido.

b) Conocer los conflictos que surjan entre las administraciones interesadas como consecuencia de la interpretación y aplicación del presente Concierto Económico a casos concretos concernientes a relaciones tributarias individuales.

c) Resolver las discrepancias que puedan producirse respecto a la domiciliación de los contribuyentes”.

Mediante el Real Decreto 1760/2007, de 28 de diciembre, se desarrollan los artículos 65, 66 y 67 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo.

5. Pues bien, ningún precepto del Concierto Económico excluye de manera absoluta la competencia de esta Junta Arbitral para conocer de conflictos entre la Comunidad Foral de Navarra y las Diputaciones Forales del País Vasco. El vigente Concierto, al igual que el aprobado por la Ley 12/1981, de 13 de mayo, tanto en su redacción inicial como en la introducida por la Ley 38/1997, de 4 de agosto, establecen claramente la competencia de esta Junta Arbitral para “[r]esolver los conflictos que se planteen entre la Administración del Estado y las Diputaciones Forales o entre éstas y la Administración de cualquier otra Comunidad Autónoma”.

6. En apoyo de la interpretación gramatical que hemos realizado se puede invocar la doctrina de la Sentencia del Tribunal Supremo, número 4196/2009, de 26 de mayo de 2009, recurso 365/2008, de la cual se desprende que desde la perspectiva del Convenio (o, en este caso, del Concierto) el resto de las Comunidades Autónomas tiene, a estos efectos, un tratamiento homogéneo.

7. Por otra parte, el fondo de este conflicto relativo al traslado de saldos del IVA está resuelto por el Tribunal Supremo, puesto que lo único que se discute es la fragmentalidad o no de las cuotas del IVA en los casos de cambio de domicilio, y, sobre esta cuestión ya se ha pronunciado dicho Tribunal, (Cfr. Sentencia de 10 de junio de 2010, relativa a nuestro expediente núm. 17/2008 y Sentencia de 17 de Junio de 2010, relativa a nuestro expediente núm. 20/2008), en sentido favorable a la fragmentalidad. Por tanto, si está claro que la exacción del IVA, hasta la fecha del cambio de domicilio correspondía a Gipuzkoa, habrá que estar a las consecuencias que de ello se extraen: siendo competente para la exacción del IVA, esta vez, Gipuzkoa, es a ella a quien corresponden las cantidades resultantes de la mencionada declaración-liquidación.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

Declarar que la Administración tributaria de la Diputación Foral de Gipuzkoa es competente para la gestión, liquidación y recaudación, en relación con la declaración-liquidación por el Impuesto sobre el Valor Añadido presentada por la entidad ENTIDAD 1, S.A. (C.I.F.), correspondiente al tercer trimestre de 2006, por las operaciones por la misma realizadas hasta el 20 de septiembre de dicho año, fecha de traslado de su domicilio social a Navarra, de la que resulta un importe a ingresar de XXXXX,XX euros, y, consecuentemente, procede que la Administra-

ción en la que se ha ingresado dicho importe (Navarra) transfiera el mismo a la Hacienda de Gipuzkoa.

Distribución entre Administraciones del importe derivado de actuaciones inspeccionadas en régimen de actas únicas. Resolución R 14/2011 Expediente 27/2008

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 26 de mayo de 2011

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 planteado por la Diputación Foral de Gipuzkoa contra la Administración del Estado respecto a la remisión de los fondos correspondientes a la primera puestos de manifiesto en Actas únicas incoadas por la AEAT al obligado ENTIDAD 1, SA., (NIF AXXX) por el Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 1997 a 1999, en las que se reconoce un importe de xx.xxx,xx euros a favor de la Hacienda Foral de Gipuzkoa.

I. ANTECEDENTES

1. El presente conflicto fue planteado por la Diputación Foral de Gipuzkoa mediante escrito de fecha 12 de mayo de 2008, que tuvo entrada el mismo día en esta Junta Arbitral. A dicho escrito se acompañan diversos escritos, de los que recogemos los antecedentes que se resumen a continuación:

1º. La Oficina Nacional de Inspección de la Agencia Estatal de Administración tributaria extendió, con fecha 5 de febrero de 2004, en relación con la entidad "ENTIDAD 1, S.A." (CIF AXXX) acta de conformidad incoada por el

Impuesto Sobre Sociedades por los ejercicios 1997 a 1999 ambos inclusive.

