

**Resolución: R 46/2024**

**Expediente: 21/2021**

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 resulta aplicable el procedimiento de colaboración previsto en el art. 47.ter del Concierto Económico a la regularización de las prestaciones de servicio recibidas por UFIESL, de DESC SL, en cuanto al IVA del año 2018, que se tramita ante esta Junta Arbitral con número de expediente 21/2021.

### **I. ANTECEDENTES**

1.- UFIESL es una entidad con domicilio fiscal en Bizkaia, cuya competencia inspectora corresponde a la DFB, mientras que DESC SL es una entidad con domicilio fiscal en territorio común, cuya competencia inspectora corresponde a la AEAT.

2.- UFIESL presta a maquila servicio de fabricación de comida. Para ello toma materias primas de la destinataria de su servicio y lo transforma en producto terminado, soportando en dicho proceso los gastos inherentes a su proceso de fabricación.

La destinataria de su servicio siempre ha sido una entidad no residente del mismo grupo. Hasta julio de 2017 era la entidad UFIESL AG y desde entonces UFIESL EUROPE BV.

3.- DESC SL le factura la carga en camiones y contenedores de los productos terminados.

4.- La DFB entiende que DESC SL presta el servicio al propietario del producto y no a UFIESL, por lo que desde el año 2013 viene regularizando el IVA soportado por UFIESL.

5.- A fin de garantizar la neutralidad del IVA, la DFB ha venido ofreciendo a la AEAT el desarrollo de una actuación de colaboración, que ésta siempre ha rechazado.

6.- Con motivo de la regularización del IVA del año 2018 la DFB ha tratado de seguir el procedimiento previsto en el art. 47.ter del Concierto Económico, que la AEAT ha rechazado porque entiende que la determinación de quién sea el destinatario de la prestación de servicios de DESC SL no tiene incardinación en la “calificación” de la operación.

7.- Ante la falta de acuerdo en el seno de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa, la DFB planteó conflicto que, bajo número de expediente 21/2021, se ha tramitado por el procedimiento ordinario.

## II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1.- Competencia de la Junta Arbitral.

La Junta Arbitral es competente para resolver el presente conflicto de acuerdo a lo dispuesto por el art. 66.Uno.b) en relación con el art. 47.ter del Concierto Económico, que establecen en relación con sus funciones:

Art. 66.Uno.b):

“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”.

Art. 47.ter.:

“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”.

## 2.- Alcance del término calificación.

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. La determinación del sujeto destinatario de la operación supone, visto desde otra perspectiva, calificar si la operación desarrollada entre DESC SL y UFIESL es una prestación de servicios o no es nada, por lo que entraría dentro de la calificación de la operación a los efectos del art. 47.ter. del Concierto Económico.

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).

3.- Sobre la calificación de la operación.

La AEAT alega que, con la información disponible, no puede argumentar sobre la verdadera identidad del destinatario de la operación, por lo que solicita que la Resolución se atempere a la determinación del procedimiento aplicable.

Considerando que esta Junta Arbitral está fijando una doctrina novedosa sobre el alcance del término calificación a efectos del procedimiento de colaboración y que, asimismo, la misma tampoco dispone de los elementos necesarios para resolver sobre el fondo de la misma, se limita la resolución a la determinación del procedimiento aplicable, sin perjuicio de la consideración de que es la propia AEAT la que ha provocado dicha limitación en el alcance de la resolución, por lo que no supone un compromiso cara a futuro.

En su virtud, la Junta Arbitral

## **ACUERDA**

1º.- Declarar que a la regularización, en relación con el IVA 2018, de las operaciones realizadas entre DESC SL y UFIESL, resulta aplicable el procedimiento de colaboración previsto en el art. 47.ter del Concerto Económico.

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

Fdo.: Violeta Ruiz Almendral.

Fdo.: Sofía Arana Landín.

Fdo.: Javier Muguruza Arrese.