

**Resolución: R163/2022**

**Expediente: 11/2013**

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 15 de diciembre de 2022.

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 Hacienda Tributaria de Navarra (en lo sucesivo, HTN), cuyo objeto es determinar la proporción de tributación del grupo de IVA 09-0006 cuya dominante es PSL, durante los años 2009-2012, que se tramita ante esta Junta Arbitral con el número de expediente 11/2013.

### **I. ANTECEDENTES**

1.- El grupo mercantil dominado por PSL se dedica a la fabricación y venta de piezas de fundición.

Para la fabricación cuenta con dos sociedades dominadas dedicadas a la fundición, una de las cuales produce en Gipuzkoa y la otra en Araba, y a partir del 2012, como consecuencia de una escisión parcial, con otras dos sociedades dominadas dedicadas al mecanizado (tratamiento posterior que, en su caso, se aplica a las piezas de fundición).

Para la comercialización cuenta con una dominada, WESL, (en lo sucesivo, WESL), que vende las piezas de fundición una vez son objeto de mecanización (en Araba o Gipuzkoa), o, en su caso, metalización (proceso externo que, en su caso, se realiza en Navarra).

Todas ellas tienen su domicilio fiscal en Gipuzkoa.

**2.-** El Grupo de IVA 09-0006, de competencia inspectora de la DFG (de acuerdo a lo dispuesto en el art. 29.Siete del Concierto Económico), está compuesto por PSL y las dependientes, salvo desde 2012 la fundición que produce en Araba (pues queda excluida por haber superado los 7.000.000 de euros de volumen de operaciones y realizar toda su actividad en Araba).

**3.-** El grupo 09-0006 presentó las autoliquidaciones del 2009-mayo 2012 declarando haber realizado el 100% del volumen de operaciones en Gipuzkoa.

**4.-** La DFG incoó un acta previa de conformidad nº. 2012000767 modificando la proporción de volumen de operaciones de WESL, al entender que las ventas de piezas que son objeto de un proceso de metalización se localizan en Navarra, por ser el lugar de inicio del transporte con destino al cliente.

Esta acta se tramitó como acta única, asumiendo la DFG la devolución correspondiente a todas las Administraciones con competencia de exacción, lo que determinó que la HTN tuviera que transferirle el importe correspondiente a su proporción de tributación.

**5.-** Como consecuencia del acta, PSL comenzó a presentar declaraciones desde julio 2012 en proporción de volumen de operaciones a la HTN.

6.- El 12 de noviembre de 2012 la HTN requirió a la obligada diversa documentación a fin de valorar si WESL realizaba operaciones en Navarra.

El 27 de noviembre de 2012 PSL contestó al requerimiento de la HTN aportando el acta previa de la DFG y vertiendo las siguientes manifestaciones:

a.- Que la creación de WESL es una exigencia de los clientes de las fundiciones para que, tras la creación de la fundición de Araba, se les facturase por una sola sociedad.

b.- Que WESL no ha tenido nunca medios materiales ni humanos.

c.- Que su actuación ha sido mediación en nombre propio y por cuenta de las fundiciones en la venta de sus piezas.

d.- Que la actividad de comercialización de WESL no genera valor añadido.

e.- Que WESL simplemente recibe las facturas de las fundiciones y emite las propias a los clientes, y en sentido contrario cobra a los clientes y paga a las fundiciones, para lo cual en ocasiones recurre al descuento bancario. Estas funciones las realiza con personal del resto del grupo.

f.- Que WESL no obtiene ninguna retribución por su actividad.

En base a ello la HTN entendió que WESL no realizaba una actividad real con contenido propio y justificación económica.

En su virtud, contestó el 4 de febrero de 2013 declarándose incompetente para devolver la cantidad derivada del acta previa incoada al Grupo de IVA 09-0006

por aplicación del art. 33.6.A).1º del Convenio Económico con Navarra (aprobado por la Ley 28/1990), que se localiza en territorio navarro las entregas de bienes con los siguientes criterios:

*Las entregas de bienes muebles corporales fabricados o transformados por quien efectúa la entrega, cuando los centros fabriles o de transformación del sujeto pasivo estén situados en territorio navarro.*

*Cuando el mismo sujeto pasivo tenga centros fabriles o de transformación en territorio navarro y común, si el último proceso de fabricación o transformación de los bienes entregados tiene lugar en Navarra.*

Así, la HTN argumentó que, como las fundiciones no tienen ningún centro de fabricación o transformación en territorio navarro, no puede aceptarse que se localice ninguna operación en dicho territorio.

Esta contestación se articuló como requerimiento de inhibición de la HTN a la DFG previo a la interposición de conflicto ante la Junta Arbitral del Convenio Económico con Navarra.

7.- El 6 de marzo de 2013 la DFG requirió de inhibición a la HTN en relación con la proporción de tributación del Grupo de IVA 09-0006 derivada de las ventas de WESL en Navarra.

8.- El 19 de abril de 2013 se recogió en diligencia las siguientes manifestaciones de la obligada:

a.- Que existe una transmisión jurídica y económica del poder de disposición de las fundiciones a la comercializadora y de ésta a los clientes.

b.- Que la creación de WESL responde a finalidad económica real, satisfaciendo una interlocución única a los clientes, y una mejora en la eficiencia al recibir todos los pedidos y distribuirlos entre las fundiciones, por lo que sí genera valor añadido.

c.- Que la responsabilidad frente a los clientes recaee en la comercializadora, aunque con posterioridad se traslade a las fundiciones.

d.- Que WESL es titular de las cuentas bancarias y de las líneas de descuento.

e.- Que el grupo ha diseñado para la comercializadora una aplicación informática que automatiza todos los procesos y hace innecesario que tenga personal propio.

