

Resolución R 17/2012

Expediente 17/2010

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 29 de noviembre de 2012

la Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, compuesta por D. Carlos Palao Taboada, 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 Bizkaia frente a la Agencia Estatal de Administración Tributaria acerca de la competencia inspectora en relación con el Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2002 y 2003, de las entidades

Entidad 1 y Entidad 2

, que se tramita ante esta Junta Arbitral con el número de expediente 17/2010.

I. ANTECEDENTES

1. El presente conflicto fue planteado mediante un escrito de fecha 20 de mayo de 2010 del Secretario General Técnico del Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Bizkaia, que tuvo entrada en esta Junta Arbitral el día siguiente. En dicho escrito se comunica que con fecha 18 de mayo de 2010 el Director General de Hacienda de la Diputación adoptó el acuerdo de interponer conflicto ante la Junta Arbitral sobre el asunto que se indica en el encabezamiento de esta resolución, acuerdo del que acompaña copia. Siguiendo el uso de la Hacienda Foral de Bizkaia, se acompaña también al referido escrito la propuesta del Subdirector de Coordinación y Asistencia Técnica de 18 de mayo de 2010 así como los informes del Servicio de Inspección en los que ésta se basa y el expediente previo, del que, como señala dicha propuesta, resultan los antecedentes y razonamientos en los que se fundamenta la reclamación.

2. Del expediente resultan los siguientes antecedentes:

Entidad 1 y Entidad 2 formaban un grupo consolidado del que la primera era la entidad dominante. Dicho grupo tributó desde 1994 hasta 2003 (ejercicio cerrado a 31 de octubre de 2003) aplicando la normativa del Territorio Histórico de Bizkaia.

- El 13 de junio de 2007 la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial en el País Vasco de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) inició actuaciones de comprobación inspectora en relación con el Impuesto sobre Sociedades de **Entidad 1 y Entidad 2** ejercicios 2002 y 2003 (desde el 1 de enero hasta el 31 de octubre), cuyo resultado fue documentado en un acta de disconformidad de fecha 27 de marzo de 2009. Dicha acta determinó unas bases imponibles negativas pendientes de compensación por **Entidad 2** a 31 de octubre de 2003 de 457.773,01 Euros.

El acta fundaba la competencia de la Inspección de la AEAT en que el volumen de operaciones en territorio común de **Entidad 1** entidad dominante del grupo consolidado, en los ejercicios 2001, 2002 y 2003, excedía del 75 por 100 del total (art. 19.Uno del Concierto Económico), para cuyo cómputo incluía en el territorio común el de la Comunidad Foral de Navarra.

- **Entidad 2** había presentado la declaración por el Impuesto sobre Sociedades ejercicio 2003 a la Diputación Foral de Bizkaia, con una cuota a ingresar de 289.885,14 Euros. La deducción de las bases negativas pendientes de compensación dio lugar, sin embargo, a una cuota de 140.651,14 Euros, resultando una cantidad a devolver de 149.234,00 Euros. **Entidad 2** solicitó esta devolución a la Hacienda Foral de Bizkaia mediante escrito de fecha 26 de mayo de 2009, registrado de entrada en la Diputación Foral de Bizkaia el 7 de julio de 2009.

- En vista de la anterior solicitud, el Jefe de la Sección de Sociedades del Departamento de Hacienda y Finanzas de la Hacienda Foral de Bizkaia dirigió un escrito a la Subdirección de Inspección dicha Hacienda Foral con fecha 26 de octubre de 2009 en el que le informó de la referida solicitud y del acta de la Inspección de la AEAT de 27 de marzo de 2009 de la que traía causa, incluido el fundamento en el que ésta basaba la competencia del órgano del Estado. Terminaba diciendo este documento que "[p]or todo lo expuesto, ponemos en vuestro conocimiento la existencia del Acta girada a la entidad por si fuera de aplicación al presente caso lo dispuesto en el artículo 19 de la Ley 12/2002, del Concierto Económico".

