

<i>Expediente</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
3/2012	R10/2015	19-06-2015	Diputación Foral de Gipuzkoa	Administración del Estado	IVA. Traslado de saldos – cambio de domicilio

Resolución R 10/2015

Expediente 3/2012

En la Ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 19 de junio de 2015

la Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, compuesta por D. Gabriel Casado Ollero, Presidente, y D. Isaac Merino Jara y D. 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 sobre cuál de las dos Administraciones es competente para la devolución del saldo negativo del IVA correspondiente al ejercicio 2005, reclamado por la entidad ENTIDAD 1 (NIF ----), absorbida por la entidad ENTIDAD 2 (NIF ----), que se tramita ante esta Junta Arbitral con el número de expediente 3/2012, actuando como ponente D. Javier Muguruza Arrese.

### **I. ANTECEDENTES**

1. El presente conflicto fue planteado por la Diputación Foral de Gipuzkoa mediante un escrito de fecha 6 de febrero de 2012, del Jefe del Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico del Departamento de Hacienda y Finanzas, que tuvo entrada en esta Junta Arbitral el mismo día. De dicho escrito y de la documentación que le acompaña resultan los antecedentes que se resumen a continuación:

- 1) ENTIDAD 1 (NIF ----), (en adelante, “la entidad”) trasladó el 22 de febrero de 2005 su domicilio social desde el Territorio Común (Madrid)

<i>Expediente</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
3/2012	R10/2015	19-06-2015	Diputación Foral de Gipuzkoa	Administración del Estado	IVA. Traslado de saldos – cambio de domicilio

al Territorio Histórico de Gipuzkoa, pasando a tributar desde ese momento por el Impuesto sobre el Valor Añadido ante la Diputación Foral de Gipuzkoa (DFG) conforme a lo previsto en el artículo 27.Uno.Tercera y 43.4, b) del Concierto Económico entre el Estado y el País Vasco, aprobado por Ley 12/2002, de 13 de mayo, en su redacción entonces vigente, dado que su volumen de operaciones en el año 2004 no había excedido de seis millones de euros.

- 2) A pesar del cambio de domicilio social, por lo concerniente a las operaciones previas a la fecha del mismo, la entidad presentó el 28 de febrero de 2006 ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) una declaración resumen anual del IVA (modelo 390), con resultado a devolver de IMPORTE 1 euros.
- 3) El 23 de octubre de 2006 la AEAT dictó liquidación provisional en relación con la referida declaración resumen anual en la que no reconocía cantidad alguna a devolver a la entidad. El acuerdo se fundamentaba en los siguientes argumentos:

“Tres.- Ni la Ley 37/92 del IVA, ni el Decreto Foral 102/92 del IVA establecen que el traslado de territorio común a foral o viceversa determine la partición del ejercicio a efectos de fraccionar la liquidación.

(...)

Cuatro.- La Ley 12/2002 del Concierto Económico no impide la traslación de saldos a compensar de una Administración a otra, ni configura el cambio de domicilio de territorio común a foral o viceversa como un supuesto de cese de actividad en el territorio de salida y de inicio en el del nuevo domicilio”.

<i>Expediente</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
3/2012	R10/2015	19-06-2015	Diputación Foral de Gipuzkoa	Administración del Estado	IVA. Traslado de saldos – cambio de domicilio

