

## **Consulta nº 299/2010**

### **ASUNTO:**

Consideración de Grupo de entidades a efectos de IVA por el territorio foral de sociedades que tributan en este régimen en territorio común. Modelos a presentar en sus autoliquidaciones periódicas.

### **NORMATIVA:**

Artículos 27 y 29 de la Ley 12/2002, de 23 de Mayo (Concierto Económico).

**FECHA:** 26/01/2011

### **CUESTION PLANTEADA:**

En el escrito de consulta se exponen los siguientes hechos:

La consultante es una entidad con domicilio fiscal en Madrid que tributa, junto con otra sociedad también domiciliada en territorio común, en el régimen especial de grupo de entidades del Impuesto sobre el Valor Añadido, para lo que cuentan con el oportuno número de grupo otorgado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT). La compareciente es quien ostenta la condición de dominante del referido grupo. Su volumen de operaciones supera los 7.000.000 € anuales, y parte del mismo corresponde a entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en Bizkaia, por lo que debe tributar ante esta Hacienda Foral en el Impuesto sobre el Valor Añadido, conforme a las reglas establecidas en el Concierto Económico con el País Vasco. Según afirma, no se encuentra acogida al sistema de devolución mensual del Impuesto sobre el Valor Añadido. Por su parte, la entidad dependiente no realiza operaciones en Bizkaia, y tributa íntegramente ante la AEAT.

Desea saber:

- 1) Si también se encuentra en el régimen especial del grupo de entidades en el Territorio Histórico de Bizkaia.
- 2) Qué modelo de impreso debe emplear para presentar sus autoliquidaciones periódicas: el Modelo 303 (general), o bien los Modelos 322 y 353, correspondientes al régimen especial del grupo de entidades.

### **CONTESTACIÓN:**

En relación con las cuestiones planteadas en el escrito de consulta, es de aplicación el artículo 26 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado mediante la Ley 12/2002, de 23 de mayo (el Concierto Económico), donde se recoge que: "El Impuesto sobre el Valor Añadido es un tributo concertado que se regirá por las mismas normas sustantivas y formales establecidas en cada momento por el Estado. No obstante, las instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán aprobar los modelos de declaración e ingreso que contendrán, al menos, los mismos datos que los del territorio común, y señalar plazos de ingreso para cada

período de liquidación, que no diferirán sustancialmente de los establecidos por la Administración del Estado".

A lo que el artículo 27 del mismo Concierto Económico añade que: "Uno. La exacción del Impuesto sobre el Valor Añadido se ajustará a las siguientes normas: Primera. Los sujetos pasivos que operen exclusivamente en territorio vasco tributarán íntegramente a las correspondientes Diputaciones Forales y los que operen exclusivamente en territorio común lo harán a la Administración del Estado. Segunda. Cuando un sujeto pasivo opere en territorio común y vasco tributará a ambas Administraciones en proporción al volumen de operaciones efectuado en cada territorio, determinado de acuerdo con los puntos de conexión que se establecen en el artículo siguiente. Tercera. Los sujetos pasivos cuyo volumen total de operaciones en el año anterior no hubiera excedido de 7 millones de euros tributarán en todo caso, y cualquiera que sea el lugar donde efectúen sus operaciones, a la Administración del Estado, cuando su domicilio fiscal esté situado en territorio común y a la Diputación Foral correspondiente cuando su domicilio fiscal esté situado en el País Vasco. Dos. Se entenderá como volumen total de operaciones el importe de las contraprestaciones, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido y el recargo de equivalencia, en su caso, obtenido por el sujeto pasivo en las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en su actividad. (...)".