- Con fecha del 24 de marzo de 2010 el Subdirector de Inspección de la Hacienda Foral de Bizkaia remitió al Subdirector de Coordinación y Asistencia Tributaria de la Diputación Foral de Bizkaia informe fechado el día anterior en el que expone los antecedentes del caso, las razones en las que la Inspección

de la AEAT basaba su competencia y los argumentos en los que el informante funda su opinión contraria a dicha competencia. El mencionado informe concluye afirmando que resulta procedente remitir a la AEAT el requerimiento de inhibición al que se refiere el artículo 13 del Reglamento de la Junta Arbitral por falta de competencia en relación con las actuaciones realizadas relativas al impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2002 y 2003 y la incoación del acta a **Entidad 1**. A propuesta del Subdirector de Coordinación y Asistencia Tributaria el Director General de la Hacienda Foral acordó el 24 de marzo de 2010 requerir de inhibición a la AEAT. Este acuerdo fue registrado de entrada en la AEAT del País Vasco el día 25 de marzo de 2010.

- El 26 de abril de 2010 fue registrado de entrada en la Diputación Foral de Bizkaia escrito de la Delegación Especial en el País Vasco de igual fecha, de contestación al requerimiento de inhibición. El escrito rechaza el requerimiento por extemporaneidad del mismo así como por desacuerdo con los criterios de la Diputación Foral de Bizkaia, en virtud de los antecedentes de hecho y fundamentos de Derecho que expone.
- Finalmente, como ya hemos señalado, el Director General de la Hacienda Foral de Bizkaia acordó el 18 de mayo de 2010 plantear el presente conflicto ante la Junta Arbitral.

3. Tiene también interés señalar que **Entidad 1** elevó una consulta al Director General de la Hacienda Foral en los siguientes términos: "la cuestión planteada se centra en la interpretación que, a efectos de dicho artículo 14.1 del Concierto Económico, debe realizarse respecto de las operaciones que deban entenderse realizadas en la Comunidad Foral de Navarra, según lo dispuesto en el artículo 16 de aquél, y, en particular si las operaciones realizadas en la Comunidad Foral se deben entender realizadas en territorio común o en territorio foral a fin de determinar la normativa aplicable en el Impuesto sobre Sociedades".

Con fecha 4 de agosto de 2004 el Secretario de Coordinación y Asistencia Técnica de la Hacienda Foral de Bizkaia dirigió a **Entidad 1** un oficio en el que le informaba de los trámites seguidos por su consulta de acuerdo con el artículo 64 del Concierto Económico: el borrador de contestación se había remitido al Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi y, junto con el informe de éste, al Ministerio de Hacienda. El criterio mantenido en dicho borrador era que "a los efectos de lo dispuesto en el Concierto Económico vigente entre el País Vasco y el Estado, las operaciones realizadas en la Comunidad Foral de Navarra no computan entre las realizadas en territorio de régimen común". El oficio terminaba con el siguiente párrafo: "Como el criterio propuesto por las Administraciones vascas y por la Hacienda Foral de Bizkaia en particular no coincide con el expuesto por parte de la Administración del Estado, la consulta queda pendiente de la convocatoria y reunión de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa prevista en el artículo 64 del Concierto Económico, no pudiendo contestarse por parte de esta Hacienda Foral entretanto".

Efectivamente, la Directora General de Financiación Territorial del Ministerio de Hacienda, en un escrito de fecha 10 de mayo de 2004, mantuvo un criterio opuesto al de la Hacienda Foral, en el que tras exponer los argumentos en los que apoya su tesis, señala la existencia de una respuesta de la Comisión Coordinadora del País Vasco de 7 de abril de 1995 que sostiene la misma opinión.

4. Admitido el conflicto a trámite por la Junta Arbitral en su reunión del 27 de septiembre de 2011, la AEAT formuló alegaciones por medio de un escrito de su Director General de fecha 17 de noviembre de 2011, registrado de entrada el siguiente día 21. Dicho escrito, en virtud de los antecedentes de hecho y fundamentos de Derecho que expone, termina solicitando de la Junta Arbitral que "declare la inadmisión a trámite del conflicto de competencias promovido extemporáneamente por la DFB y subsidiariamente, en el improbable caso de admitirse a trámite, desestime las pretensiones de la DFB y, en consecuencia, se declare la competencia de la Administración tributaria del Estado para comprobar e investigar el Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2002 y 2003 de las entidades

Entidad 1 y Entidad 2 conforme a lo dispuesto en el Concierto.

