



Roj: **STSJ PV 1228/2017 - ECLI: ES:TSJPV:2017:1228**

Id Cendoj: **48020330012017100144**

Órgano: **Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Bilbao**

Sección: **1**

Fecha: **29/03/2017**

Nº de Recurso: **645/2016**

Nº de Resolución: **136/2017**

Procedimiento: **CONTENCIOSO**

Ponente: **JUAN ALBERTO FERNANDEZ FERNANDEZ**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DEL PAIS VASCO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
RECURSO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Nº 645/2016
PROCEDIMIENTO ORDINARIO
SENTENCIA NUMERO 136/2017

ILMOS. SRES.

PRESIDENTE:

D. LUIS JAVIER MURGOITIO ESTEFANÍA

MAGISTRADOS:

D. JUAN ALBERTO FERNÁNDEZ FERNÁNDEZ

DÑA. MARGARITA DÍAZ PÉREZ

En Bilbao, a veintinueve de marzo de dos mil diecisiete.

La Sección 1ª de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, compuesta por el Presidente y Magistrados/as antes expresados, ha pronunciado la siguiente SENTENCIA en el recurso registrado con el número 645/2016 y seguido por el procedimiento ordinario, en el que se impugna el Acuerdo de 27-06-2016 del Tribunal **Económico**-Administrativo Regional del País Vasco que desestimó la reclamación 48-037/16 interpuesta por Kaefer Servicios Industriales S.A. contra la liquidación provisional 201530305550779Y del IVA (período 06 del ejercicio 2015) aprobada el 21-12-2015 por la Unidad de Gestión de Grandes Empresas de la Delegación Especial de la AEAT en el País Vasco.

Son partes en dicho recurso:

- **DEMANDANTE** : KAEFER SERVICIOS INDUSTRIALES S.A.U., representado por el Procurador Don LUIS PABLO LÓPEZ-ABADÍA RODRIGO y dirigido por el Letrado Don KOLDO CAMINOS GARCÍA.
- **DEMANDADA** : La ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO (MINISTERIO DE HACIENDA Y ADMINISTRACIONES PÚBLICAS), representada y dirigida por el ABOGADO DEL ESTADO.

Ha sido Magistrado Ponente el Ilmo. Sr. D. JUAN ALBERTO FERNÁNDEZ FERNÁNDEZ.

I.- ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El día 30 de septiembre de 2016 tuvo entrada en esta Sala escrito en el que Don LUIS PABLO LÓPEZ-ABADÍA RODRIGO actuando en nombre y representación de KAEFER SERVICIOS INDUSTRIALES S.A.U., interpuso recurso contencioso-administrativo contra el Acuerdo de 27-06-2016 del Tribunal **Económico**-Administrativo Regional del País Vasco que desestimó la reclamación 48-037/16 interpuesta por Kaefer



Servicios Industriales S.A. contra la liquidación provisional 201530305550779Y del IVA (período 06 del ejercicio 2015) aprobada el 21-12-2015 por la Unidad de Gestión de Grandes Empresas de la Delegación Especial de la AEAT en el País Vasco; quedando registrado dicho recurso con el número 645/2016.

SEGUNDO.- En el escrito de demanda se solicitó de este Tribunal el dictado de una sentencia en base a los hechos y fundamentos de derecho en el expresados y que damos por reproducidos.

TERCERO .- En el escrito de contestación, en base a los hechos y fundamentos de derecho en ellos expresados, se solicitó de este Tribunal el dictado de una sentencia por la que se desestimaran los pedimentos de la actora.

CUARTO.- Por Decreto de 2 de febrero de 2017 se fijó como cuantía del presente recurso la de 11.516,26 euros.

QUINTO .- En los escritos de conclusiones las partes reprodujeron las pretensiones que tenían solicitadas.

SEXTO.- Por resolución de fecha 17 de marzo de 2017 se señaló el pasado día 23 de febrero de 2017 para la votación y fallo del presente recurso.

SÉPTIMO.- En la sustanciación del procedimiento se han observado los trámites y prescripciones legales.

II.- FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- El recurso contencioso-administrativo se ha presentado contra el Acuerdo de 27-06-2016 del Tribunal **Económico-Administrativo** Regional del País Vasco que desestimó la reclamación 48-037/16 interpuesta por Kaefer Servicios Industriales S.A. contra la liquidación provisional 201530305550779Y del IVA (período 06 del ejercicio 2015) aprobada el 21-12-2015 por la Unidad de Gestión de Grandes Empresas de la Delegación Especial de la AEAT en el País Vasco.

El mismo acuerdo del TEAR del País Vasco había estimado la reclamación 48-203/16, acumulada a la anterior, que había presentado la misma sociedad contra la Resolución de 3-05-2016 dictada por la misma Unidad de Gestión que desestimó el recurso de reposición contra el acuerdo sancionador dictado el 22-03-2016.