- 4) Con fecha 30 de noviembre de 2006, la entidad interpuso reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico Administrativo Regional del País Vasco contra la referida liquidación, desestimada por Resolución de 31 de enero de 2008, confirmando el acto recurrido.
- 5) En virtud de escritura pública de fecha 9 de diciembre de 2008, otorgada ante el notario de Madrid D. NOTARIO 1, ENTIDAD 1 fue absorbida por ENTIDAD 2.
- 6) El 10 de octubre de 2011, ENTIDAD 2, como continuadora de ENTIDAD 1, presentó un escrito ante la DFG solicitando la modificación de las autoliquidaciones del IVA correspondientes al primer trimestre de 2005 y al resumen anual de 2005, para incluir en ellas las operaciones del año anteriores a la fecha del traslado del domicilio social, que inicialmente había incluido en la autoliquidación presentada ante la AEAT con resultado a devolver de IMPORTE 1 euros, respecto de las cuales la AEAT le había denegado la devolución, y solicitando la devolución del mismo importe a la Diputación Foral de Gipuzkoa.
- 7) Por acuerdo de fecha 3 de noviembre de 2011, el Jefe del Servicio de Gestión de Impuestos Indirectos – Sección de IVA de la DFG desestimó la solicitud de devolución, en base al siguiente argumento:

“...este Servicio, siguiendo el criterio marcado por el Tribunal Supremo en asuntos de igual naturaleza no comparte el criterio marcado por la Administración del Estado respecto a la no fragmentabilidad de las cuotas del IVA en los casos de cambio de domicilio y además la Administración guipuzcoana no es competente para comprobar créditos fiscales generados con anterioridad al traslado de domicilio. Esta

<i>Expediente</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
3/2012	R10/2015	19-06-2015	Diputación Foral de Gipuzkoa	Administración del Estado	IVA. Traslado de saldos – cambio de domicilio

Administración entiende que incumbe a la Administración del Estado la devolución del saldo que reclama la empresa contribuyente”.

8) Además, mediante Orden Foral 1037/2011, de 5 de diciembre de 2011, de la Diputada de Hacienda y Finanzas se declaró la incompetencia de la DFG para realizar la devolución solicitada por la entidad, por considerar competente para ello a la Administración del Estado. Esta Orden Foral consta que fue notificada a la Administración del Estado en fecha 9 de diciembre de 2011, sin que en cambio conste que por ésta se formulara ninguna contestación.

9) El Consejo de Diputados de la DFG acordó, en fecha 31 de enero de 2012, plantear el conflicto derivado de los expuestos antecedentes ante la Junta Arbitral.

10) En cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 11 del Reglamento de la Junta Arbitral del Concierto Económico (RJACE), el Departamento de Hacienda y Finanzas de la DFG comunicó al Departamento de Hacienda y Administración Pública del Gobierno Vasco (hoy Departamento de Economía y Hacienda) la decisión de promover el conflicto, mediante escrito de fecha 1 de febrero de 2012.

2. La DFG expone en su escrito de planteamiento del conflicto los razonamientos en los que basa su pretensión de que debe ser la AEAT quien devuelva a la entidad la cantidad resultante de su autoliquidación resumen anual por IVA de 2005 correspondiente a las operaciones realizadas antes del traslado de su domicilio fiscal desde Madrid a Gipuzkoa. Centra su argumentación en la doctrina sentada por la Junta Arbitral en resoluciones recaídas en conflictos de idéntica naturaleza y en la doctrina jurisprudencial del Tribunal Supremo en sentencias de 10 de junio de 2010 (rec. 378/2009) y de

<i>Expediente</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
3/2012	R10/2015	19-06-2015	Diputación Foral de Gipuzkoa	Administración del Estado	IVA. Traslado de saldos – cambio de domicilio

17 de junio de 2010 (rec. 529/2009) en las que confirmó sendas resoluciones de la Junta Arbitral; solicitando que “se declare al Departamento de Hacienda y Fianzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa incompetente para llevar a cabo la devolución derivada de la solicitud de modificación de la declaración-liquidación del IVA, del primer trimestre de 2005, modelo 300 efectuada por la entidad ENTIDAD 1 (NIF ----), absorbida por la entidad ENTIDAD 2 (NIF ----), por la que se pretende la inclusión de las operaciones inicialmente declaradas en la AEAT hasta la fecha de cambio de domicilio de Madrid a Gipuzkoa así como del saldo a compensar existente a su favor frente a la Administración del Estado, por importe de IMPORTE 1 euros, entendiéndose competente para efectuar dicha devolución a la Administración del Estado”.