5. Puesto de manifiesto el expediente, formuló alegaciones la Diputación Foral de Bizkaia por medio de escrito del Subdirector de Coordinación y Asistencia Tributaria de 22 de mayo de 2012, registrado de entrada el día siguiente, en el que reitera sus argumentos y su petición a la Junta Arbitral de que declare la improcedencia de las actuaciones de la AEAT objeto de la controversia, por corresponder la competencia para las mismas a la Hacienda Foral de Bizkaia.

La AEAT no hizo uso de su derecho a formular alegaciones en este trámite.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1. Es necesario examinar en primer lugar la petición de inadmisión del conflicto formulada por la AEAT. Dicha petición se basa en la extemporaneidad del requerimiento de inhibición formulado por la Diputación Foral de Bizkaia, que resultaría del artículo 13.1 del Reglamento de la Junta Arbitral del Concierto Económico (RJACE), aprobado por Real Decreto 1760/2007, de 28 de diciembre, que dispone lo siguiente:

"Como requisito para la admisión del conflicto será necesario que antes de su planteamiento la Administración tributaria que se considere competente haya requerido la inhibición a la que estime incompetente, reclamando así su competencia, y que esta última Administración haya rechazado el requerimiento, ratificándose en su competencia expresa o tácitamente.

El mencionado requerimiento se realizará en el plazo máximo de dos meses a contar desde la fecha en que la Administración que se considere competente tuviera conocimiento del acto o actos que a su juicio vulneren los puntos de conexión establecidos en el Concierto Económico".

W
Afirma la AEAT que la Diputación Foral de Bizkaia tuvo conocimiento del acta de la Inspección de la AEAT el 7 de julio de 2009, fecha en que **Entidad 2** presentó la solicitud de devolución de ingresos indebidos, en la que se indicaba lo siguiente:

lu
"Que en fecha 13 de junio de 2007 se iniciaron actuaciones de comprobación en Inspección en relación con el Impuesto sobre Sociedades de la compañía **Entidad 1** S.A. (titular del 99,91% de las acciones de **Entidad 2**) y de la propia **Entidad 2** siendo los ejercicios a comprobar 2002 y 2003 (01/01/2003 a 31/10/2003).

SX
Se adjunta como documento anexo número III copia de la citada comunicación.

Que con posterioridad, en fecha 27 de marzo de 2009, concluyeron las citadas actuaciones de comprobación e Inspección, siendo el resultado de las mismas, un acta firmada en disconformidad por las partes, con número de referencia 71552574.

Se adjunta como documento anexo número IV copia de la citada acta de disconformidad".

La alegación de extemporaneidad ya había sido aducida por la AEAT en su respuesta al requerimiento de inhibición de fecha 26 de abril de 2010, por lo que la Diputación Foral de Bizkaia tuvo oportunidad de replicar a ella en el informe de su Servicio de Inspección previo al planteamiento del conflicto de fecha 17 de mayo de 2010, incluido en el expediente remitido a esta Junta Arbitral al formalizarse este planteamiento. Los argumentos de la Diputación Foral de Bizkaia son los siguientes:

- Que la AEAT inició sus actuaciones ante **Entidad 1** el 13 de junio de 2007 y éstas se prolongaron durante 21 meses hasta la incoación del acta con fecha 27 de marzo de 2009. Ni durante este tiempo ni con posterioridad la AEAT informó de sus actuaciones a la Diputación Foral de Bizkaia, incumpliendo el deber de colaboración y los compromisos establecidos en el Anexo XVI de la Comisión Mixta del Concierto Económico de 30 de julio de 2007 sobre control tributario y actas únicas. Los compromisos sobre actas únicas hacen referencia, entre otras cuestiones, a intercambio de información sobre censos, puesta en común de previsiones de inspección, comprobación del volumen de operaciones y comunicación de actuaciones inspectoras.

