

Roj: STS 1676/2010
Id Cendoj: 28079130022010100211
Órgano: Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso
Sede: Madrid
Sección: 2
Nº de Recurso: 538/2009
Nº de Resolución:
Procedimiento: CONTENCIOSO
Ponente: MANUEL VICENTE GARZON HERRERO
Tipo de Resolución: Sentencia

Voces:

- x IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO x
- x DEVOLUCIONES (IVA) x
- x ACTOS DICTADOS POR ÓRGANO INCOMPETENTE x
- x DOMICILIO FISCAL x
- x OBLIGADOS TRIBUTARIOS x
- x REGÍMENES FINANCIEROS FORALES x

Resumen:

IVA. Devolución: derecho y ejercicio del derecho. Órgano competente. Domicilio. Normas forales.

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a tres de Marzo de dos mil diez.

VISTO por la Sección Segunda de la Sala Tercera de este Tribunal, integrada por los Excmos. Señores Magistrados anotados al margen, el Recurso Contencioso-Administrativo interpuesto por **la Administración General del Estado**, representada y dirigida por el Abogado del Estado; y, estando promovido contra la Resolución 11/2009, de 19 de junio, de la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco aprobado por la *Ley 12/2002, de 23 de mayo*, que acuerda declarar que la Administración del Estado es la competente para la devolución a Construcciones Abanto 2002, S.L. de los saldos pendientes durante el tiempo del año 2004 en que el domicilio de dicha entidad estuvo situado en territorio común. Habiendo sido parte recurrida, **la entidad mercantil Construcciones Abanto 2002, S.L.**, representada por la Procuradora D^a. Leocadia García Cornejo, bajo la dirección de Letrado.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, con fecha 19 de junio de 2009, adoptó resolución número 11/2009, en relación con el expediente 18/2009, promovido por la Diputación Foral de Guipúzcoa contra la Administración del Estado, y cuyo objeto es determinar la competencia para la devolución del IVA correspondiente al ejercicio 2006 reclamada por Construcciones Abanto 2002, S.L. En dicha resolución se acuerda: "Declarar que la Administración del Estado es la competente para la devolución a Construcciones Abanto 2002, S.L. (CIF B43699347) de los saldos generados durante el tiempo del año 2004 en que el domicilio de dicha entidad estuvo situado en territorio común, sin perjuicio de su potestad de comprobar dichos saldos."

SEGUNDO.- Contra la anterior sentencia, la Administración General del Estado formuló Recurso Contencioso-Administrativo. Termina suplicando de la Sala dicte sentencia por la que se declare la nulidad del acuerdo impugnado de la Junta Arbitral, por ser la Administración competente para devolver el IVA objeto de este recurso la Diputación Foral de Guipúzcoa.

TERCERO.- Por providencia de 26 de enero de 2010, se señaló para votación y fallo el 17 de febrero

pasado, tuvo lugar en esa fecha la referida actuación procesal.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Manuel Vicente Garzon Herrero, Magistrado de la Sala

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Se impugna, mediante este Recurso Contencioso-Administrativo, interpuesto por el Abogado del Estado, la resolución de la Junta Arbitral del Concierto Económico de 19 de junio de 2009 por la que el Conflicto Negativo planteado por la Diputación Foral de Guipúzcoa sobre cual de las dos Administraciones era competente para la devolución del IVA correspondiente al ejercicio 2006 a Construcciones Abanto 2002, S.L., declaró: "Declarar que la Administración del Estado es la competente para la devolución a Construcciones Abanto 2002, S.L. (CIF B43699347) de los saldos generados durante el tiempo del año 2004 en que el domicilio de dicha entidad estuvo situado en territorio común, sin perjuicio de su potestad de comprobar dichos saldos."

No conforme con dicha resolución el Abogado del Estado interpone el Recurso Contencioso-Administrativo que decidimos solicitando en la Suplica de la demanda: "... dicte sentencia declarando la nulidad del acuerdo impugnado de la Junta Arbitral, por ser la Administración competente para devolver el IVA objeto de este recurso la Diputación Foral de Guipúzcoa."