3. En su reunión de 21 de julio de 2014, la Junta Arbitral acordó admitir a trámite el presente conflicto y notificar su planteamiento a la Administración del Estado.

4. Consta que el 29 de octubre de 2014 un representante de la AEAT compareció ante la Junta Arbitral y tuvo vista del Expediente. No consta que la AEAT presentara alegaciones.

5. Concluido el expediente y puesto de manifiesto a la AEAT, a la DFG y a la entidad interesada, la DFG formuló alegaciones mediante escrito de 17 de noviembre de 2014, registrado de entrada el siguiente día 20, y la entidad, por medio de sus administradores concursales y liquidadores, mediante escrito de 16 de diciembre de 2014, registrado el día 2 de enero de 2015. La AEAT no presentó alegaciones.

## II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

<i>Expediente</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
3/2012	R10/2015	19-06-2015	Diputación Foral de Gipuzkoa	Administración del Estado	IVA. Traslado de saldos – cambio de domicilio

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 IMPORTE 1 euros resultante de la declaración-resumen anual del IVA modelo 390 del ejercicio 2005 presentada por la entidad a la AEAT por las operaciones realizadas hasta el traslado de su domicilio fiscal desde Madrid al Territorio Histórico de Gipuzkoa.

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, ya ha sido objeto de varias resoluciones de esta Junta Arbitral, pudiendo citarse las resoluciones R 10/2009, de 15 de mayo de 2009 (Expediente 17/2008), R 12/2009, de 19 de junio de 2009 (Expediente 20/2008) y R 11/2009, de 19 de junio de 2009 (Expediente 18/2008). Las tres resoluciones fueron recurridas por la Administración General del Estado y confirmadas por el Tribunal Supremo, respectivamente, mediante las sentencias de 10 de junio de 2010, rec. 378/2009, 17 de junio de 2010, rec. 529/2009, y 30 de marzo de 2011, rec. 538/2009 (dictada en sustitución de la STS de 3 de marzo de 2010, dejada sin efecto por Auto de 6 de julio de 2010, rec.538/2009).

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, “trasladar 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

<i>Expediente</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
3/2012	R10/2015	19-06-2015	Diputación Foral de Gipuzkoa	Administración del Estado	IVA. Traslado de saldos – cambio de domicilio

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”.

Las citadas Sentencias entienden, de acuerdo con la tesis defendida por la DFG, 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 llegaba 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 entidad al Territorio Histórico de Gipuzkoa. 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,

<i>Expediente</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
3/2012	R10/2015	19-06-2015	Diputación Foral de Gipuzkoa	Administración del Estado	IVA. Traslado de saldos – cambio de domicilio

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 Gipuzkoa el domicilio de la entidad recurre, ante la Diputación Foral de Gipuzkoa, 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”.

4. 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.

En su virtud, la Junta Arbitral

## **ACUERDA**

<i>Expediente</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
3/2012	R10/2015	19-06-2015	Diputación Foral de Gipuzkoa	Administración del Estado	IVA. Traslado de saldos – cambio de domicilio

1º.- Declarar que la Administración del Estado es la competente para la devolución a ENTIDAD 1 (NIF ----), absorbida por la entidad ENTIDAD 2 (NIF -- --), del saldo de IMPORTE 1 euros resultante de la declaración-resumen anual del IVA modelo 390 del ejercicio 2005 presentada por la entidad a la AEAT por las operaciones realizadas hasta el traslado de su domicilio fiscal desde Madrid al Territorio Histórico de Gipuzkoa.

2º.- La terminación y archivo de las actuaciones.

3º.- Notificar el presente acuerdo a la Diputación Foral de Gipuzkoa, a la Agencia Estatal de Administración Tributaria y a la administración concursal de ENTIDAD 2, sucesora de ENTIDAD 1.