- "El inicio del cómputo del plazo para poner en marcha el conflicto exige la concurrencia previa y cumulativa de una doble circunstancia: que la Administración recurrente conozca que otra Administración ha realizado actos invasivos de sus competencias y que la primera Administración tenga conocimiento de su titularidad competencial en el tema cuestionado.

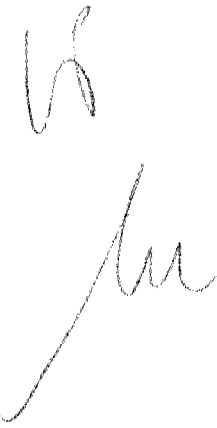
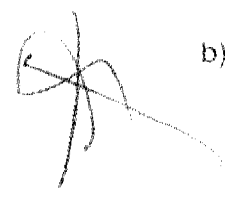
La concurrencia de estos requisitos resulta difícil de apreciar cuando una de las Administraciones ha incumplido el deber de colaboración e intercambio de información establecidos en el artículo 4 del Concierto Económico y en los compromisos adquiridos en la citada Comisión Mixta de Concierto. Siendo ambas circunstancias difíciles de apreciar más lo es la segunda en la medida en que encierra un elemento valorativo, pues en definitiva implica una afirmación sobre el grado de conocimiento formal que la Administración que realiza el requerimiento tiene sobre su propia competencia. No existen, por tanto, razones suficientes para situar la fecha de inicio para el cómputo del plazo de requerimiento de inhibición en la fecha pretendida por la AEAT debiendo aplicarse el principio de proactividad defendido por la propia Junta Arbitral al objeto de resolver la cuestión controvertida".

- Frente al argumento de la AEAT de que "el hecho de que la consulta no haya sido resuelta no puede implicar que el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte del contribuyente vaya a quedar exento de control" (se refiere a la consulta mencionada en el Antecedente 3), afirma la Diputación Foral de Bizkaia que "[e]s evidente que no estamos ante una mera consulta que no ha sido resuelta [sino] ante una consulta a la que se han realizado 'observaciones' sobre un punto de conexión como es el volumen de operaciones y que se ha sometido a la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa para su resolución en fase amistosa previa a la fase arbitral. Señala el Concierto Económico que en ausencia de acuerdo en la fase de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa se trasladará a la Junta Arbitral".

Aduce seguidamente la Diputación Foral de Bizkaia el artículo 64, b) del Concierto Económico, según el cual en caso de existir observaciones a la consulta se procederá a la convocatoria de la Comisión de Coordinación y

Evaluación Normativa, que de no llegar a un acuerdo lo trasladará a la Junta Arbitral, precepto que, señala la Diputación, tiene carácter imperativo, por lo que si la Administración del Estado quería hacer valer su criterio frente al defendido y remitido a la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa por las Administraciones vascas debió convocar el citado órgano paritario, para lo cual está habilitada.

2. La AEAT rebate los argumentos de la Diputación Foral de Bizkaia con los razonamientos que en síntesis se exponen seguidamente:

- 
- a) Al argumento de que la Administración tributaria del Estado debía haber convocado la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa replica la AEAT que ante la ausencia de un Reglamento de este órgano no resulta imputable mayor responsabilidad por la falta de convocatoria a la Administración tributaria del Estado que a la Diputación Foral de Bizkaia. Añade la AEAT que la Administración del Estado no tenía consulta alguna que plantear (a la citada Comisión) en relación con las actuaciones seguidas con la obligada tributaria y que ni el artículo 64 ni el 66 del Concierto Económico disponen la interrupción de las actuaciones por el planteamiento de una consulta.
- 
- b) Según la AEAT la Diputación Foral de Bizkaia alega que en ausencia de un pronunciamiento de la Junta Arbitral la Administración tributaria del Estado no tiene competencia normativa ni de inspección respecto del tributo y periodos referidos y que hasta que resuelva la Junta Arbitral debe mantener la competencia quien viniera gravando al obligado. Esta alegación no se contiene en el informe de la Inspección de la Hacienda Foral de 17 de mayo de 2010 previo al planteamiento del conflicto, aunque sí en el de 23 de marzo de 2010 previo al requerimiento de inhibición, en el que se afirma que "[h]asta tanto se resuelva el conflicto de competencias, la Administración que viniera gravando al contribuyente en cuestión continuará sometiendo a su competencia...".