2º. En el Informe elaborado por la Inspección del Departamento de Hacienda y Finanzas, con fecha 3 de mayo de 2005, se indica que habiéndose regularizado por parte de la Oficina Nacional de Inspección la situación tributaria de la entidad ENTIDAD 1, S.A., en virtud del acta referida, frente a todas las Administraciones tributarias, de la deuda tributaria derivada de la misma es atribuible a Gipuzkoa un importe de xx.xxx,xx euros,

3º. Mediante Orden Foral 271/2008, de 13 de marzo, se requirió a la Administración del Estado de inhibición en lo que afecta a la competencia de cobro del mencionado importe de xx.xxx,xx al entender competente para dicho cobro a la Diputación Foral de Gipuzkoa a la que debe, en consecuencia, transferirse dicho importe.

4º. Mediante escrito de fecha 16 de abril de 2008 el Delegado Especial de la Agencia Estatal de la Administración en el País Vasco hace constar que la actuación cuya competencia de cobro requiere para sí esa Hacienda Foral corresponde a Actas Únicas incoadas con anterioridad a 1 de enero de 2006, señalando que la competencia de cobro corresponde a la AEAT.

5º. En reunión celebrada el día 6 de mayo de 2008, el Consejo de Diputados de la Diputación Foral de Gipuzkoa decidió plantear el conflicto derivado de los anteriores antecedentes ante la Junta Arbitral.

2. El conflicto planteado por la Diputación Foral de Gipuzkoa fue admitido a trámite el 1 de octubre de 2010 por esta Junta Arbitral, la cual emplazó a la Administración del Estado para la formulación de alegaciones, previa puesta de manifiesto del expediente.

3. La AEAT formuló alegaciones mediante escrito suscrito por su Director General, de

fecha 1 de abril de 2009, con fecha de entrada en esta Junta el día siguiente. La Diputación Foral formuló las suyas el día 6 de abril de 2009 mediante escrito que tuvo entrada en esta Junta Arbitral dos días después. La entidad ENTIDAD 1, S.A. no ha formulado alegaciones.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1. En su escrito de alegaciones, la AEAT confirma, sustancialmente, los extremos indicados, al tiempo que afirma que "a la vista de los antecedentes de hecho y la documentación en ellos referida a los que se ha hecho alusión con anterioridad, es voluntad de la AEAT efectuar la transferencia de los fondos a la Hacienda Foral de Gipuzkoa, transferencia que está previsto hacer efectiva a través de la próxima compensación de actas únicas en este ejercicio 2008".

2. Afirma asimismo seguidamente que tomando "como punto de partida el allanamiento de la AEAT a la pretensión de la Hacienda Foral de Gipuzkoa, se evidencia la inexistencia de conflicto y falta de competencia de la Junta para entrar a conocer y resolver en cuanto al fondo el conflicto suscitado".

3. La AEAT no discute el derecho de la Diputación Foral de Gipuzkoa a percibir la cantidad por ella reclamada; antes bien, lo reconoce explícitamente. Lo que la AEAT alega es la falta de competencia de esta Junta Arbitral para conocer de la pretensión de la Diputación Foral de Gipuzkoa, que, en su opinión "resulta del hecho de que no se ha evidenciado ninguna de las situaciones que a tenor de la normativa reguladora de la Junta Arbitral determina su competencia. Es decir, la Hacienda Foral de Gipuzkoa no ha manifestado una discrepancia respecto del porcentaje de liquidación que se le imputa a esta Hacienda Foral en las actas, ni tampoco respecto de la aplicación que se efectúa de los puntos de conexión en las mismas. Tanto solo

exige que se le efectúe el pago de una cantidad que nadie ha puesto en duda que se le adeude". A juicio de la AEAT, no se da en el presente caso ninguno de los supuestos de competencia de esta Junta previstos en el artículo 65 del Concerto Económico.

4. 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 no es otro que se proceda por la AEAT a la transferencia de un determinado importe en favor de la Diputación Foral de Gipuzkoa.

Esta pretensión de la Diputación Foral de Gipuzkoa ha encontrado la oposición tácita de la AEAT, en la medida que no ha procedido a realizar dicha transferencia a pesar de las reiteradas solicitudes de la Administración Foral, y esta negativa tácita origina un conflicto 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 Concerto 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 Concerto Económico en casos concretos concernientes a relaciones tributarias individuales".

