

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
5/2009	R22/2011	27/09/2011	Comunidad Foral de Navarra	Diputación Foral de Gipuzkoa	IVA. Traslado de saldos - cambio de domicilio

## **Resolución R 22/2011**

### **Expediente 05/2009**

En la Ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 27 de septiembre de 2011 la Junta Arbitral del Concerto 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 Gipuzkoa contra la Administración Tributaria de la Comunidad Foral de Navarra, sobre cuál de las dos Administraciones es competente para la devolución o compensación del Impuesto sobre el Valor Añadido de la entidad (ENTIDAD 1), S.L. (C.I.F. ----), por las operaciones realizadas hasta el 31 de julio de 2008, fecha a partir de la cual trasladó su domicilio social desde Gipuzkoa a Navarra.

### **I. ANTECEDENTES**

1. El presente conflicto fue planteado por la Diputación Foral de Gipuzkoa mediante escrito de fecha 23 de junio de 2009, que tuvo entrada en esta Junta Arbitral el siguiente día 24, completado con otro de fecha 2 de julio de 2009, que tuvo entrada en esta Junta el siguiente día 3.

2. Del expediente resultan los siguientes antecedentes:

- 1º. 1º. La entidad (ENTIDAD 1), S.L. (C.I.F. 895057238) (en adelante, "la entidad") en virtud de acuerdo adoptado en Junta General celebrada el día 9 de junio de 2008 (en el escrito de la Diputación Foral de Gipuzkoa se señala como fecha del acuerdo el día 13, lo que es erróneo porque dicha fecha corresponde a la expedición de la certificación, pero no a la adopción del acuerdo), elevado a escritura pública en fecha 17 de junio de 2008, e inscrita en el Registro Mercantil de Gipuzkoa el 1 de agosto de 2008, acordó trasladar su domicilio social de Navarra a Gipuzkoa, pasando a tributar, como consecuencia de dicho cambio, por el Impuesto sobre el

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
5/2009	R22/2011	27/09/2011	Comunidad Foral de Navarra	Diputación Foral de Gipuzkoa	IVA. Traslado de saldos - cambio de domicilio

Valor Añadido, en la Diputación Foral de Gipuzkoa, conforme a lo previsto en el artículo 27.Uno. Tercera y 43.Siete del Concierto Económico entre el Estado y el País Vasco, aprobado por Ley 12/2002, de 13 de mayo.

- 2º. La entidad presentó las declaraciones liquidaciones del IVA correspondientes a los tres primeros trimestres del ejercicio 2008, por la totalidad de las operaciones realizadas hasta el día 31 de julio de 2008, ante la Hacienda de Navarra, arrojando una cantidad de 67.299,42 euros a devolver. A su vez la entidad presentó ante el Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa declaración del IVA del tercer trimestre del 2008 con resultado a ingresar de 2.648,92 Euros, efectivamente ingresados, incluyendo únicamente aquellas operaciones realizadas por la mercantil a partir del 1 de agosto de 2008.
- 3º. La Jefa de Sección del IVA de la Hacienda tributaria de Navarra, en resolución fechada el 21 de enero de 2009, desestimó la solicitud de devolución formulada, anulando la declaración correspondiente al tercer trimestre de 2008, al considerar no competente a dicha Administración para la exacción del Impuesto correspondiente al referido trimestre.
- 4º. Ante la negativa de la Administración tributaria de Navarra de proceder a la devolución del saldo solicitado, la entidad presentó escrito de fecha 30 de enero de 2009 ante el Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa, solicitando la modificación de la declaración del Impuesto del tercer trimestre del 2008, añadiendo las operaciones declaradas inicialmente en Navarra y arrastrando el saldo a su favor al término del segundo trimestre, resultando así una declaración con un saldo a su favor de 64.614,50 Euros, en vez de los 2.684,92 Euros ingresados.
- 5º. Mediante Orden Foral 321/2009, de 21 de abril, del Diputado de Hacienda de la Diputación Foral de Gipuzkoa, notificada al Gobierno de Navarra el 29 de abril de 2009, se declaró la incompetencia de la Hacienda Foral de Gipuzkoa para admitir

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
5/2009	R22/2011	27/09/2011	Comunidad Foral de Navarra	Diputación Foral de Gipuzkoa	IVA. Traslado de saldos - cambio de domicilio

la modificación de la declaración-liquidación de IVA correspondiente al tercer trimestre de 2008, solicitada por la entidad.