Construcciones Abanto 2002, S.L. se ha personado en el recurso pero no ha formalizado alegaciones. Por su parte la Diputación Foral de Guipúzcoa no se ha personado en autos.

SEGUNDO.- Los hechos que configuran el debate son los siguientes:

1º.- Construcciones Abanto 2002, S.L. (CIF B43699347) trasladó el 15 de abril de 2004 su domicilio social desde Tarragona a Guipúzcoa, pasando a tributar desde ese momento por el Impuesto sobre el Valor Añadido en el Territorio Histórico de Guipúzcoa conforme a lo previsto en los *artículos 27.Uno. Tercera y 43.7* del Concierto Económico entre el Estado y el País Vasco, aprobado por *Ley 12/2002, de 13 de mayo*, en su redacción entonces vigente.

2º.- A pesar del cambio de domicilio social, la entidad presentó en plazo ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria, con fecha 3 de enero de 2005, la declaración resumen anula del IVA (modelo 390) por los dos primeros trimestres de 2004, con un resultado a devolver de 632.788,87 euros.

3º.- La Jefa de la Dependencia de Gestión Tributaria de la Delegación de Guipúzcoa de la AEAT adoptó un acuerdo de liquidación provisional de fecha 26 de abril de 2006, según el cual no resultaba cantidad alguna a devolver. Dicho acuerdo se basó en los siguientes fundamentos jurídicos que el escrito de planteamiento resume fielmente de la siguiente manera:

Uno. La entidad declarante, al no haber superado en el ejercicio 2003 los 6.000.000 de euros de volumen de operaciones, durante el ejercicio 2004 debe tributar exclusivamente a la Administración correspondiente a su domicilio fiscal, con arreglo a lo previsto en el *artículo 27.Uno.Tercera* del Concierto Económico.

Dos. El cambio de domicilio de las personas jurídicas (por aplicación inversa de lo previsto en el *artículo 43.7* del Concierto Económico para las personas físicas) produce efectos inmediatamente, debiendo cumplirse desde dicho momento las obligaciones tributarias ante la Administración correspondiente al nuevo domicilio.

Tres.- Ni la *Ley 37/92, del IVA* ni el *Decreto Foral 102/1992, del IVA*, establecen que el traslado del domicilio del territorio común a foral o viceversa determine la partición del ejercicio a efectos de fraccionar la liquidación. Más bien al contrario, se parte de declaraciones-liquidaciones trimestrales o mensuales que se integran en una única declaración-resumen anual (*art. 164.Uno.6 Ley 37/1992*), que puede dar lugar a una única solicitud de devolución de saldo a 31 de diciembre (*art. 115.Uno Ley 37/1992*).

Cuatro.- La Ley 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 nuevo territorio.

4º.- Tras la negativa de la Administración del Estado la entidad incluyó en la declaración-liquidación del segundo trimestre del ejercicio 2006 por el concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido, modelo 300, presentada ante el Departamento de Hacienda y Finanzas de Guipúzcoa la cantidad de 632.788,87 euros

como cuotas a compensar procedentes de ejercicios anteriores, incluyendo, igualmente, dicha cantidad en el modelo 390 de declaración-liquidación anual por el ejercicio 2006 presentada en dicho Departamento.

5º.- Mediante Orden Foral 254/2008, de 13 de marzo, notificada a la Administración del Estado con fecha 14 de marzo de 2008, se declaró la incompetencia de la Diputación Foral de Guipúzcoa para llevar a cabo la devolución solicitada por la entidad, considerando en cambio competente a la Administración del Estado.

6º.- Mediante escrito de fecha 16 de abril de 2008, el Delegado Especial de la AEAT en el País Vasco manifestó que no es procedente la mencionada declaración de incompetencia de la Diputación Foral de Guipúzcoa, señalando al efecto que el IVA es un impuesto único en territorio común y foral, sin que quepa fraccionar geográfica o temporalmente el hecho imponible. La solicitud de devolución sólo procede en el último período del ejercicio. El cambio de domicilio altera la competencia, pero no determina la partición del ejercicio.

7º.- Mediante acuerdo adoptado en su reunión celebrada el día 6 de mayo de 2008, el Consejo de Diputados de la Diputación Foral de Guipúzcoa decidió plantear el conflicto ante la Junta Arbitral.