Frente a esta alegación, la AEAT replica que

"el Concierto atribuye la competencia normativa y de inspección a una u otra Administración en función de diversas circunstancias (domicilio fiscal, volumen de operaciones, proporción de volumen de operaciones) que son declaradas por el obligado tributario y que, lógicamente, la Administración Tributaria del Estado puede comprobar.

En definitiva es la ley y no el obligado tributario quien atribuye el ejercicio de la competencia, siendo éste únicamente quien declara las circunstancias en base a las cuales se atribuye”.

- c) Respecto al argumento de que el Estado no informó de sus actuaciones a la Diputación Foral de Bizkaia, incumpliendo el deber de colaboración previsto en el artículo 4 del Concierto y los compromisos establecidos en el Anexo XVI de la Comisión Mixta del Concierto Económico de 30 de julio de 2007, alega la AEAT que ni aquella norma ni estos acuerdos “establecen la obligatoriedad de que una Administración deba comunicar a la otra los obligados que carga en su plan de inspección”.

3. En su escrito de alegaciones de fecha 22 de mayo de 2012, en el trámite de puesta de manifiesto del expediente, la Diputación Foral de Bizkaia se limita a reproducir los argumentos contenidos en el informe de la Inspección de la Hacienda Foral de 15 de mayo de 2010, sin aportar ninguno nuevo.

4. Es indudable que la Diputación Foral de Bizkaia tuvo conocimiento de que la Administración del Estado había realizado actuaciones que a su juicio vulneraban los puntos de conexión establecidos en el artículo 19. Uno del Concierto Económico para atribuir las competencias de inspección respecto al Impuesto sobre Sociedades el 7 de julio de 2009, fecha en que le fue presentada la solicitud de devolución de ingresos indebidos. La Hacienda Foral de Bizkaia admite expresamente tal conocimiento, precisamente a través de dicha solicitud de devolución, en el escrito del Jefe de la Sección del Impuesto sobre Sociedades de 26 de octubre de 2009. Entre cualquiera de estas dos fechas y el 25 de marzo de 2010, día en que tuvo entrada en la AEAT el requerimiento de inhibición, media un tiempo superior a los dos meses que con este fin establece el artículo 13.1 RJACE.

No desvirtúa el hecho de que la Hacienda Foral de Bizkaia conocía en las fechas indicadas la realización por la AEAT de actos que consideraba invasivos de su competencia, que es el aquí relevante, la circunstancia de que tal conocimiento no lo hubiese adquirido de la propia Administración estatal, al haber incumplido ésta su deber de colaboración. Es innegable que la AEAT incumplió este deber, que se deriva de los artículos 2 y 4 del Concierto Económico, y que en esta materia se concretó en el Anexo XVI de la Comisión Mixta del Concierto Económico de 30 de julio de 2007. El cumplimiento de ese deber y, en general, la observancia de un comportamiento conforme con la lealtad institucional no son menos exigibles por el hecho de que su vulneración carezca de sanción. La frase desdeñosa del escrito de alegaciones de la AEAT de que ni el artículo 4 del Concierto ni los acuerdos de la Comisión Mixta “establecen la obligatoriedad de que una Administración deba comunicar a la otra los obligados que carga en su plan de inspección”, no es precisamente reveladora de una actitud correcta ante los deberes mencionados.

El mismo deber de colaboración y lealtad institucional hubiera debido inducir a la AEAT a resolver la discrepancia existente con la Diputación Foral de Bizkaia acerca de la condición del territorio de la Comunidad Foral de Navarra a efectos del computo del volumen de operaciones realizado en territorio común, planteada precisamente por una consulta de una de las sociedades objeto de las actuaciones que originan el presente conflicto. Para ello la AEAT hubiera debido promover la convocatoria de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa de acuerdo con el artículo 64, b) del Concierto Económico. Es cierto que, como alega la Administración estatal, también la Diputación Foral de Bizkaia hubiera podido promover esa convocatoria, pero es la AEAT la que llevó a cabo las actuaciones inspectoras cuya competencia dependía de la resolución de la mencionada discrepancia.