6º. Mediante escrito de fecha 15 de junio de 2009, el Director Gerente de la Hacienda Tributaria de Navarra acusó recibo de la declaración de incompetencia de la Diputación Foral de Gipuzkoa y, en contestación a la misma le manifestó que la Hacienda Tributaria de Navarra no se considera competente para la devolución del saldo existente a favor de la entidad hasta su cambio de domicilio a Gipuzkoa.

3. En su reunión de 20 de diciembre de 2010, la Junta Arbitral acordó admitir a trámite el presente conflicto y notificar su planteamiento al Gobierno de Navarra.

4. El 25 de enero de 2011 el Gobierno de Navarra dirigió un escrito a esta Junta Arbitral, registrado el siguiente día 27, en el que asevera: uno, que la Junta Arbitral del Concierto no tiene competencia para resolver los conflictos que se pueden suscitar entre la Diputación Foral de Gipuzkoa y la Administración Tributaria de la Comunidad Foral de Navarra, señalando, en conclusión, que "el conflicto al que nos estamos refiriendo habría de dilucidarse, en su caso, en la jurisdicción contencioso-administrativa; y ello, tanto si se promueve por las respectivas Administraciones como, a título de ejemplo, en caso de conflicto negativo, por los particulares"; dos; que "[d]ado el rechazo de la competencia de la Junta Arbitral del Concierto, no se entra a fundamentar la posición de la Comunidad Foral de Navarra sobre el fondo del asunto que motiva el conflicto"; y tres, que con independencia de lo anterior, "el problema que originó este conflicto se encuentra resuelto, ya que la Administración tributaria de la Comunidad Foral ha devuelto a la entidad (ENTIDAD 1) S.L. las cantidades correspondientes al Impuesto sobre el Valor Añadido que incluyen el segundo trimestre del año 2008, así como las cantidades relativas a las operaciones realizadas en el tercer trimestre de ese mismo año hasta el momento en que se produjo el cambio de domicilio".

5. Concluido el expediente y puesto de manifiesto, la Diputación Foral de Gipuzkoa formuló alegaciones mediante escrito de 3 de mayo de 2011, registrado el siguiente día,

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
5/2009	R22/2011	27/09/2011	Comunidad Foral de Navarra	Diputación Foral de Gipuzkoa	IVA. Traslado de saldos - cambio de domicilio

sin que ni el Gobierno de la Comunidad Foral de Navarra, ni (ENTIDAD 1) S.L. formularan alegaciones.

## II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1. La cuestión sometida a la decisión de esta Junta Arbitral consiste en determinar cuál de las Administraciones en conflicto es competente para la gestión, liquidación y recaudación, en relación con la declaración-liquidación del IVA correspondiente al tercer trimestre de 2008 por las operaciones realizadas por (ENTIDAD 1), S.L. hasta el 31 de julio de 2008 -último día en que tuvo su domicilio fiscal en Navarra, habida cuenta que el 1 de agosto de 2008 se produjo el efectivo traslado de su domicilio social a Gipuzkoa- de la que resulta un importe a devolver de 67.299,42 euros.

2. No obstante, antes de proceder al análisis de esa cuestión es preciso examinar la alegación relativa a la falta de competencia de esta Junta Arbitral para resolver el conflicto, formulada por el Gobierno de Navarra, cuyos argumentos, resumidamente, son los siguientes:

1º. Ni el Convenio ni el Concierto contemplan la posibilidad de que las Juntas Arbitrales puedan resolver conflictos entre los Territorios Históricos del País Vasco y la Comunidad Foral de Navarra.