Mientras que en el artículo 29 del referido Concierto Económico se prevé que: "Uno. El resultado de las liquidaciones del Impuesto se imputará a las Administraciones competentes en proporción al volumen de las contraprestaciones, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido, correspondientes a las entregas de bienes y prestaciones de servicios gravadas y las exentas que originan derecho a la deducción que se hayan realizado en los territorios respectivos durante cada año natural. Dos. Las proporciones provisionalmente aplicables durante cada año natural serán las determinadas en función de las operaciones del año precedente. La proporción provisional aplicable en los períodos de liquidación del primer año natural del ejercicio de la actividad será fijada por el sujeto pasivo según su previsión de las operaciones a realizar en cada territorio, sin perjuicio de la regularización final correspondiente. (...) Tres. En la última declaración-liquidación del Impuesto correspondiente a cada año natural, el sujeto pasivo calculará las proporciones definitivas según las operaciones realizadas en dicho período, y practicará la consiguiente regularización de las declaraciones efectuadas en los anteriores períodos de liquidación con cada una de las Administraciones. Cuatro. Los sujetos pasivos presentarán las declaraciones-liquidaciones del Impuesto ante las Administraciones competentes para su exacción, en las que constarán, en todo caso, la proporción aplicable y las cuotas que resulten ante cada una de las Administraciones. Cinco. Las devoluciones que procedan serán efectuadas por las respectivas Administraciones en la cuantía que a cada una le corresponda. Seis. La inspección se realizará de acuerdo con los siguientes criterios: a) La inspección de los sujetos pasivos que deban tributar exclusivamente a las Diputaciones Forales o, en su caso, a la Administración del Estado, se llevará a cabo por las inspecciones de los tributos de cada una de dichas Administraciones. b) La inspección de los sujetos pasivos que deban tributar en proporción al volumen de sus operaciones realizadas en territorio común y vasco se realizará de acuerdo con las siguientes reglas: Primera. Sujetos pasivos con domicilio fiscal en territorio común: la comprobación e investigación será realizada por los órganos de la Administración del Estado, que regularizarán la situación tributaria del sujeto pasivo frente a todas las Administraciones competentes, incluyendo la proporción de tributación que corresponda a las distintas Administraciones. (...) Siete. Las entidades acogidas al régimen especial del grupo de entidades tributarán aplicando las reglas contenidas en la presente Sección 7.<sup>a</sup>, con las siguientes especialidades: Primera. Se considerarán

excluidas del grupo de entidades las entidades dependientes cuya inspección, de acuerdo con las reglas contenidas en el apartado Seis anterior, se encuentre encomendada a los órganos de una Administración, foral o común, distinta de la aplicable a la entidad dominante. Segunda. Las entidades integrantes del grupo de entidades presentarán, de conformidad con las normas generales a que se refiere este Concierto, la declaración establecida para el régimen de tributación individual, conteniendo los importes que resulten de la aplicación individual de las normas reguladoras del impuesto, incluyendo, en su caso, las propias del régimen especial del grupo de entidades. Cada entidad integrante del grupo calculará de forma individual el resultado de la declaración imputable a cada Administración aplicando el resto de reglas establecidas en la presente Sección 7.ª Tercera. Los importes a computar en las declaraciones-liquidaciones agregadas del grupo de entidades serán la suma de los resultados calculados conforme a la regla anterior correspondientes a cada una de las Diputaciones Forales o a la Administración del Estado, sin que quepa la agregación de cantidades que correspondan a Administraciones tributarias distintas. Cuarta. Las obligaciones específicas de las entidades dominantes habrán de ser cumplidas ante las Administraciones tributarias en cuyo territorio operen las entidades que integran el grupo. Quinta. El régimen especial del grupo de entidades no alterará en ningún caso las reglas previstas en este Concierto y en particular las aplicables para determinar el volumen de operaciones en cada territorio. (...)"

De conformidad con todo lo anterior, el Impuesto sobre el Valor Añadido es un tributo concertado que se rige en el ámbito foral por las mismas normas establecidas en el Estado, sin perjuicio de que cada Territorio Histórico pueda aprobar sus propios modelos de declaración y pueda fijar plazos distintos para la presentación de las autoliquidaciones. La exacción del Impuesto por parte de una u otra Administración se realiza atendiendo a lo dispuesto en los artículos 27 y siguientes del Concierto Económico, de forma que algunos sujetos pasivos tributan ante una única Hacienda, mientras que otros deben hacerlo ante las Administraciones tributarias de los diferentes territorios en los que operan. No obstante, aun cuando tenga que tributarse ante distintas Administraciones tributarias en función del volumen de las operaciones realizadas en cada una de ellas, el régimen del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a cada sujeto pasivo es único.