La Diputación Foral de Guipúzcoa expone a continuación en su escrito de planteamiento los razonamientos en los que basa su petición a esta Junta Arbitral de que dicte una resolución por la que se declare a la Administración tributaria de la Diputación Foral de Guipúzcoa incompetente para llevar a cabo la devolución del saldo negativo por importe de 632.788,87 euros, incluida por la entidad en la declaración-liquidación correspondiente al segundo trimestre del ejercicio 2006, por el concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido, e igualmente en modelo 390 de declaración resumen anual solicitada por Construcciones Abanto 2002, S.L. (CIF B43699347), por derivar la misma de IVAs soportados en períodos anteriores en los que era competente para la exacción de dicho impuesto la Administración del Estado.

TERCERO.- La fundamentación de la resolución impugnada es del siguiente tenor:

"Con el fin de plantear correctamente el presente conflicto es conveniente recordar algunos aspectos esenciales del sistema del IVA, por más que sean sobradamente conocidos. El modelo europeo de IVA adoptó el método de <<deducción de impuesto a impuesto>>, por su mayor simplicidad respecto al método del <<cálculo del valor añadido>> por adición o sustracción. Dicho método consiste en que del impuesto devengado se deduce el soportado por el sujeto pasivo en la fase anterior del proceso de producción y distribución del bien o servicio. Esta operación se realiza en las autoliquidaciones periódicas, trimestrales o mensuales, que debe presentar el contribuyente, de las que resultará o bien una deuda tributaria a ingresar, si la anterior diferencia es positiva o bien una cantidad a compensar o a devolver, si es negativa. Esta última cantidad constituye un crédito tributario del contribuyente frente a la Administración.

Este sistema relega a un segundo plazo el carácter instantáneo del IVA, ya que el devengo del impuesto y el nacimiento del derecho a deducir pierden en cierto modo su individualidad para integrarse en una cuenta cuyo saldo será el que constituya la deuda o el crédito frente a la Hacienda Pública. Contablemente las cuentas del Plan General de Contabilidad, aprobado por *Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre*, en las que se refleja dicho saldo son respectivamente la 4750 (<<Hacienda Pública, acreedora del IVA>>) y la 4700 (<<Hacienda Pública, deudora del IVA>>). Por eso el IVA pertenece a una categoría especial de impuestos, que son aquellos instantáneos pero de liquidación periódica; por ejemplo, a efectos de la determinación de la cuantía umbral del delito de defraudación tributaria (*art. 305.2 del Código Penal*).

La deuda o el crédito tributario se ostenta por el contribuyente frente a la Hacienda Pública titular de la potestad recaudatoria y gestora del IVA. La normativa comunitaria armonizadora de este impuesto contempla únicamente a los Estados miembros de la Unión Europea como titulares de dicha potestad y no concibe el traslado del derecho a deducir el IVA soportado de uno a otro Estado: únicamente son deducibles las cuotas soportadas en el Estado frente al que se ejercita el derecho a la deducción. Frente a otro Estado es posible obtener la devolución bajo determinadas condiciones, que en el caso de España se especifican en el *artículo 119 LIVA*.

El problema planteado por los saldos de IVA (cantidades pendientes de compensación o devolución; es decir, en términos contables, el saldo de la cuenta 4700 del PGC) en caso de traslado del domicilio fiscal del territorio común a uno foral o viceversa, especialmente cuando este traslado determine la asunción total de las competencias tributarias por la Administración del nuevo domicilio, como sucede en el caso objeto del presente conflicto, no está previsto expresamente en el Concierto Económico. El Concierto contempla

únicamente el reparto entre las Administraciones competentes del poder tributario sobre el IVA correspondiente a un mismo período liquidatorio, es decir, el reparto que podemos denominar <<sincrónico>> frente al reparto en períodos sucesivos al que, por contraposición al anterior, podemos denominar <<diacrónico>>.

Las normas básicas del Concierto Económico sobre el reparto <<sincrónico>> son las contenidas en los *apartados Uno y Cinco del artículo 29*, que han sido invocados por las Administraciones en conflicto. Recordemos de nuevo el texto de dichos apartados:

<<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.>>.