2º. Ha de tener presente el carácter bilateral de relación con el Estado que tienen, en cada caso, tanto el Convenio como el Concierto y la ausencia en sus respectivos articulados de relaciones, vínculos o conexiones "horizontales" entre dichos Territorios Históricos y la Administración tributaria de la Comunidad Foral. Además, al igual que el Convenio en el ámbito de Navarra, el Concierto regula las relaciones financieras y tributarias entre la Administración del Estado y la Administración de la Comunidad Autónoma del País Vasco, entendida esta última como unidad. La existencia en su seno de los Territorios Históricos no debe empañar ni desvirtuar la naturaleza de aquellas relaciones.

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
5/2009	R22/2011	27/09/2011	Comunidad Foral de Navarra	Diputación Foral de Gipuzkoa	IVA. Traslado de saldos - cambio de domicilio

- 3º. La realidad normativa actual conlleva que las Juntas Arbitrales del Convenio y del Concierto no pueden resolver los conflictos entre los Territorios Históricos del País Vasco y la Comunidad Foral sin invadir de manera flagrante las competencias de cada uno de ellos. En ese sentido, asegura que resultaría una invasión injustificada de las competencias tributarias de Navarra que la Junta Arbitral del Concierto entre a resolver este conflicto. Además, Navarra no es una Comunidad Autónoma, sino una Comunidad Foral, lo cual es distinto.
- 4º. El hecho de que la literalidad del Concierto se refiera a la posibilidad de que las Diputaciones Forales planteen conflictos contra las Comunidades Autónomas (y no contra la Comunidad Foral) "no puede desvirtuar ni contradecir los fundamentos básicos que subyacen en el Concierto y en el Convenio: regulación bilateral y exclusiva de las relaciones financieras y tributarias entre el País Vasco y el Estado, por una parte; y entre Navarra y el Estado, por otra".
- 5º. Tanto el artículo 51.1.b) del Convenio como el artículo 66.Uno.a) del Concierto deben interpretarse en el sentido que impone la realidad jurídica y que tiene su fundamento en que ni del Convenio ni del Concierto se desprenden relaciones horizontales entre los respectivos Territorios Históricos del País Vasco y la Comunidad Foral de Navarra.
- 6º. La propia naturaleza paccionada del Convenio y del Concierto reclama que, si se pretendiera que un órgano arbitral resolviera los conflictos tributarios que se suscitaran entre los Territorios Históricos y la Comunidad Foral, sería preciso que así se conviniera y se plasmase en esas normas.
- 7º. Sería ineficaz cualquier decisión de la Junta Arbitral del Concierto respecto de la Hacienda Tributaria de Navarra, pues dicha Junta no se encuentra prevista en el Convenio. Solo la Junta Arbitral del Convenio o los Tribunales de Justicia pueden dejar sin efecto una decisión de la Hacienda Tributaria de Navarra.

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
5/2009	R22/2011	27/09/2011	Comunidad Foral de Navarra	Diputación Foral de Gipuzkoa	IVA. Traslado de saldos - cambio de domicilio

8º. En definitiva, concluye el Gobierno de Navarra, el conflicto ha de dilucidarse en la jurisdicción contencioso-administrativa.

3. No comparte los argumentos del Gobierno de Navarra la Diputación Foral de Gipuzkoa, de ahí que en su escrito de alegaciones responda señalando lo siguiente:

1º. El artículo 66 del Concierto Económico no excluye del ámbito competencial de conocimiento de esta Junta Arbitral los conflictos que puedan plantearse en relación con la Comunidad Foral de Navarra, debiendo, en consecuencia, incluirse dicha Comunidad dentro de la expresión "cualquier otra Comunidad Autónoma" recogida en dicho precepto.