La recurrente había presentado el 20-07-2015 en la AEAT la declaración-liquidación (modelo 303) del IVA, con la modificación de las bases y cuotas por importe, respectivamente, de -87.925,91 euros y -18.464,44 euros y resultado a ingresar (el 62,37 %, atribuido a la Administración del Estado) de 235.930,29 euros.

La Unidad de Gestión de Grandes Empresas requirió con fecha 2-12-2015 a la recurrente para que acreditase mediante las facturas rectificativas la causa de la modificación de las bases y cuotas del IVA devengado en el período 6 del ejercicio 2015.

La requerida cumplimentó el requerimiento antedicho mediante la aportación con fecha 3-12-2015 de copia de la comunicación dirigida el 24-07-2015 a la Hacienda Foral de Bizkaia sobre la modificación de la base imponible del IVA, debida a la declaración de concurso de acreedores de Española de Montajes Metálicos S.A., y la factura expedida el 30-06-2015 para la rectificación de varias facturas expedidas en el ejercicio anterior, entre otros documentos.

La Unidad de Gestión mencionada desestimó las alegaciones de la recurrente a la propuesta de liquidación de 11.516,26 € en concepto de IVA-2015 (6º período) fundada en el incumplimiento del artículo 24.2 a) del Reglamento del IVA respecto a la Administración tributaria del Estado, y aprobó la antedicha propuesta.

SEGUNDO.- El recurso contencioso se sustenta, en primer lugar, en la falta de competencia de la Administración del Estado para regularizar la situación tributaria (IVA) de la recurrente, porque esta tiene su domicilio fiscal en Bizkaia de suerte que solo la Hacienda Foral de ese Territorio puede ejercer sobre ella funciones de comprobación e investigación, según el artículo 29. Seis b) 2ª de la Ley 12/2002 de **Concierto Económico** con el País Vasco.

El precepto que se acaba de citar reconoce a cada una de las Administraciones tributarias (foral y común) la competencia para exigir y exaccionar el IVA en proporción a la cifra de operaciones realizada por el contribuyente en sus respectivos territorios y reserva a la Administración Foral del domicilio del contribuyente las funciones de comprobación e investigación, con efectos frente a todas las Administraciones competentes.

Pero el **Concierto Económico** aprobado por la Ley 12/2002 no delimita las funciones de gestión entre las dos Administraciones tributarias, entendiéndose las inherentes a sus respectivas competencias para exigir y exaccionar el IVA, que por su propios y diferenciados denominación y objeto así en la Ley general tributaria de 2003 como en las Normas Forales (la 2/2005, general tributaria de Bizkaia, en lo que hace al caso) respecto a las de comprobación e investigación, o sea, de inspección no pueden entenderse comprendidas en estas últimas.



La sentencia dictada por esta Sala con fecha 21-04-2016 en el Recurso 500/2015 reconoció la competencia de la Administración, en aquel caso la del Estado, a la que correspondía resolver la solicitud de devolución del IVA (artículo 29-5 de la Ley 12/2002 del **Concierto Económico**) para ejercer las funciones de comprobación (simple gestión) inherentes a dicho procedimiento.

Por la misma razón, hay que reconocer la competencia de la Administración demandada para la verificación o cotejo de datos concernientes a la declaración- liquidación presentada por la recurrente de la cual trae causa la liquidación recurrida; en otro caso el ejercicio de esas funciones en la aplicación del Impuesto dependería del resultado de la autoliquidación, no obstante la competencia de cada Administración para exaccionar el tributo, esto es, cualquiera que sea el resultado de su liquidación.

Claro está que el resultado de esa actividad de gestión no tendrá efectos frente a todas las Administraciones competentes y que no puede determinar la modificación del porcentaje de tributación a cada una de ellas , ya que esa modificación pasa por el ejercicio de la función inspectora atribuida con carácter general a la Administración del domicilio del sujeto pasivo.

TERCERO.- En el segundo motivo del recurso se alega, con amparo en el artículo 46 del **Concierto Económico**, que la recurrente no tenía la obligación de comunicar a la AEAT, sino únicamente a la Hacienda Foral de Bizkaia, la modificación de la base imponible causada por la declaración judicial de la situación de concurso de acreedores del adquirente de los bienes o servicios sujetos al IVA.

El artículo 46 del **Concierto Económico** se refiere a las obligaciones-instrumentales- de suministro general de información tributaria y no, como ha señalado la demandada, al cumplimiento de las obligaciones de declaración y liquidación que no tienen un carácter puramente formal, instrumental y autónomo en cuanto que inciden en el resultado material de esas últimas.

CUARTO.- En los fundamentos tercero y cuarto de la demanda se alega la desproporcionalidad entre el incumplimiento meramente formal imputado a la recurrente y sus efectos sobre el principio de neutralidad del IVA, y la vulneración en ese punto de la doctrina del TJUE.

