

Resolución: R 44/2024

Expediente: 43/2020

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 23 de octubre de 2024.

La Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, compuesta por Dña. Violeta Ruiz Almendral, Presidenta, y Dña. Sofía Arana Landín y D. Javier Muguruza Arrese, Vocales, ha adoptado el siguiente

ACUERDO

Sobre el conflicto planteado por la Diputación Foral de Bizkaia (en lo sucesivo DFB) frente a la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en lo sucesivo AEAT) cuyo objeto es determinar si la AEAT debió seguir el procedimiento de colaboración previsto en el art. 47.ter del Concierto Económico en la regularización por IVA que efectuó a RFSL, con CIF B84822907, derivada de la adquisición de ciertos activos y pasivos a GGSL, el 13 de mayo de 2019, que se tramita ante esta Junta Arbitral con número de expediente 43/2020.

I. ANTECEDENTES

- 1.- RFSL es una entidad con domicilio fiscal en Madrid, que en 2019 tributó por IVA en proporción de volumen de operaciones, correspondiendo la competencia inspectora a la AEAT.
- 2.- GGSL es una entidad con domicilio fiscal en Bizkaia, que en 2019 tributó por IVA en exclusiva a la DFB, a la que corresponde la competencia inspectora.
- 3.- El 13 de mayo de 2019 GGSL transmitió a RFSL una serie de activos y pasivos adscritos a dos negocios de hostelería situados en Bilbao, que explotaba bajo la marca comercial FC, por un importe de 1.700.000 euros.

Al entender que el conjunto transmitido no constituía una unidad económica autónoma, y por tanto no podía acogerse a la no sujeción del art. 7.1º de la Ley del IVA (en lo sucesivo LIVA), aprobada por Ley 37/1992, ni 7.1 de la Norma Foral del IVA (en lo sucesivo NFIVA), aprobada por Norma Foral 7/1994, se repercutió 357.000 euros de IVA, que la transmitente ingresó a la DFB.

4.- La Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la AEAT en Madrid, a través de su Unidad Regional de Gestión de Grandes Empresas, siguió un procedimiento de gestión, de comprobación limitada, sobre el obligado de su competencia inspectora, que culminó con la liquidación provisional de 13 de febrero de 2020 por la que denegaba la deducibilidad del IVA soportado (por repercusión de GGSL) por entender que la operación estaba no sujeta al IVA en virtud del art. 7.1º LIVA.

5.- El 14 de abril de 2020 RFSL solicitó a la DFB rectificación de la autoliquidación de IVA presentada por GGSL y devolución de ingresos indebidos de los 357.000 euros de IVA.

6.- El 28 de julio de 2020 la DFB requirió de inhibición a la AEAT en base a las siguientes consideraciones:

- Incumplimiento del procedimiento previsto en el art. 47.ter del Concierto Económico para la calificación de operaciones cuando ello afecte al IVA repercutido y se trate de sociedades de competencia inspectora de distintas Administraciones.
- Calificación de la operación de compraventa como sujeta al IVA.

7.- El 26 de agosto de 2020 la AEAT rechazó el requerimiento de inhibición en base a los siguientes argumentos:

- El procedimiento de colaboración previsto en el art. 47.ter del Concierto Económico solo es aplicable cuando las Administraciones realicen actuaciones de comprobación de inspección respecto de los obligados de su competencia, no cuando se realice un procedimiento de gestión, como es el caso.
- La consideración de si la operación está sujeta o no al IVA no se incardina dentro de la “calificación” de la operación, y en consecuencia tampoco entra dentro del ámbito del art. 47.ter del Concierto Económico.
- Consideración de la operación como no sujeta al IVA.

8.- El 24 de septiembre la DFB planteó conflicto, que bajo número de expediente 43/2020, se ha tramitado por el procedimiento ordinario.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1.- Competencia de la Junta Arbitral.

La Junta Arbitral es competente para dilucidar si estamos ante un supuesto de calificación del art. 47.ter y si este procedimiento de colaboración es aplicable cuando una de las Administraciones ha seguido un procedimiento de gestión, entra dentro de las competencias del art. 66.Uno.b) del Concierto Económico, que establece que es su función:

“Conocer de 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”.

En el supuesto de que la Junta Arbitral entienda que estamos ante un supuesto del art. 47.ter del Concierto Económico, la Junta Arbitral es competente para conocer si se ha seguido el procedimiento de colaboración en el mismo previsto.

2.- Normativa.

El art. 47.ter del Concierto Económico, introducido por Ley 10/2017, establece que:

“Uno. En los supuestos en los que conforme a los criterios establecidos en el presente Concierto Económico, corresponda a distintas Administraciones la competencia inspectora para regularizar las operaciones a que hace referencia el apartado Dos siguiente, deberán coordinar sus competencias de exacción o inspección con el resto de administraciones afectadas por la regularización conforme a lo previsto en el presente artículo.

Dos. La coordinación de competencias será procedente en relación con los siguientes supuestos:

a) Regularización de operaciones realizadas entre personas o entidades vinculadas.

b) Calificación de operaciones de manera diferente a como las haya declarado el contribuyente cuando ello implique una modificación de las cuotas soportadas o repercutidas en los impuestos indirectos en los que se haya establecido el mecanismo de la repercusión.