<<Cinco. Las devoluciones que procedan serán efectuadas por las respectivas Administraciones en la cuantía que a cada una le corresponda.>>.

El sistema de reparto que resulta de estos preceptos se basa en la distribución de las cuotas liquidadas o de las cantidades a devolver en proporción a la cifra relativa de negocios (*art. 27.Uno. Segunda del CE*), con total separación entre las Administraciones competentes. Cuando, en virtud de lo dispuesto en el *artículo 27.Uno. Tercera del CE*, el cambio de domicilio no suponga la asunción total de las competencias por la Administración del nuevo domicilio (caso inverso al que nos ocupa), no se produce alteración alguna en el aspecto material del reparto. Sí tiene lugar, en cambio, el paso de las competencias inspectoras de la una a la otra, de acuerdo con las normas del *apartado Seis. b) del artículo 29 de la CE*. El *apartado Uno del artículo 29 del CE* no apoya en absoluto el traslado del saldo del IVA de una a otra Administración, cuestión que le es perfectamente ajena.

Aunque con referencia a lo que hemos denominado reparto <<sincrónico>>, la incomunicación de los saldos del IVA entre Administraciones resulta, por lo demás, claramente del *apartado Cinco del artículo 29* antes transcrito.

No cabe duda, por otra parte, de que, admitir el traslado de los saldos del IVA supondría una disminución de la recaudación por este impuesto para la Hacienda Foral y paralelamente un enriquecimiento de la Administración del Estado, que desplaza hacia aquella un pasivo fiscal que recaía sobre ésta, distorsiones patrimoniales que no son conformes con el principio de reparto equitativo de los recursos fiscales en el que se funda el Concierto Económico.

En definitiva, pues, tanto el sistema del IVA como el Concierto Económico impiden el traspaso de saldos entre Administraciones. Pero es que además, como ha quedado indicado en anteriores fundamentos de derecho, este principio o <<regla general>> es aceptado por la AEAT, la cual aduce importantes razones en su apoyo.

Sin embargo, aun reconociendo la vigencia de la regla general de no traslado de los saldos del IVA, la AEAT considera que dicha regla tiene una excepción basada en la operativa gestora de este impuesto, que, a juicio de la Agencia Estatal, hace inevitable ese traslado a fin de no privar al contribuyente definitivamente de su derecho a la deducción o devolución del IVA soportado.

Esta excepción estaría limitada, en opinión de la AEAT, a los supuestos en que el volumen de operaciones en el año anterior de la empresa que ha trasladado su domicilio de uno a otro territorio no supere el límite establecido en el *artículo 27.Uno. Tercera del CE* y a determinados supuestos muy concretos de absorción o escisión. Es decir, que en todos los demás supuestos de cambio de domicilio sería de aplicación la regla general.

Pues bien, no compartimos la tesis de la AEAT por las razones que se exponen a continuación. La primera y fundamental es que un argumento de carácter formal como es el de que las normas reguladoras de la gestión del IVA no contemplan la posibilidad de solicitar la devolución del saldo a favor del contribuyente hasta la declaración-liquidación correspondiente al cuarto trimestre y que en los casos como el presente no esté prevista la presentación de dos autoliquidaciones ante las dos Administraciones tributarias, no puede prevalecer frente a los principios del Concierto Económico y del propio sistema del IVA. La afirmación de la AEAT de que de no trasladarse el saldo se privaría definitivamente al contribuyente de su derecho a la deducción del IVA soportado entraña una petición de principio: que dicho crédito sólo puede

ejercitarse frente a la nueva Administración. La quiebra de la neutralidad del IVA, que la AEAT afirma que se ocasionaría si no se permite el traslado del saldo a la nueva Administración, en realidad no se produce puesto que el saldo se devuelve, si bien no por esta sino por la anterior Administración (la del Estado en el presente caso).