En lo que se refiere al régimen especial por el que se pregunta, conforme a lo dispuesto en el artículo 29 del Concierto Económico, sólo pueden formar grupo las entidades que estén sometidas a la competencia inspectora de la misma Administración (bien de territorio común, por un lado, o bien de cualquiera de los territorios forales, por el otro). Una vez conformado el grupo, deben presentarse las declaraciones individuales de las entidades que lo integren ante una u otra Administración aplicando las reglas generales del Concierto Económico. Estas declaraciones han de contener los importes que resulten de la aplicación individual de las normas reguladoras del Impuesto sobre el Valor Añadido y, en su caso, de las propias del régimen especial de grupo. En ellas cada entidad tiene que calcular de forma individual el resultado imputable a las diferentes Administraciones en las que opere, atendiendo a las reglas generales previstas en el Concierto Económico, sin que, a estos efectos, la tributación en régimen de grupo pueda suponer la alteración de las normas establecidas en el citado Concierto Económico para determinar el volumen de operaciones efectuado por cada contribuyente, ni el imputable a cada territorio. Por último, deben presentarse autoliquidaciones agregadas ante las Administraciones en las que operen las entidades del grupo (es decir, ante las Administraciones a las que las referidas entidades del grupo hayan imputado alguna cuantía en sus declaraciones individuales). Los importes a computar en estas

autoliquidaciones agregadas serán la suma de las cuantías imputadas a cada una de las Diputaciones Forales o a la Administración del Estado en las declaraciones individuales de los miembros del grupo, sin que quepa la agregación de las cantidades correspondientes a Administraciones tributarias distintas.

En el supuesto planteado, según los datos que se aportan, la entidad consultante y su dependiente se encuentran sujetas a la competencia inspectora de la Administración de territorio común, ante la que han comunicado su opción de tributar en el régimen especial del grupo de entidades, y de la que han recibido el correspondiente número de grupo. La compareciente tributa en volumen de operaciones tanto ante esta Hacienda Foral como ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), mientras que su dependiente sólo tributa ante esta última al no realizar operaciones en el Territorio Histórico de Bizkaia. Por ello, en la medida en que, como ya se ha indicado más arriba, el régimen correspondiente a cada sujeto pasivo es único, con independencia de que deba tributar en una o en varias Administraciones, la consultante y su dependiente también forman grupo en Bizkaia, y deberán presentar ante esta Hacienda Foral las autoliquidaciones que corresponda atendiendo a lo previsto en el artículo 29 Siete del Concierto Económico.

Así, la compareciente deberá presentar autoliquidaciones individuales ante esta Hacienda Foral, incluyendo en ellas los importes que resulten de la aplicación de las reglas generales del Impuesto y, en su caso, de las propias del régimen especial del grupo de entidades. En estas autoliquidaciones tendrá que calcular el resultado imputable al Territorio Histórico de Bizkaia según las normas generales establecidas al efecto en el Concierto Económico, sin que la tributación en régimen de grupo pueda suponer una alteración de estas normas (en concreto, sin que pueda suponer una alteración en el volumen de operaciones efectuado en cada territorio). Adicionalmente, también deberá presentar ante esta Hacienda Foral las oportunas declaraciones liquidaciones agregadas, aun cuando en ellas no pueda compensar las cantidades correspondientes a Administraciones tributarias distintas. Es decir, aun cuando en ellas no pueda agregar las cuantías asignadas a Bizkaia en sus autoliquidaciones individuales con las recogidas en las autoliquidaciones individuales de la entidad dependiente, en la medida en que ésta opera íntegramente en territorio común. Finalmente, por este último motivo, no deberán presentarse autoliquidaciones individuales de la entidad dependiente ante la Hacienda Foral de Bizkaia.

Las autoliquidaciones individuales y agregadas a presentar por parte de la entidad compareciente ante esta Hacienda Foral de Bizkaia deberán cumplimentarse utilizando los Modelos 322 y 353, aprobados mediante la Orden Foral 195/2009, de 15 de enero (sustituida por la Orden Foral 1621/2010, de 23 de junio). La presentación de estos modelos sólo puede efectuarse por vía telemática, en las condiciones y con el procedimiento previsto en dichas normas.

Por último, la consultante también tendrá que presentar ante esta Hacienda Foral de Bizkaia las declaraciones censales a que se refiere el artículo 61.bis del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido (RIVA), aprobado mediante Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre. Para lo que utilizará el Modelo 039 aprobado por Orden Foral 123/2009, de 13 de enero, el cual se encuentra específicamente habilitado para su uso por parte de grupos sujetos a la competencia inspectora de la Administración fiscal de territorio común.