

Resolución: R14/2023

Expediente: 30/2015 y acumulados 31/2015, 41/2017 y 74/201

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 17 de febrero de 2023.

La Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, compuesta por Dña. Violeta Ruiz Almendral, Presidenta, y Dña. Sofía Arana Landín y D. Javier Muguruza Arrese, Vocales, ha adoptado el siguiente

ACUERDO

Sobre los conflictos planteados por la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en lo sucesivo, AEAT) frente a la Diputación Foral de Álava (en lo sucesivo, DFA), cuyo objeto es determinar la proporción de tributación por IVA 2008-2016 y por Impuesto sobre Sociedades 2008-2010 y 2014-2016 de la obligada tributaria TPPSAU, que se tramitan ante esta Junta Arbitral con los números de expediente 30/2015, 31/2015, 41/2017 y 74/2021.

I. ANTECEDENTES

1.- TPPSAU es una sociedad con domicilio fiscal en Álava, que desde 2007 ha superado los 7.000.000 de euros de volumen de operaciones y hasta 2012 había tributado en exclusiva a la DFA.

2.- La sociedad se dedica a la fabricación en sus instalaciones de Álava de tuberías de PE y PVC, así como a la comercialización de su producción y de producto análogo fabricado por la sociedad del mismo grupo mercantil PISAU.

- 3.-** Como resultado de una inspección efectuada por la DFA se incoaron actas únicas relativas al IVA 2008-2011 y al Impuesto sobre Sociedades 2008-2010, imputando proporción de tributación al Estado.
- 4.-** Disconforme con la proporción de volumen de operaciones, la AEAT formuló sendos requerimientos de inhibición, que fueron rechazados por la DFA.
- 5.-** La AEAT planteó en legal plazo y forma los conflictos 30/2015 y 31/2015 en relación con la proporción de tributación resultante de las actas únicas relativas al IVA 2008-2011 y al Impuesto sobre Sociedades 2008-2010.
- 6.-** Derivado de las comprobaciones realizadas por la DFA, la obligada comenzó a tributar al Estado en proporción de volumen de operaciones conforme a los criterios resultantes de las actas.
- 7.-** El 25 de enero de 2016 la AEAT solicitó la comprobación del volumen de operaciones de la obligada en relación con el IVA 2012-2013, que fue atendido confirmando los criterios resultantes de las actas relativas a los años anteriores.
- 8.-** El 27 de julio de 2017 la AEAT formuló requerimiento de inhibición, que fue rechazado por la DFA, planteándose en el plazo de 1 mes el conflicto 41/2017.
- 9.-** El 25 de enero de 2019 la AEAT solicitó la comprobación del volumen de operaciones de la obligada en relación con el IVA e Impuesto sobre Sociedades 2014-2016, que fue atendido confirmando nuevamente los criterios resultantes de las actas relativas a los años-ejercicios anteriores.
- 10.-** El 21 de agosto de 2021 la AEAT formuló requerimiento de inhibición, que fue rechazado por la DFA, planteándose en el plazo de 1 mes el conflicto 74/2021.

11.- El 26 de noviembre de 2021 se acordó la acumulación de los conflictos, que se han tramitado por el procedimiento ordinario.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1.- Competencia de la Junta Arbitral

La Junta Arbitral resulta competente de acuerdo a lo previsto en el art. 66.Uno del Concierto Económico, que señala que son sus 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 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.

c) Resolver las discrepancias que puedan producirse respecto a la domiciliación de los contribuyentes.

2.- Acumulación de procedimientos

El art. 57 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, de Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, aplicable en virtud de lo dispuesto en el art. 8 del Reglamento de la Junta Arbitral del Concierto Económico, aprobado por el Real Decreto 1760/2007, señala que:

El órgano administrativo que inicie o tramite un procedimiento, cualquiera que haya sido la forma de su iniciación, podrá disponer, de oficio o a instancia de parte, su acumulación a otros con los que guarde identidad sustancial o íntima conexión, siempre que sea el mismo órgano quien deba tramitar y resolver el procedimiento.

Contra el acuerdo de acumulación no procederá recurso alguno.

3.- Objeto de la controversia

Ambas Administraciones están de acuerdo en que las ventas de producto fabricado en Álava por la obligada, se localizan en territorio foral.

La discrepancia se produce en las ventas que TPPSAU, realiza de producto fabricado en territorio común por PISAU, que se remite al cliente desde las instalaciones del productor sin pasar por Álava.

En relación con estas ventas, la AEAT entiende que se localizan en Álava por ser donde el vendedor tiene los medios materiales y humanos para realizar la actividad de comercialización, mientras que la DFA entiende que se localizan en territorio común por ser el lugar de inicio del transporte con destino al cliente.

4.- La conexión con la Resolución 2/2018 de la Junta Arbitral del Concierto Económico (conflicto 17/2012)

PISAU, y TPPSAU, son dos sociedades que pertenecen íntegramente a PFSL.

Ambas se dedican a la fabricación de tuberías de PE y PWC, teniendo PISAU, el domicilio fiscal y las instalaciones fabriles en la provincia de Málaga.