En realidad, las normas reguladoras del IVA no son contrarias a la afirmación de que es la Administración tributaria del Estado la competente, en el presente caso, para devolver el saldo pendiente del IVA en el momento del traslado del domicilio al Territorio Foral; lo que sucede es que más bien que dichas normas no prevén esta hipótesis y por ello no establecen el procedimiento adecuado para llevar a efecto la devolución. Existe, pues, en esta cuestión una laguna normativa, en primer lugar, en lo relativo a las normas materiales aplicables, aunque ésta pueda cubrirse, como lo hemos dicho, deduciendo la norma pertinente (la que la AEAT considera <<regla general>>) a partir de los principios del Concierto Económico y del propio Impuesto. En segundo lugar, existe un vacío normativo en cuanto al procedimiento a seguir para la ejecución de la norma material, derivado precisamente de la inexistencia de ésta. Pero evidentemente la ausencia de estas normas procedimentales no es un argumento válido frente a dicha regla. La AEAT califica a esta regla de <<general>>, lo cual implica que tiene excepciones. Se trata, sin embargo, de una regla absoluta ya que deriva de los principios esenciales del IVA, que el Concierto Económico da por supuesto.

Una segunda razón que apoya la postura que sostenemos es que no tiene justificación afirmar que la excepción que propugna la AEAT únicamente es aplicable en muy contados supuestos de cambio de domicilio, entre los que se incluye el aquí considerado, mientras que en todos los demás sería aplicable la regla general. Esta disparidad entre sujetos pasivos según superen o no un determinado volumen de operaciones, es la que, en todo caso, ocasionaría una falta de neutralidad en la aplicación del IVA, y no la devolución de éste por la Administración inicialmente competente.

En consecuencia, 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.

El artículo 16.5 e) RJACE nos impone que dispongamos la <<fórmula de ejecución de la resolución>>.

La ejecución de la presente resolución requiere simplemente que sea la Administración del Estado la que efectúe la devolución del saldo del IVA pendiente en el momento del cambio de domicilio de la entidad al Territorio Histórico de Guipúzcoa, devolución que ninguna de las dos Administraciones ha realizado hasta ahora. En ausencia de normas para este supuesto, son posibles para ello diversos cauces formales: en primer lugar, el sugerido por la Diputación Foral en su escrito de alegaciones, es decir, que se admita la presentación a la AEAT de una declaración-liquidación correspondiente al último trimestre del año a los efectos de solicitar la devolución. Hay que entender que esta declaración-liquidación sería compatible con la que la entidad estaría obligada a presentar a la Hacienda Foral de Guipúzcoa. Aún más sencillo sería que el contribuyente presentase a la AEAT un escrito solicitando la devolución. Naturalmente, esta solicitud estaría sujeta a la oportuna comprobación, de acuerdo con la salvedad que hace la AEAT en el suplico de su primer escrito de alegaciones, tanto más justificada cuanto que es a ella a quien, de acuerdo con la presente resolución, incumbe la devolución.

Estas dos soluciones vienen a coincidir, puesto que en definitiva se resumen en que la entidad deberá formular una solicitud de devolución a la AEAT, que deberá admitirla, sin perjuicio, insistimos, de su facultad de comprobar que la devolución solicitada se ajusta a la ley. No es inconveniente para esta solución que la entidad, en su escrito de alegaciones, haya sostenido su derecho a pedir la devolución a la Diputación Foral de Guipúzcoa, manifestación que no produce efectos fuera del marco procedimental en el que se efectuó.

Como es lógico, en ninguna de sus dos variantes se ajusta esta solución a las normas que regulan la operativa de gestión del IVA, lo cual no es más que una consecuencia de la laguna que, como más atrás hemos señalado, existe en esta materia. De no existir tal laguna el presente conflicto no hubiera llegado a surgir."

CUARTO.- De este modo la cuestión que hemos de decidir se circunscribe a determinar cual es la Administración competente para la devolución del IVA en el ejercicio 2006 y a la vista de los datos que ya han sido descritos.

Para la resolución del problema debatido hemos de partir de los siguientes puntos:

a) La solución del problema planteado no se encuentra expresamente prevista en las Normas reguladoras del Concierto.

b) Sí contempla el Concierto el reparto de competencias entre las Administraciones involucradas cuando se trata de un mismo período liquidatorio.

En tal hipótesis el *artículo 29.1 y 5* establece:

"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."