2º. En la aplicación del Concierto Económico entre el Estado y el País Vasco, la Comunidad Foral de Navarra forma parte del "Estado" (territorio de régimen común) a todos los efectos, incluida [a atribución de competencias a la Junta Arbitral.

3º. De hecho, recuerda [a Diputación Foral de Gipuzkoa, la propia Junta Arbitral del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, en resolución de 4 de abril, dictada en el procedimiento 17/2007, en relación con el conflicto promovido en cuanto a la interpretación del concepto "territorio de régimen común", del artículo 18.2 de dicho Convenio vino a señalar que dicho concepto debe considerarse integrado por todo territorio español que sea distinto del territorio de la Comunidad Foral de Navarra. Trasladado ello al Concierto Económico con el País Vasco, no cabe sino considerar dicho concepto como el integrado por todo territorio español que sea distinto del territorio de la Comunidad Autónoma Vasca, incluyendo, por tanto, a la Comunidad Foral de Navarra.

4º. La utilización de la vía jurisdiccional para la resolución del asunto planteado en el conflicto, propuesta por el Gobierno de Navarra, queda recogida en el último párrafo del artículo 67 del Concierto, pero siempre una vez resuelto conforme a

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
5/2009	R22/2011	27/09/2011	Comunidad Foral de Navarra	Diputación Foral de Gipuzkoa	IVA. Traslado de saldos - cambio de domicilio

Derecho el conflicto por parte de la Junta Arbitral del Concierto mediante la oportuna resolución.

4. Para resolver esta cuestión debemos partir de lo dispuesto en el artículo 66.Uno, del Concierto que establece que la Junta Arbitral tiene atribuidas las siguientes funciones:

"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 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".

5. También debe tenerse en cuenta que el artículo 11 del Reglamento de la Junta Arbitral del Concierto Económico, aprobado por Real Decreto 1760/2007, de 28 de diciembre, establece que "Las Diputaciones Forales, previa comunicación al Departamento de Hacienda y Administración Pública del Gobierno Vasco, podrán promover conflictos (...) b) Cuando, por aplicación de las normas contenidas en el Concierto Económico, no se considere competente en cuanto a la gestión, liquidación, recaudación, inspección o revisión de un tributo respecto del cual la Administración del Estado o de una Comunidad Autónoma sostenga que sí es competente alguna de las Diputaciones Forales en dichos procedimientos."

6. Pues bien, ningún precepto del Concierto Económico excluye la competencia El esta Junta Arbitral para conocer de conflictos entre la Comunidad Foral de Navarra y las Diputaciones Forales del País Vasco. El vigente Concierto, al igual que el aprobado por la

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
5/2009	R22/2011	27/09/2011	Comunidad Foral de Navarra	Diputación Foral de Gipuzkoa	IVA. Traslado de saldos - cambio de domicilio

Ley 12/1981, de 13 de mayo, tanto en su redacción inicial como en la introducida por la Ley 38/1997, de 4 de agosto, establecen claramente la competencia de esta Junta Arbitral para "[c]onocer 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". No aclara la transcrita letra b) del citado artículo 66.uno, quiénes han de ser las administraciones en conflicto, pero si ya en la letra a) del mismo artículo se habla de 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", no existe ninguna razón, realizando una interpretación lógica y sistemática, para dejar fuera de las controversias las que se produzcan entre cualquiera de los Territorios Históricos del País Vasco y Navarra.

7. En apoyo de la interpretación que hemos realizado se puede invocar la doctrina de la Sentencia del Tribunal Supremo, número 4196/2009, de 26 de mayo de 2009, recurso 365/2008, referida, precisamente, a la resolución de 4 de abril de 2008 de la Junta Arbitral del Convenio Económico, citada en sus alegaciones por la Administración guipuzcoana, de la cual se desprende que desde la perspectiva del Convenio (o, en este caso, del Concierto) el resto de las Comunidades Autónomas tiene, a estos efectos, un tratamiento homogéneo.