Tres. En los supuestos a que se refiere el apartado anterior, la Administración que esté ejercitando sus competencias en relación con alguno de esos supuestos, deberá comunicar, con anterioridad a formular propuesta de resolución al contribuyente o de formalizar la correspondiente acta de inspección, a las otras Administraciones afectadas los elementos de hecho y fundamentos de derecho de la regularización que entienda procedente.

En el caso de que en el plazo de dos meses no se hubieran formulado observaciones sobre la propuesta de resolución por parte de las otras Administraciones concernidas, ésta se entenderá aprobada y todas ellas quedarán vinculadas frente a los contribuyentes, a quienes deberán aplicar esos criterios.

De existir observaciones, se dará traslado de las mismas a la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa donde podrá llegarse a un acuerdo sobre las observaciones planteadas.

En todo caso, transcurridos dos meses desde que dichas observaciones hayan sido formuladas sin llegar a un acuerdo sobre las mismas, la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa así como cualquiera de las Administraciones concernidas podrá proceder a trasladar el desacuerdo a la Junta Arbitral en el plazo de un mes, quien deberá resolver la controversia, previa audiencia del contribuyente, por medio del procedimiento abreviado previsto en el artículo 68 del presente concierto económico.

Cuatro. Una vez resuelta la controversia o en su defecto transcurridos los plazos previstos en el apartado dos del artículo 68 de este Concierto sin pronunciamiento de la Junta Arbitral, la Administración actuante podrá continuar las actuaciones y dictar los actos administrativos correspondientes, cuyos efectos entre administraciones se suspenderán hasta la resolución de la Junta Arbitral”.

3.- Sobre la calificación de operaciones.

Como se ha podido observar, el procedimiento de colaboración, en cuanto al IVA se refiere, está condicionado a que la regularización alcance a la calificación de operaciones.

La interpretación de lo que deba entenderse por “calificación” se debe realizar, por la remisión del art. 2 del Concierto Económico, conforme a los criterios del art. 12 de la Ley General Tributaria, que a su vez nos reenvía al art. 3 del Código Civil.

Pues bien, con arreglo al mismo, *“Las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativos, y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquellas”*.

La calificación en el ámbito de las leyes tributarias es una actitud intelectual tendente a subsumir las distintas realidades que se presentan a cada contribuyente, en los supuestos contemplados en las normas fiscales, una vez han sido éstas interpretadas con arreglo a los criterios ya referidos.

Así pues, calificar una operación no es solo subsumirla en un concepto jurídico (por ejemplo, determinar si una operación es, a efectos del IVA, entrega de bien o prestación de servicios; o determinar si es una entrega de bien onerosa o gratuita; o si es una compraventa o un arrendamiento-venta; etc), sino también subsumirla en una norma tributaria.

En este sentido, debemos excluir del concepto de calificación el proceso por el que se analizan aspectos ajenos a la propia operación para determinar su incardinación en una norma. El ejemplo más claro sería, una vez sentado que se ha adquirido un bien o servicio, y que ello es una operación sujeta y no exenta, la determinación de si el IVA soportado es deducible o no en función de si el bien o servicio es necesario para la actividad, o en función de si se ha afectado o no a la actividad.

Por el contrario, no se excluiría el proceso de análisis de la operación misma para determinar su incardinación en una norma, por ejemplo, que determina la sujeción o no en función de que los bienes o derechos transmitidos constituyan una unidad económica autónoma.

Esta interpretación es la que se deriva asimismo de las Resoluciones de la Junta Arbitral 27/2023 (dictada en conflicto 45/2015 y acumulados) y 38/2022 (dictada en el conflicto 17/2022).

4.- Sobre la regularización a través de un procedimiento de gestión.

Como ya señalaron las Resoluciones citadas de la Junta Arbitral, la introducción del art. 47.ter por Ley 10/2017 supone un cambio de paradigma respecto al IVA, incorporando al ordenamiento una obligación de colaboración (que hasta la fecha no pasaba de ser un principio sin valor positivo), de alcance limitado (por

cuanto se limita al supuesto de calificación, sin querer incorporar toda la jurisprudencia sobre neutralidad del IVA y buena administración).

Esta obligación de colaboración decaería si se aceptase que las Administraciones actuaran en sus regularizaciones a través de procedimientos de gestión tributaria.

Por tanto, la interpretación del art. 47.ter del Concierto Económico no puede ser otra que cuando se cumplen los presupuestos objetivos de la norma (que se pretenda revisar la calificación de una operación en la que han intervenido sujetos de competencia inspectora de distintas Administraciones, con la posibilidad de que ello afecte a las cuotas de IVA), la regularización necesariamente debe realizarse a través de un procedimiento de inspección.

De lo contrario, el procedimiento incorporado al ordenamiento para hacer efectivo el deber de colaboración y pretender la neutralidad del IVA, quedaría al albur de la voluntad de las Administraciones.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

1º.- Declarar que el procedimiento de gestión seguido por la AEAT se ha separado sustancialmente de las normas del procedimiento establecido por el art. 47 ter del Concierto Económico.

2º.- Notificar el presente acuerdo a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, a la Diputación Foral de Bizkaia y asimismo a RFSL SL.

Fdo.: Violeta Ruiz Almendral.

Fdo.:Sofía Arana Landín.

Fdo.: Javier Muguruza Arrese.