El conflicto originado de este modo no desaparece por el reconocimiento de que la razón en cuanto al fondo asiste a la Diputación Foral de Gipuzkoa, que la AEAT hace en respuesta al planteamiento por aquélla del conflicto ante la Junta Arbitral, sino que persiste mientras la AEAT no satisfaga la cantidad que reconoce deber. El reconocimiento del derecho de la Diputación Foral de Gipuzkoa hubiera debido llevar a la AEAT a proceder sin dilación al pago debido y a allanarse a la pretensión de aquélla en el presente procedimiento. No habiendo sucedido tal cosa, la Junta Arbitral mantiene intacta su competencia para emitir las declaraciones que con

arreglo a Derecho procedan en aplicación del Concierto Económico.

5. No se discute, como reconoce la propia AEAT, acerca del porcentaje de liquidación que se le imputa a la Hacienda Foral en las actas, ni tampoco respecto de la aplicación que se efectúa de los puntos de conexión en las mismas. Por ello, es obligado reconocer a la Diputación Foral el derecho a percibir la cantidad que reclama y, al tiempo, acordar que se le efectúe el pago correspondiente, que, insistimos, la AEAT no ha puesto en duda que se le adeude.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

1º. Declarar que la Diputación Foral de Gipuzkoa es competente para el cobro del importe de xx.xxx,xx euros, que resulta de la deuda tributaria derivada del Acta de conformidad extendida por la Oficina Nacional de Inspección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, frente al obligado tributario ENTIDAD 1, S.A. (CIF AXXX) por el Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 1997 a 1999.

2º. En ejecución de la presente resolución, la AEAT remitirá sin más dilación la indicada cantidad a la Diputación Foral de Gipuzkoa.

Retenciones rendimientos del trabajo. IRPF. Resolución R 04/2011 Expediente 23/2008

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 21 de febrero de 2011

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

en el conflicto planteado por la Diputación Foral de Gipuzkoa contra la Administración del Estado sobre retenciones por rendimientos del trabajo personal practicadas por ENTIDAD 1, S.L. (CIF) en el periodo comprendido entre octubre de 2002 y diciembre de 2005.

I. ANTECEDENTES

1. El presente conflicto fue planteado por la Diputación Foral de Gipuzkoa por medio de escrito de 9 de mayo de 2008, registrado de entrada en esta Junta Arbitral el siguiente día 13.

Admitido a trámite el conflicto y notificado su planteamiento a la Administración del Estado, ésta formuló alegaciones mediante escrito del Director de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) de 30 de octubre de 2008, que tuvo entrada en la Junta Arbitral el 4 de noviembre de 2008.

Puesto de manifiesto el expediente a las Administraciones en conflicto, éstas presentaron nuevos escritos de alegaciones, de fechas 16 de marzo de 2009 (con entrada el siguiente día 18) el de la AEAT, y 18 de marzo de 2009 (con entrada el siguiente día 23) el de la Diputación Foral de Gipuzkoa (DFG).

2. De los escritos presentados con sus documentos anejos, que forman el expediente del conflicto, resulta la siguiente sucesión de actuaciones de las dos Administraciones:

1) La Inspección de los Tributos del Territorio Histórico de Gipuzkoa levantó acta de conformidad a la ENTIDAD 1 (CIF) (en adelante "la entidad") de la que se derivó una liquidación por importe de XXXXX,XX Euros por el concepto de retenciones a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, periodo desde octubre de 2002 hasta diciembre de 2005, por los trabajadores ads-

critos a los centros de trabajo de la entidad ubicados en el Territorio Histórico de Gipuzkoa e ingresadas en la Administración del Estado.

2) La DFG solicitó de la AEAT el ingreso de esa cantidad en varias ocasiones: escritos de 25 de septiembre, 26 de octubre y 18 de diciembre de 2007 (escrito de 18 de marzo de 2009 y documentos anejos).

3) Orden del Diputado Foral del Departamento de Hacienda y Finanzas de la DFG de 13 de marzo de 2008 por la que requiere de inhibición a la Administración del Estado en relación con las retenciones antes mencionadas.

4) Contestación al anterior requerimiento del Delegado Especial de la AEAT en el País Vasco con fecha 17 de abril de 2008 en la que se señala que "la actuación cuya competencia de recaudación y cobro requiere para sí esa Hacienda Foral corresponde a un expediente que no se ha iniciado directamente por la Hacienda Foral en los términos previstos en los Acuerdos y Grupos de Trabajo AEAT-Haciendas Forales; no se ha recibido la Solicitud formal de reembolso que prevé el apartado 5.3 de las CONCLUSIONES DEL GRUPO DE TRABAJO SOBRE REMESAS DERIVADAS DE INGRESOS EN ADMINISTRACIÓN NO COMPETENTE (al margen de los procedimientos iniciados por el obligado tributario)".