8. Concluida la competencia de esta Junta Arbitral para resolver el conflicto, procede abordar la cuestión de fondo, esto es, determinar cuál de las Administraciones en conflicto es competente para devolver la cantidad de 67.299,42 euros resultante del IVA de las operaciones realizadas por (ENTIDAD 1), S.L. hasta el día 31 de julio de 2008, último día en el que tuvo su domicilio fiscal en Navarra, puesto que el mismo fue trasladado, con efectos desde el 1 de agosto de 2008, a Gipuzkoa.

9. En realidad, lo que se discute en este conflicto es la fragmentalidad o no de las cuotas del IVA en los casos de cambio de domicilio y, sobre esta cuestión, esto es sobre 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 se ha pronunciado el Tribunal Supremo (Cfr. Sentencia de 10 de junio de 2010, relativa a



<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
5/2009	R22/2011	27/09/2011	Comunidad Foral de Navarra	Diputación Foral de Gipuzkoa	IVA. Traslado de saldos - cambio de domicilio

nuestro expediente núm. 17/2008 y Sentencia de 17 de Junio de 2010, relativa a nuestro expediente núm. 20/2008), en sentido favorable a la fragmentalidad. Por tanto, si está claro que la exacción del IVA, hasta la fecha del cambio de domicilio correspondía a Navarra, habrá que estar a las consecuencias que de ello se extraen. Por tanto, siendo competente para la exacción del IVA Navarra, es a ella--a quien corresponde la devolución de la cantidad resultante.

10. El Gobierno de Navarra manifestó en su escrito remitido a esta Junta el 27 de enero de 2011 que "la Administración tributaria de la Comunidad Foral ha devuelto a la entidad "(ENTIDAD 1) S.L." las cantidades correspondientes al Impuesto sobre el Valor Añadido que incluyen el segundo trimestre del año 2008, así como las cantidades relativas a las operaciones realizadas en el tercer trimestre de ese mismo año hasta el momento en que se produjo el cambio de domicilio". Sin embargo, es lo cierto que, como bien señala la Diputación Foral de Gipuzkoa en su escrito de alegaciones, dicha afirmación no ha quedado acreditada en el Expediente mediante prueba documental alguna.

Así las cosas, de dicha afirmación no puede colegirse, como interesa la Diputación Foral de Gipuzkoa, el allanamiento de la Hacienda Tributaria de Navarra a su pretensión, porque a esta Junta no le conste el expreso allanamiento de la Hacienda Tributaria de Navarra que, razonablemente no puede esperarse que lo formule ante una instancia cuya jurisdicción rechaza. Y tampoco puede tenerse por decaído el conflicto por carencia sobrevenida de objeto, a falta de toda prueba que acredite que, efectivamente, la Hacienda Tributaria de Navarra, como afirma, ya haya devuelto a la entidad la cantidad de que se discute.

En su virtud, la Junta Arbitral

## **ACUERDA**

Declarar que la Administración Tributaria del Gobierno de Navarra es competente para la gestión, liquidación y recaudación, en relación con la declaración-liquidación por el Impuesto sobre el Valor Añadido que le fue presentada por la entidad (ENTIDAD 1), S.L.

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
5/2009	R22/2011	27/09/2011	Comunidad Foral de Navarra	Diputación Foral de Gipuzkoa	IVA. Traslado de saldos - cambio de domicilio

(C.I.F. B----), correspondiente al tercer trimestre de 2008, por las operaciones realizadas por la misma hasta el 31 de julio de dicho año, fecha a partir de la cual trasladó su domicilio social a Gipuzkoa, de la que resulta un importe a devolver de 67.299,42 euros, y, consecuentemente, que dicha Administración Tributaria del Gobierno de Navarra debe devolver dicha cantidad a (ENTIDAD 1), S.L. en el caso de que no lo hubiera hecho con anterioridad al dictado de esta Resolución.