**9.-** El 29 de abril de 2013 se incoó una nueva acta única de conformidad nº. 2013001383 al Grupo de IVA 09-0006 relativa a los meses junio-diciembre de 2012, imputando nuevamente proporción de volumen de operaciones a la HTN. También se tramitó como acta única, devolviendo a la obligada el importe correspondiente a todas las Administraciones con competencia de exacción, y generándose un nuevo crédito frente a la HTN.

**10.-** Ante la falta de contestación de la HTN al requerimiento de inhibición, se planteó el conflicto el 6 de mayo de 2013, que se tramita bajo el número de expediente 11/2013, en el que la DFG considera irrelevante los medios humanos y materiales de la comercializadora y su localización, pues el punto de conexión es el lugar donde se encuentren las mercancías transportadas a sus clientes.

**11.-** El expediente ha sido tramitado por el procedimiento ordinario, dando trámite de alegaciones iniciales a la HTN y finales a todas las partes, por 1 mes.

## II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

### 1.- Competencia de la Junta Arbitral

La Junta Arbitral es competente en base al art. 66.Uno del Concierto Económico, que establece que son funciones suyas:

*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 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.*

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

De acuerdo con ello, procede resolver sobre la proporción de volumen de operaciones regularizada en sendas actas únicas incoadas por la DFG, en virtud de las cuales se imputa una proporción de tributación a la HTN.

## **2.- La metalización de piezas de fundición**

Los productos que se realizan por fundición son el resultado de colar el material fundido o caldo en un molde, que es una reproducción exacta en negativo de la pieza final que se quiere obtener. Para fabricar el molde se necesita un modelo, o sea, una reproducción idéntica en positivo de la pieza.

El proceso de metalizado consiste en el recubrimiento de la superficie de una pieza con un material metálico o cerámico que se deposita sobre ella en estado fundido o semifundido. Los recubrimientos metalizados son utilizados para reparar partes gastadas, salvar componentes mal maquinados, o para proporcionar propiedades especiales a la superficie de equipamiento original; otras aplicaciones de los mecanizados son también para mejorar la resistencia al desgaste, agregar resistencia al calor o la corrosión, acabado de superficies, incremento de la lubricidad, mejora de la conductividad térmica o eléctrica, y para producir recubrimientos decorativos.

## **3.- Sobre la realización de la labor de comercialización**

El sujeto pasivo del IVA es el grupo y no las sociedades, dominante y dependientes, que lo constituyen.

Una valoración objetiva de la prueba llevaría a la conclusión de que WESL no realiza la actividad de comercialización, al no tener recursos humanos y materiales necesarios para ello, y no cobrar ninguna prestación o comisión por dicha actividad.

Ello parece coincidir con las manifestaciones de la obligada realizadas en 2012 a la HTN, ciertamente más creíbles que las manifestaciones realizadas el 19 de abril de 2013 a la DFG, y que por tanto son posteriores al acta previa que

regulariza los períodos 2009-mayo 2012 y al requerimiento de inhibición en cuya ratificación se formula el posterior planteamiento de conflicto, y es apenas diez días anterior a la segunda acta única que regulariza los períodos junio-diciembre 2012.

No obstante, aun aceptando la postura previa de la HTN, es evidente que alguien realiza la labor de comercialización y genera el valor añadido inherente a la misma, resultando por tanto que serían las fundiciones las que, en todo caso, realizarían dicha labor de comercialización, por lo que habría que estar al punto de conexión que determina la localización de las operaciones, que es el art. 28 del Concierto Económico.

#### **4.- Localización de las operaciones**

Esta Junta Arbitral ya tuvo ocasión de pronunciarse sobre los criterios de interpretación de las reglas de localización de las operaciones del Concierto Económico en la Resolución 7/2021, completada en la Resolución 16/2022, por lo que se dan por reproducidas a los efectos oportunos.

El Tribunal Supremo ya tuvo ocasión en la Sentencia 2323/2011 (más conocida como Sentencia ROVER) de señalar que el lugar de inicio de transporte es un inciso en la regla general que solo se aplica a los transportes que se inician o finalizan fuera del territorio de aplicación del impuesto.

Tanto el valor añadido de la fabricación como de la comercialización se realizan en el País Vasco por ser donde tiene el Grupo la totalidad de los elementos materiales y humanos que se utilizan en la generación del valor añadido en dichas actividades.

En todo caso, debe hacerse constar que la misma conclusión sobre localización de operaciones se alcanzaría aun admitiendo que WESL hiciera las labores de comercialización.

En su virtud, la Junta Arbitral

### **ACUERDA**

1º.- Declarar que no se localiza en Navarra la labor de comercialización de las piezas de fundición fabricadas por el Grupo de IVA 09-0006, por lo que no le corresponde a la Hacienda Tributaria de Navarra proporción alguna de volumen de operaciones durante los ejercicios 2009-2012.

2º.- Notificar el presente Acuerdo a la Hacienda Tributaria de Navarra, a la Diputación Foral de Gipuzkoa y a PSL, como dominante del Grupo de IVA 09-0006.