5) Escrito de la DFG de 8 de mayo de 2008 dirigido a la AEAT en el que "se solicita a la Dependencia Regional de Relaciones Institucionales de la Agencia Tributaria el reembolso de las cantidades indebidamente ingresadas en la misma". Este escrito fue remitido a la AEAT por correo electrónico, con el siguiente mensaje:

– "Reiteramos la solicitud de reembolso efectuada por primera vez el 25/09/2008.

– Enviamos nuevamente la documentación justificativa en la que queda suficientemente motivada dicha solicitud, junto con la petición firmada por el Subdirector General de Recaudación".

La fecha atribuida a la primera solicitud es errónea en lo que respecta al año, siendo la correcta el 25 de septiembre de 2007, error que salva la DFG en su escrito de alegaciones de 18 de marzo de 2009.

6) Mediante escrito presentado a esta Junta Arbitral el 13 de mayo de 2008 la DFG planteó el presente conflicto, en cuyo procedimiento se realizaron por las Administraciones interesadas las actuaciones reseñadas.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1. En su escrito de planteamiento del conflicto la DFG expone los argumentos en los que funda su competencia para la recaudación y cobro de las retenciones por rendimientos del trabajo personal a las que se refiere su pretensión, que consisten en que los trabajadores a los que se les practicaron dichas retenciones por la entidad prestaban su trabajo en Guipúzcoa al estar adscritos a centros de trabajo situados en este Territorio Histórico. El artículo 7.Uno del Concerto Económico dispone, en efecto, que:

"Las retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del trabajo se exigirán, conforme a su respectiva normativa, por la Diputación Foral competente por razón del territorio cuando correspondan a los que a continuación se señalan:

a) Los procedentes de trabajos o servicios que se presten en el País Vasco.

En el supuesto de que los trabajos o servicios se presten en territorio común y vasco, se presumirá, salvo prueba en contrario, que los servicios se prestan en el País Vasco cuando

en este territorio se ubique el centro de trabajo al que esté adscrito el trabajador".

2. Sin embargo, la AEAT no discute el derecho de la DFG a percibir la cantidad por ella reclamada; antes bien, lo reconoce explícitamente cuando afirma que "[l]a Hacienda Foral exige que se le efectúe el pago de una cantidad que nadie ha puesto en duda que se le adeude". Lo que la AEAT alega es la falta de competencia de esta Junta Arbitral para conocer de la pretensión de la DFG, que, en opinión de la AEAT "resulta del hecho de que no se ha evidenciado ninguna de las situaciones que a tenor de la normativa reguladora de la Junta Arbitral determina su competencia". A juicio de la AEAT, no se da en el presente caso ninguno de los supuestos de competencia de esta Junta previstos en el artículo 66 del Concierto Económico (el escrito cita por error el 65), "ya que la AEAT está de acuerdo con la aplicación que la Hacienda Foral realiza en este supuesto de los puntos de conexión previstos en los artículos 7 y 8 de la LC, que resultan aplicables al presente supuesto".

3. El examen de la alegación de la AEAT de falta de competencia de la Junta Arbitral requiere precisar el objeto de la presente controversia. Como dice la AEAT en su escrito de 30 de octubre de 2008, "[c]on el planteamiento del presente conflicto, la Diputación Foral de Guipúzcoa solicita de la Junta Arbitral que declare que la AEAT ha de remitirle los fondos correspondientes a retenciones sobre rendimientos del trabajo pagados a trabajadores de centros de trabajo situados en Guipúzcoa correspondientes al periodo comprendido entre el cuarto trimestre de 2002 y el cuarto trimestre de 2005, ambos inclusive".

Esta pretensión de la DFG ha encontrado la oposición tácita de la AEAT, que no ha procedido al ingreso de la cantidad reclamada a pesar de las reiteradas solicitudes de la Administración Foral, y esta negativa tácita

origina un conflicto 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" (artículo 66.Uno, b) CE).