El artículo 24.2 a) del Reglamento del IVA , aprobado por Real Decreto 1624/1992 de 29 de diciembre dispone: que "el acreedor tendrá que comunicar por vía electrónica¿.en el plazo de un mes contado desde la fecha de expedición de la factura rectificativa , la modificación de la base imponible practicada¿."

El cumplimiento de esa obligación concierne por igual a la Administración tributaria foral y a la del Estado en cuanto que ambas tienen atribuida la competencia para la exacción del IVA, y la modificación de la base imponible afecta a su aplicación; no solo a la derivada de la declaración-liquidación del sujeto pasivo que ha minorado la base imponible correspondiente a una determinada operación, sino también respecto a las declaraciones-liquidaciones de los sujetos pasivos que han soportado el IVA repercutido sobre la base imponible modificada.

Pero en el presente caso el incumplimiento atribuido al recurrente debe relativizarse atendiendo a las siguientes circunstancias:

1º.- El recurrente comunicó puntualmente a la Hacienda de Bizkaia la modificación practicada en la base imponible del ejercicio 2015 (período 06) a causa de la declaración de un deudor en situación de concurso de acreedores, y atendió de forma inmediata el requerimiento realizado por la AEAT con el mismo objeto.

2º.- La documentación presentada por el recurrente ante las dos Administraciones acredita cumplidamente la procedencia de la modificación de la base imponible.

3º.- La falta de comunicación dentro de plazo de la modificación de la base imponible (modelo 952) no ha impedido a la Administración demandada la comprobación de la declaración-liquidación del recurrente mediante su cotejo con los datos que obraban a disposición de esa Administración, y la comprobación de la causa de la modificación de la base imponible con la colaboración del mismo sujeto pasivo, amén de la que, en su caso, hubiere podido prestar a dicha Administración la Administración del domicilio fiscal del recurrente a la que este había comunicado oportunamente los mismos datos.

4º.- El incumplimiento de que se trata no ha perjudicado a la demandada en el ejercicio de sus competencias para la aplicación del IVA respecto al recurrente o terceros, o de sus derechos en el procedimiento concursal de la sociedad que debió soportar la cuota rectificada.

Dicho lo cual, el incumplimiento atribuido al recurrente no puede comportar la eliminación de la modificación de la base imponible, debidamente justificada, sin vulnerar el principio de neutralidad del Impuesto, conforme a la doctrina invocada por esa parte.



QUINTO.- No se impondrán las costas del procedimiento a la demandada, a pesar de su vencimiento, dadas las dudas suscitadas sobre los fundamentos jurídicos del recurso contencioso (artículo 139-1 de la Ley Jurisdiccional).

FALLAMOS

Que estimando el recurso contencioso-administrativo presentado por KAEFER SERVICIOS INDUSTRIALES S.A.U. contra el Acuerdo de 27-06-2016 del Tribunal **Económico**-Administrativo Regional del País Vasco que desestimó la reclamación 48-037/16 interpuesta por Kaefer Servicios Industriales S.A. contra la liquidación provisional 201530305550779Y del IVA (período 06 del ejercicio 2015) aprobada el 21-12-2015 por la Unidad de Gestión de Grandes Empresas de la Delegación Especial de la AEAT en el País Vasco, debemos anular y anulamos el acuerdo recurrido; sin imposición de costas.

Notifíquese esta resolución a las partes, advirtiéndoles que contra la misma cabe interponer **RECURSO DE CASACIÓN** ante la Sala de lo Contencioso - administrativo del Tribunal Supremo, el cual, en su caso, se preparará ante esta Sala en el plazo de **TREINTA DÍAS** (artículo 89.1 LJCA), contados desde el siguiente al de la notificación de esta resolución, mediante escrito en el que se dé cumplimiento a los requisitos del artículo 89.2, con remisión a los criterios orientativos recogidos en el apartado III del Acuerdo de 20 de abril de 2016 de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, publicado en el BOE nº 162, de 6 de julio de 2016.

Quien pretenda preparar el recurso de casación deberá previamente consignar en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de este órgano jurisdiccional en el Banco Santander, con nº 4697 0000 93 0645 16, un **depósito de 50 euros** , debiendo indicar en el campo concepto del documento resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso".

Quien disfrute del beneficio de justicia gratuita, el Ministerio Fiscal, el Estado, las Comunidades Autónomas, las entidades locales y los organismos autónomos dependientes de todos ellos están exentos de constituir el depósito (DA 15ª LOPJ).

Así por esta nuestra Sentencia de la que se llevará testimonio a los autos, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN .- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el lltmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, estando celebrando audiencia pública la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, en el día de su fecha, de lo que yo el Letrado de la Administración de Justicia doy fe en Bilbao, a 29 de marzo de 2017.