La razón de tener dos fábricas para el mismo producto es la gran importancia que tienen los costes de transporte (para la puesta a disposición del cliente), lo que ha provocado que se disponga de dos instalaciones fabriles con gran separación geográfica a fin de poder atender a los clientes por un criterio de proximidad.

No obstante, cuando el cliente supera el riesgo garantizado por los seguros de caución, se le suministra el producto fabricado por la otra entidad del grupo mercantil, a pesar de ser más distante en términos geográficos.

Es por ello que, en ocasiones, tanto PISAU, comercializa producto fabricado por TPPSAU, como ésta comercializa producto fabricado por aquélla.

En el conflicto 17/2012 (Resolución 2/2018) ya se planteó la discrepancia entre las administraciones estatal y foral acerca de la localización de las ventas que realizaba PISAU, de producto fabricado por TPPSAU, en relación con los ejercicios 2008-2011.

La Resolución 2/2018 de la Junta Arbitral consideró acreditadas las siguientes circunstancias:

a.- Ambas sociedades pertenecen al mismo grupo empresarial, se dedican a la misma actividad, comparten administrador único y apoderados.

b.- Los sistemas informáticos de ambas están interconectados compartiendo el mismo sistema informático ERP de control de producción y ventas. Ambas sociedades tienen la misma página web.

c.- La política comercial del grupo es atender a los clientes según un criterio de minimización del gasto de transporte del producto, puesto que éste supone el tercer coste más importe en su estructura de costes. Por esa razón, como regla general, el mercado se reparte territorialmente.

d.- Las funciones comerciales (contacto con los clientes, negociación de ofertas y cierre de operaciones) de TPPSAU, son desarrollados por el Director Comercial y, durante el periodo afectado, por seis empleados que mantienen o han mantenido una relación laboral por cuenta ajena.

Por su parte, PISAU, dispone de un comercial de plantilla que realiza las funciones comerciales antes detalladas en el ámbito territorial de Andalucía Oriental y que depende funcionalmente del Director de TPPSAU.

Los comerciales empleados por TPPSAU, reciben una retribución salarial variable por comisiones de venta de esta empresa que incluyen las ventas en las que hayan intervenido, tanto si la facturación al cliente la realiza aquélla como si la lleva a cabo PISAU.

Ambas sociedades comparten dos comisionistas ajenos que atienden las zonas de Andalucía Occidental y Levante y un comisionista en Francia.

e. - Uno de los apoderados firma los contratos de suministro continuado de mercancías de ambas sociedades.

f.- En cuanto a la operativa de comercialización, una vez recibido el pedido del cliente se produce en la fábrica que minimiza los costes de transporte y con carácter general se confecciona el albarán de entrega y se factura desde la sociedad titular de la explotación fabril. Sin embargo, cuando el cliente ha excedido su límite de crédito con la sociedad que le corresponde por cercanía geográfica, la expedición del albarán y de la factura es efectuada por la otra sociedad, de forma que el riesgo del crédito queda cubierto por la compañía aseguradora de la otra sociedad.

Es decir, si PISAU, no puede conceder más crédito a un cliente porque éste ha rebasado el límite concedido por su aseguradora, el riesgo del crédito de este cliente es traspasado a TPPSAU, de forma que el producto es fabricado en Málaga y transportado desde esta fábrica, pero tanto el albarán como la factura al cliente final son emitidas a nombre de TPPSAU.

Y viceversa, cuando TPPSAU, no puede conceder más crédito a un cliente porque éste ha rebasado el límite concedido por su aseguradora, el riesgo del crédito de este cliente es traspasado a PISAU, de forma que el producto es fabricado en Lantarón y transportado desde esta fábrica, pero tanto el albarán como la factura al cliente final son emitidos a nombre de PISAU.

Por este motivo, si la factura se realiza por la otra sociedad, diferente a la que ha hecho la fabricación, la comisión de los comisionistas es facturada a la sociedad que ha realizado la facturación, no la fabricación.

En base a ello, en la Resolución 2/2018 citada se acordó localizar en Álava las ventas realizadas por PISAU; de productos fabricados por TPPSAU; por entender que tiene a su disposición en Álava, aunque quizás no a título de propietario, instalaciones del grupo económico y cuenta con personal a su disposición para realizar la labor de comercialización, resultando además esencial la localización de las mercaderías en atención al coste del transporte.

Esta Resolución es firme.

5.- Postura de la Junta Arbitral

Analizadas las actas de la DFA y los informes de la AEAT y tomando en consideración las pruebas y los argumentos aportados por las partes, se puede concluir que al presente caso resultan aplicables las mismas circunstancias que concurrieron en el conflicto 17/2012, pero en sentido inverso, resultando, en consecuencia, aplicable *mutatis mutandis* la Resolución 2/2018, lo que permite concluir que las ventas realizadas por TPPSAU, de productos fabricados por PISAU, se localizan en territorio común.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

1º.- Declarar que las ventas realizadas por TPPSAU, de mercaderías producidas por PISAU, se localizan en territorio común.

2º.- Notificar el presente Acuerdo a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, a la Diputación Foral de Álava y a TPPSAU.