"Cinco. Las devoluciones que procedan serán efectuadas por las respectivas Administraciones en la cuantía que a cada una le corresponda."

c) No es posible el traslado de los saldos de IVA de una a otra Administración.

QUINTO.- De lo expuesto se infiere que el Concierto en su *artículo 27.3º* prevé una regla general en materia de tributación que es la del domicilio fiscal.

A su vez el *artículo 29.5* prevé que las devoluciones sean efectuadas por las respectivas Administraciones, en la cuantía que a cada una corresponda.

Dos aspectos entendemos que son esenciales en la resolución del conflicto. El primero de ellos, que el derecho de devolución que corresponde al sujeto pasivo es indiscutible, sin perjuicio de las comprobaciones que las Administraciones estimen pertinentes. El segundo aspecto es que no puede ser confundido el derecho a la devolución con el ejercicio del derecho. Corolario de lo anterior es que el ejercicio del derecho ha de efectuarse según las reglas generales de competencia, en este caso, y por ser el domicilio del recurrente Guipúzcoa ante la Diputación Foral de Guipúzcoa. Finalmente, y respetando el principio de no comunicación de saldos de IVA entre las Administraciones, la devolución efectiva de la cantidad a devolver ha de hacerse por la AEAT sin perjuicio de las comprobaciones que estime conveniente. (Todo ello, naturalmente, dentro del marco establecido en el *artículo segundo* del Concierto, y muy especialmente el de Coordinación y Armonización).

En consecuencia, la pretensión de la Administración del Estado para que se traslade el saldo del IVA es inaceptable por vulnerar la estructura básica tanto del Impuesto sobre el Valor Añadido, como del Concierto. Por el contrario, el cambio de domicilio del sujeto pasivo exige que el ejercicio del derecho tenga lugar ante la Administración que resulta competente en virtud del punto de conexión que el Concierto establece, y que es el municipio actual del recurrente.

Insistimos, sin embargo, en que este ejercicio del derecho de devolución ante la Administración competente ha de hacerse respetando lo establecido en el *artículo 29.5* y que la devolución efectiva deberá ser soportada, en este caso, y en consideración a los hechos descritos, por la Administración del Estado.

SEXTO.- Todo lo razonado comporta la estimación del recurso que decidimos sin que de lo actuado se aprecien méritos para hacer una expresa imposición de las costas causadas, en virtud de lo dispuesto en el *artículo 139 de la Ley Jurisdiccional*.

En su virtud, en nombre de su Majestad el Rey y en el ejercicio de la potestad de juzgar que, emanada del pueblo español, nos confiere la Constitución.

FALLAMOS

Que debemos estimar y estimamos el Recurso Contencioso-Administrativo interpuesto por **la Administración General del Estado** contra la resolución 11/2009, de 19 de junio, de la Junta Arbitral del Concierto Económico entre el Estado y el País Vasco en el conflicto 18/2008, cuyo Acuerdo, por no ser conforme a derecho, debemos anular y anulamos.

En su lugar, declaramos:

1º.- Que la Administración competente para la devolución correspondiente al IVA, ejercicio 2004,

reclamado por Construcciones Abanto 2002, S.L. es la Diputación Foral de Guipúzcoa.

2º.- Que las cantidades que resulten a devolver deberían ser abonadas por la Administración del Estado en tanto traigan causa de operaciones efectuadas antes del 15 de abril de 2004.

3º.- Que la facultad de comprobación que de estas operaciones resulte corresponde a la Administración del Estado.

4º.- Estas actividades se han de llevar a cabo en el marco y principios generales que establece el *artículo segundo del Convenio* .

5º.- Todo ello sin expresa imposición de las costas causadas.

Así por esta nuestra sentencia, que se publicará en la Colección que edita el Consejo General del Poder Judicial lo pronunciamos, mandamos y firmamos D. Rafael Fernandez Montalvo D. Manuel Vicente Garzon Herrero D. Manuel Martin Timon D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco D. Oscar Gonzalez Gonzalez **PUBLICACIÓN.**- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Magistrado Ponente Excmo. Sr. D. Manuel Vicente Garzon Herrero, estando constituida la Sala en audiencia pública, de lo que, como Secretaria de la misma **CERTIFICO.**