Resolución: R001/2024
Expediente: E041/2020

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 30 de enero de 2024.

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 el conflicto planteado por la Diputación Foral de Gipuzkoa (en lo sucesivo DFG) frente a la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en lo sucesivo AEAT) cuyo objeto es determinar la competencia de exacción de las cuotas de IVA soportadas por el obligado VBC, en los años 2015 a 2018, por repercusión de ISC, que se tramita ante esta Junta Arbitral con número de expediente 41/2020.

I. ANTECEDENTES

1.- VBC es una sociedad con domicilio social y fiscal en Suecia, dedicada a la fabricación de camiones y otros vehículos pesados.

Desde el 1 de abril de 2002 opera en territorio español sin establecimiento permanente (en lo sucesivo EP).

2.- Desde el 4 de marzo de 2002 designó a VTESA, representante respecto de las obligaciones de IVA.

Durante los años 2015 a 2018 la entidad presentó sus declaraciones de IVA en régimen general tributando en exclusiva al Estado.

3.- ISC tiene su domicilio fiscal en Gipuzkoa y tributa en exclusiva a la DFG.

4.- El 14 de junio de 2019 la AEAT notificó a VBC el inicio de un procedimiento inspector de alcance parcial (limitado a las cuotas de IVA soportado deducibles)

en relación con los períodos 1/2016 a 12/2018, que se amplió a los períodos 9/2015 a 12/2015.

El resultado de las actuaciones se plasmó en acta de conformidad de 14 de enero de 2020.

La AEAT no cuestiona la posible existencia de un EP.

Según la AEAT la operativa es la siguiente:

> - VBC realiza la transferencia de bienes (operación asimilada a AIB del art. 16.2 LIVA, exenta en virtud del art. 26.Cuatro LIVA) de los chasis de autobuses al TAI desde los lugares donde se han fabricado (Suecia y Polonia).
>
> - Los chasis se depositan en las instalaciones de empresas especializadas en el carrozado.
>
> - Una vez finalizados los trabajos, la empresa de carrocería le factura a VBC sus servicios, y éste vende el vehículo al cliente final en el TAI.

La AEAT entiende que VBC no debió repercutir IVA en sus ventas, por proceder la inversión del sujeto pasivo ex art. 84.Uno.2º LIVA.

Por otra parte, la AEAT entiende (por aplicación de las normas sobre ejecuciones de obras sobre bienes muebles) que los carroceros realizan una prestación de servicios (en lo sucesivo PS) y no una entrega de bienes (en lo sucesivo EB), por lo que no se entenderían localizados en el TAI de acuerdo al art. 69.Uno.1º LIVA, lo que determinaría que la repercusión fue improcedente.

En todo caso, si los trabajos de los carroceros constituyeran EB, la devolución debería haberse articulado por el procedimiento del art. 119 LIVA, por lo que habría correspondido a la DFG.

Como conclusión, la AEAT no admite la deducción de las cuotas de IVA soportado (por haber sido indebidamente repercutidas por ISC), reconociendo por criterio de regularización íntegra el derecho a su devolución, aunque entiende que corresponde la misma a la DFG.

5.- El 19 de febrero de 2020 VBC solicitó a la DFG la devolución de las cuotas repercutidas por ISC en los años en cuestión por importe de 1.872.483,90 euros, adjuntando copia del acta incoada por la AEAT.

6.- El 7 de julio de 2020 la DFG requirió de inhibición a la AEAT respecto de la competencia de exacción de las cuotas de IVA soportado por VBC por repercusión de ISC.

7.- El 11 de agosto de 2020 la DFG recibió el rechazo al requerimiento de inhibición.

8.- El 4 de septiembre de 2020 la DFG planteó conflicto de competencias que se ha tramitado por el procedimiento ordinario bajo número de expediente 41/2020.

9.- ISC ha solicitado la personación en el procedimiento, que fue admitida por acuerdo de la Junta Arbitral del Concierto Económico adoptado el 18 de octubre de 2023.

ISC ha presentado escrito de conclusiones, renunciando al trámite de audiencia, solicitando que se resuelva conforme al criterio manifestado por el Tribunal Supremo en Sentencia de 7 de junio de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:2611).

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1.- Competencia de la Junta Arbitral.

La Junta Arbitral es competente para resolver el presente conflicto, de acuerdo a lo dispuesto en el art. 66.Uno del Concierto Económico, que establece 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.- Objeto del conflicto.

El conflicto tiene por objeto diversas cuestiones de orden procedimental (si procede la aplicación del art. 47.ter del Concierto Económico, la posible aplicación de la jurisprudencia sobre regularización íntegra y su compatibilidad con el art. 29.Seis LIVA) y de orden sustantivo (si las operaciones de carrozado son EB o PS, y si VBC opera con o sin EP).

La Junta Arbitral de Navarra resolvió el 18 de febrero de 2022 el conflicto 143/2021, que también tenía idéntico objeto y obligado, con la única salvedad de que el carrocero era la empresa SUNSUNDEGUI (que tributa en exclusiva a la Hacienda Territorial de Navarra –en lo sucesivo HTN-).

En esta Resolución, que fue confirmada por Sentencia del Tribunal Supremo de 7 de junio de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:2611), se prescindió del análisis de las cuestiones sustantivas sobre las premisas de preservar la neutralidad del IVA (permitiendo la deducción de las cuotas de IVA soportado) y de que la falta de coherencia de la AEAT aceptando la existencia de EP para todas las operaciones salvo la de carrozado por ISC no resulta aceptable. Así, se acordó a los efectos del posible conflicto (y sin perjuicio de que la AEAT pueda regularizar la totalidad de las operaciones de VBC) aceptar la tributación como EP (lo que hace prescindible el debate sobre la naturaleza de EP o PS del carrozado) y, en consecuencia, que sea la AEAT la que deba asumir la devolución a VBC.

