

Resolución: R 49/2024

Expediente: 25/2021

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 Gipuzkoa (en lo sucesivo DFG) frente a la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en lo sucesivo AEAT) cuyo objeto es determinar la calificación conforme al procedimiento del art. 47.ter del Concierto Económico, en relación con el IVA de los años 2018 y 2019, de la ejecución de obra realizada a MLSA, por ACSL, que se tramita ante esta Junta Arbitral con número de expediente 25/2021.

I. ANTECEDENTES

1.- MLSA es una entidad con domicilio fiscal en Gipuzkoa, que durante 2018 y 2019 tributó por IVA en proporción de volumen de operaciones, correspondiendo la competencia inspectora a la DFG.

ACSL es una entidad que durante los mismos años declaró domicilio fiscal en territorio común, correspondiendo la competencia inspectora correspondía a la AEAT.

2.- Durante los años 2018 y 2019 la entidad "contratista" ACSL realizó la ejecución de obras de construcción (ampliación) en un edificio industrial ya existente, destinado a Planta de Logística, en el polígono Lurgorri, en el término municipal de Alegría-Dulantzi (Arava), para la "promotora" MLSA.

3.- la sociedad contratista repercutió IVA por 319.648,08 euros, que se ingresó a la AEAT y se dedujo por la promotora.

4.- La DFG inició un procedimiento de comprobación respecto de MLSA a resultas del cual concluyó que la repercusión por ACSL era indebida, ya que la promotora era sujeto pasivo por inversión del art. 4.Uno.2º.f) de la Ley del IVA (en lo sucesivo LIVA), aprobada por Ley 37/1992.

5.- El 19 de noviembre de 2020 la DFG inició el procedimiento del art. 47.ter. del Concierto Económico.

6.- El 21 de diciembre de 2020 la AEAT contestó indicando que no consideraba aplicable el procedimiento por no tratarse de "calificación", pero mostrando su voluntad de colaborar para evitar perjuicios a los interesados, por lo que solicitó nueva documentación.

7.- El 27 de enero de 2021 la DFG remitió parte de la documentación solicitada: memoria, presupuesto, certificaciones y escritura de declaración de obra nueva. El contrato entre promotor y contratista no se remitió porque se trataba de un contrato verbal.

8.- El 19 de febrero de 2021 la AEAT contestó con dos observaciones:

- Que faltaba el contrato entre promotor y contratista.
- Que existían indicios de que el contratista no tuviera su domicilio fiscal real en territorio común, lo que determinaría que la AEAT careciera de competencia inspectora respecto al mismo.

9.- El 30 de marzo de 2021 la DFG notificó a la AEAT el traslado de la discrepancia a la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa.

10.- Ante la falta de acuerdo en el plazo de 2 meses, la DFG planteó el 18 de mayo de 2021 conflicto que, bajo número de expediente 25/2021, se ha tramitado por el procedimiento ordinario.

11.- El 31 de agosto de 2021 la AEAT remitió a la Diputación Foral de Araba (en lo sucesivo DFA) propuesta de cambio de domicilio fiscal relativo a ACSL.

12.- El 24 de noviembre de 2021 la DFA aceptó el cambio de domicilio fiscal de ACSL con efectos retroactivos al 4 de agosto de 1989.

13.- A finales de 2022 la AEAT transfirió los flujos financieros derivados de la carpeta fiscal (entre los cuales está el IVA repercutido a MLSA) a la DFA.

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 en el art. 47.ter del Concierto Económico, que señala:

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 de la 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 pasivo de la operación quedaría por tanto incluida dentro de la calificación a que se refiere el art. 47.Tres 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.- Incumplimiento art. 15.2 RJACE.

La DFG alega que la AEAT ha incumplido el deber de paralización que establecen los art. 66.tres del Concierto Económico y art. 15.2 del Reglamento de la Junta Arbitral (en lo sucesivo RJACE), aprobada por Real Decreto 1760/2007.

El art. 66.Tres señala que:

“Tres. Cuando se suscite el conflicto de competencias, hasta tanto sea resuelto el mismo, la Administración que viniera gravando a los contribuyentes en cuestión continuará sometiéndolos a su competencia, sin perjuicio de las rectificaciones y compensaciones tributarias que deban efectuarse entre las Administraciones, retrotraídas a la fecha desde la que proceda ejercer el nuevo fuero tributario, según el acuerdo de la Junta Arbitral”.

Por su parte, el art. 15.2 RJACE señala que:

“Hasta tanto sea resuelto el conflicto de competencias, la Administración que viniera gravando a los obligados tributarios en cuestión continuará sometiéndolos a su competencia, sin perjuicio de las rectificaciones y compensaciones tributarias que deban efectuarse entre las Administraciones, y cuyas actuaciones habrán de remontarse en sus

efectos a la fecha desde la que proceda, en su caso, la nueva administración competente, según la resolución de la Junta Arbitral”.

El conflicto de competencias que planteó la DFG alcanzaba al procedimiento del art. 47.ter del Concierto Económico, y por tanto no vincula directamente al procedimiento de cambio de domicilio seguido por la AEAT.

4.- Principio de buena administración, coordinación y colaboración.

La DFG argumenta que la actuación de la AEAT, no comunicando el cambio de domicilio fiscal de ACSL, alcanzado en 2021 (mismo año de planteamiento del conflicto) por acuerdo con la DFA, ni a la Junta Arbitral ni a la DFG, que no tuvieron conocimiento hasta la presentación en 2024 del escrito de alegaciones finales de la AEAT, no se compadece con el cumplimiento de los principios de colaboración, coordinación y buena administración.

Entiende la DFG que, al no haberse resuelto la controversia sustantiva, no procede acordar el archivo por pérdida sobrevenida del objeto del procedimiento.

Por ello, en atención a la neutralidad de la regularización para el conjunto de interesados, solicita la continuación del procedimiento.

Esta Junta debe considerar que la DFA no ha sido parte en el procedimiento, por lo que no puede resolverse la controversia sin la constatación de la discrepancia de la misma respecto de la calificación que pretende la DFG.

A pesar de ello, debe ponderarse que tampoco procede iniciar de nuevo el procedimiento, puesto que la DFA, que, como consecuencia del intercambio de la carpeta fiscal, debió conocer la controversia que pendía respecto de las cuotas de IVA repercutidas por ACSL a MLSA, por lo que tampoco fue excesivamente diligente en la comunicación del cambio de domicilio a la DFG.

El art. 17.1.a) del RJACE permite que la Junta Arbitral recabe nuevos documentos o diligencias necesarios para la resolución de la controversia.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

1º.- Conceder a la DFA trámite de alegaciones finales por plazo de 1 mes para que formule su acuerdo o disconformidad con la calificación pretendida por la DFG.

2º.- Notificar el presente acuerdo a la Diputación Foral de Araba.

Fdo.: Violeta Ruiz Almendral.

Fdo.: Sofía Arana Landín.

Fdo.: Javier Muguruza Arrese.