El conflicto originado de este modo no desaparece por el reconocimiento de que la razón en cuanto al fondo asiste claramente a la DFG, que la AEAT hace ahora por primera vez en respuesta al planteamiento por aquélla del conflicto ante la Junta Arbitral, sino que persiste mientras la AEAT no satisfaga la cantidad que reconoce deber. El reconocimiento del derecho de la DFG hubiera debido llevar a la AEAT a proceder sin dilación al pago debido y a allanarse a la pretensión de aquélla en el presente procedimiento. No habiendo sucedido tal cosa, la Junta Arbitral mantiene intacta su competencia para emitir las declaraciones que con arreglo a Derecho procedan en aplicación del Concierto Económico.

4. En lugar de allanarse, la AEAT, en su contestación de 17 de abril de 2008 al requerimiento de inhibición que le dirigió la DFG el 13 de marzo de 2008, trató de justificar la persistencia en su negativa a efectuar este pago con el argumento de que dicho requerimiento no constituía una solicitud formal de reembolso en los términos de las Conclusiones del Grupo de Trabajo sobre remesas derivadas de ingresos en Administración no competente. En realidad, dada la existencia de una controversia creada por la negativa tácita de la AEAT a la remesa de los fondos, tal requerimiento era un requisito para el planteamiento del conflicto ante la Junta Arbitral (art. 13.1 RJACE).

En su escrito de alegaciones de 30 de octubre de 2008, la AEAT afirma que el requerimiento formulado por la DFG con fecha 13 de marzo de 2008 "entendemos que no puede considerarse jurídicamente como tal requerimiento de inhibición en los términos previstos en el artículo 13 del RJACE" y que "a la vista de su contenido se calificó como una solicitud de reembolso de las previstas en el apartado 5.3 [de las citadas Conclusiones del Grupo de Trabajo]". Supuesta la conformidad con el derecho de la DFG, esta calificación hubiera debido conducir sin más al pago, si bien la DFG se pliega a la objeción formal de la AEAT y "reitera" la solicitud el 8 de mayo de 2008.

Por último, la AEAT arguye que el planteamiento del conflicto "obligó a la paralización de las actuaciones administrativas y por lo tanto a la interrupción de la tramitación de la solicitud de remesas". Según la Agencia Estatal, "en el momento en el que se estaba tramitando su remesa (la petición se formuló el 5/5/2008 por la Hacienda Foral en los términos acordados por ambas Administraciones y una semana más tarde, el 12/5/2008, se había formalizado ante la Junta Arbitral el conflicto) comenzó a operar la paralización de actuaciones administrativas, por mor del planteamiento del presente conflicto". Olvida, sin embargo, la AEAT que la solicitud de remesa se había formulado por primera vez el 25 de septiembre de 2007 y reiterado varias veces más en el mismo año. Si efectivamente la Agencia Estatal no ponía en duda la existencia de la deuda, sólo tenía que atender la solicitud, sin escudarse en pretextos formales basados en acuerdos que lejos de obstaculizar las relaciones entre las Administraciones se proponían facilitar su desenvolvimiento.

Por otra parte, es dudoso que el planteamiento del conflicto obligase a la AEAT a paralizar el procedimiento de remesa, que, además, en el supuesto de no existir discrepancia en cuanto al fondo, como en el presente caso manifiesta la Administración del

Estado, se reduce a la formulación de la solicitud, con arreglo al apartado 5.3 de las Conclusiones del Grupo de Trabajo citadas por ésta. Aparte de que, como antes hemos señalado, la buena fe postularía que en tal supuesto la AEAT desistiera del conflicto, las actuaciones cuya paralización ordena el artículo 15.1 RJACE son las que entrañan el ejercicio de potestades tributarias frente a los contribuyentes, como hubieran podido ser en el presente caso actuaciones recaudatorias de las retenciones, pero no aquellas que estarían en consonancia con el acuerdo sobre el fondo que ahora la AEAT afirma que existe.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

Declarar que la Diputación Foral de Gipuzkoa es competente para la exacción de las retenciones por rendimientos del trabajo a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, practicadas por ENTIDAD 1, S.L. a los trabajadores adscritos a los centros de trabajo de dicha entidad ubicados en el Territorio Histórico de Guipúzcoa, en el periodo comprendido entre octubre de 2002 y diciembre de 2005, ambos inclusive, ingresadas en la Administración del Estado por importe de XXXXX,XX Euros.

En ejecución de la presente resolución, la AEAT remitirá sin más dilación la indicada cantidad a la Diputación Foral de Gipuzkoa.