Esta Junta Arbitral quiere reiterar, como ya ha señalado en anteriores ocasiones, que la búsqueda de la neutralidad para el obligado no está reñida con la obligatoriedad del cumplimiento de las normas tributarias, debiendo buscarse un equilibrio entre la neutralidad (que persiguen tanto la jurisprudencia sobre regularización íntegra como buena administración) y el cumplimiento por los obligados de las normas sobre competencia de exacción reguladas en el Concierto Económico.

No obstante, en el presente caso, no puede achacarse mala fe al obligado que actuó con un criterio homogéneo (la existencia de EP) en todas sus operaciones,

por lo que se comparte priorizar el principio de neutralidad frente a una regularización parcial e incoherente por parte de la AEAT.

3.- Doctrina administrativa y jurisprudencia aplicable al caso. Resolución.

Como hemos señalado, la Junta Arbitral de Navarra resolvió el 18 de febrero de 2022 (expediente 143/2021) un conflicto idéntico al presente con la única diferencia de que el carrozado lo hacía SUNSUNDEGUI, entidad que tributa en exclusiva a la Hacienda Territorial de Navarra (en lo sucesivo HTN).

La Junta Arbitral de Navarra se hizo eco de la perplejidad de la HTN ante un procedimiento de comprobación cursado por la AEAT en el que se da por bueno que una entidad no residente sin establecimiento permanente se comporte como una entidad con establecimiento permanente, y presente regularmente sus declaraciones de IVA, aceptando un comportamiento fiscal de establecimiento permanente para lo que favorece a la Agencia Tributaria, pero no en lo que le puede perjudicar.

En este sentido, la Junta Arbitral de Navarra admite que el modelo de tributación en el IVA que VBC ha organizado es ciertamente discutible, pareciendo que el sujeto pasivo en las ventas de autobuses efectuadas por VBC (empresarios, por la naturaleza del bien entregado) no sería ella misma, sino los destinatarios de las operaciones, por causa de la regla de inversión del sujeto pasivo. Desmontar lo hecho podría suponer devolver la totalidad de las cuotas de IVA repercutido por VBC a sus clientes. Señala que ello sería una verdadera incomodidad para todos los operadores, incluidas las propias Administraciones tributarias, con advertencia de que los puntos de conexión podrían conducir a que no todo ese IVA se ingresase en la hacienda estatal, pues eso dependería ya de lo que para cada caso señalasen el Convenio con Navarra y el Concierto con el País Vasco.

Por ello, la Junta Arbitral de Navarra opta, partiendo de esas declaraciones de IVA presentadas, por aceptar también que, en su papel de fingido establecimiento permanente, da igual que el carrozado sea una entrega de bienes o una prestación de servicios, asumiendo que está correctamente repercutido. Y si está correctamente repercutido, no cabe la discusión acerca de la deducibilidad de esas cuotas de IVA a través de esas declaraciones que presenta VBC (y que es posible que no tuviera que haber presentado).

Esta Resolución permite obviar el debate sobre la regularización íntegra y demás cuestiones procedimentales, así como sobre la calificación de las operaciones de carrozado como EB o PS.

La Sentencia del Tribunal Supremo de 7 de junio de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:2611) confirmó la Resolución de la Junta Arbitral de Navarra relativa al conflicto 143/2021.

El Tribunal Supremo comenzó por recordar que lo que se discute es determinar a qué Administración debe imputarse la responsabilidad de asumir el coste de dicha deducción, controversia que, sin embargo, no puede limitar el ejercicio del derecho a deducir las cuotas soportadas, pues rompe la neutralidad del IVA. Por tanto, cualquier solución debería comportar una rápida y efectiva devolución de las cuotas a las que el contribuyente tiene derecho, sin obligarle a acudir a mecanismos indirectos o a cauces no contemplados en la actual legislación del IVA, con el consiguiente coste o tardanza que ello pudiera comportar.

El Alto Tribunal entiende que hay una grave incongruencia en el comportamiento de la AEAT al alternar, de un lado, la aceptación de los ingresos del IVA por parte de VBC (repercutido a los adquirentes de los autobuses, a conciencia de que el sistema procedente era el de inversión del sujeto pasivo) con la negación del IVA soportado por considerar que, al no ser residente, la repercusión es improcedente porque las operaciones no se entienden localizadas en el TAI.

Así, lo correcto -o tal vez lo ortodoxo- habría sido deshacer todo lo mal hecho desde el principio, con implicación a terceros, a partir del dato de que VBC no es ni tiene establecimiento permanente en España.

Todo ello se entiende sin perjuicio de las relaciones de coordinación entre las Administraciones que son partes del conflicto, esto es, sin perjuicio de las rectificaciones y compensaciones tributarias que deban efectuarse entre las Administraciones, las cuales quedan extramuros del ámbito objetivo del conflicto. Por tanto, sin perjuicio de que procediera, eventualmente, una ulterior relación entre ambas, que no puede perjudicar, en ningún caso, el derecho de VBC.

Existiendo absoluta identidad de razón entre el conflicto 143/2021 suscitado ante la Junta Arbitral de Navarra y el presente conflicto 41/2020, planteado ante la Junta Arbitral del Concierto Económico, no puede sino resolverse la controversia asumiendo los criterios de la Sentencia de 7 de junio de 2023 del Tribunal Supremo.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

1º.- Declarar que corresponde a la AEAT la exacción (deducción, en su caso, con derecho a devolución) del IVA soportado por VBC por repercusión de ISC desde septiembre de 2015 a 2018 inclusive.

2º.- Notificar el presente acuerdo a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, a la Diputación Foral de Gipuzkoa, a VBC y asimismo a ISC.