Nuevamente nos encontramos aquí, sin embargo, con un procedimiento del tipo de los que cabe calificar de "amistosos", que no es el único en el Concierto Económico, con cuyo espíritu armoniza que las controversias entre las Administraciones interesadas se traten de resolver por medio de acuerdos entre ellas antes de acudir a otras instancias. También aquí el hecho de no haber instado la convocatoria de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa carece de consecuencias respecto al planteamiento del presente conflicto. Tiene razón la AEAT cuando alega en contra de la Diputación Foral de Bizkaia que el planteamiento de una consulta no interrumpe las actuaciones inspectoras, ni siquiera, a la vista del artículo 64 del Concierto Económico, cuando la cuestión se somete a la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa, a diferencia de lo que sucede cuando el conflicto se somete a la Junta Arbitral, según lo dispuesto en el artículo 66.Dos del Concierto Económico.

El "amistoso" de consulta y el litigioso de conflicto son dos procedimientos independientes, aunque el primero puede desembocar en el sometimiento de la discrepancia a la Junta Arbitral. La elección de la vía del conflicto cuando la cuestión de fondo de éste es la que constituye el objeto de la consulta supone que se anticipa el recurso a este órgano, pero éste ha de hacerse con sujeción a las normas que regulan su actuación, entre las que figura el artículo 13.1 RJACE. La perentoriedad del plazo de dos meses para formular el requerimiento de inhibición establecido por este precepto ha sido implícitamente confirmada por la sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 7 de junio de 2012 (recurso núm. 9/2011), F. D. Sexto, al afirmar que en el caso de conflictos positivos de competencia como el presente el conflicto debe promoverse ante la Junta Arbitral en el plazo reglamentario (un mes para la Junta Arbitral del Concierto), plazo que se cuenta desde la desestimación expresa o el rechazo tácito por silencio del requerimiento y, en consecuencia, presuponen la formulación tempestiva de éste.

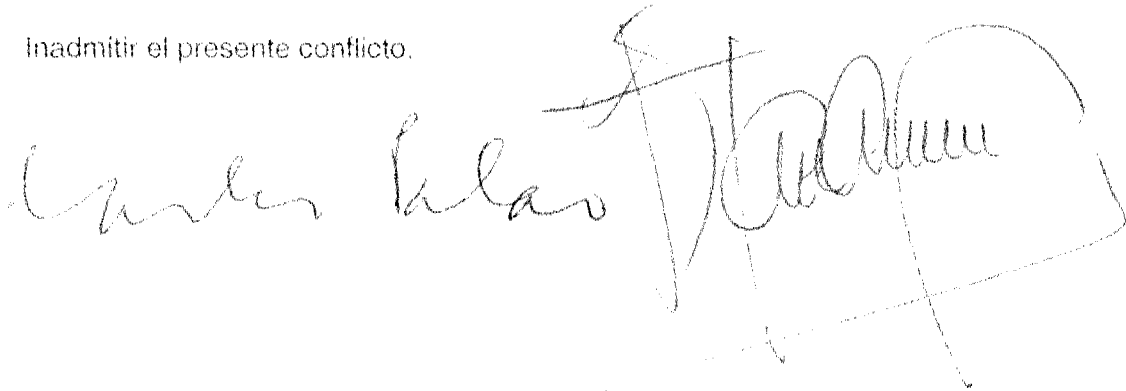
En suma, a la vista de las precedentes consideraciones procede estimar la alegación de extemporaneidad del requerimiento de inhibición aducida por la AEAT y, por consiguiente, inadmitir el presente conflicto.

5. Rechazada la admisión del presente conflicto, no procede entrar a examinar su fondo.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

Inadmitir el presente conflicto.

The image shows two handwritten signatures in black ink. The signature on the left is written in a cursive style and appears to be 'Carlos Salas'. The signature on the right is more stylized and is enclosed within a hand-drawn rectangular box.