Resolución: R 88/2023
Expediente: 7/2016 y 1/2019.

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 18 de octubre 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 Landin y D. Javier Muguruza Arrese, Vocales, ha adoptado el siguiente

ACUERDO

Sobre los conflictos planteados por la Diputación Foral de Gipuzkoa (en lo sucesivo DFG) y la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en lo sucesivo AEAT) respectivamente frente a la otra Administración cuyo objeto es determinar la competencia de exacción respecto del IVA de diciembre de 2014 y el domicilio fiscal del obligado tributario PLAN METRO SA, que se tramitan ante esta Junta Arbitral con números de expediente 7/2016 y 1/2019.

I. ANTECEDENTES

1.- Conflicto 1/2019 sobre domicilio fiscal.

PLAN METRO SA se constituyó el 23 de septiembre de 2008 con domicilio social y fiscal en Paseo de la Castellana 110, planta 12, de Madrid.

El objeto social es la prestación en régimen de arrendamiento operativo a largo plazo con opción de compra de material móvil ferroviario a METRO MADRID SA para su uso en la red de ferrocarril metropolitano de Madrid.

Los socios iniciales fueron INVERSIONES EN CONCESIONES FERROVIARIAS SA (ICF), que posteriormente cambió su denominación a CAF INVESTMENT PROJECTS SA, con un 40% del capital, y SOUTH EUROPEAN INFRAESTRUCTURE EQUITY FINANCE (SEIEF), con un 60% del capital. ICF es una sociedad del grupo industrial encabezado por CONSTRUCCIONES Y AUXILIAR DE FERROCARRILES SA (CAF) con domicilio en Beasain. SEIEF es una sociedad de inversión con residencia en Luxemburgo.

Dado que PLAN METRO no es fabricante, se concertó con la CAF (domiciliada en Beasain) la fabricación, suministro, mantenimiento y garantía del material ferroviario.

Así, PLAN METRO actúa como instrumento financiero, acudiendo a financiación externa para adquirir unos vehículos de metro a la CAF y cederlos a METRO MADRID en arrendamiento operativo a largo plazo con opción de compra.

El contrato con METRO MADRID, suscrito en 2008, preveía el suministro de 60 trenes, fraccionado en tres lotes, que se cedían en arrendamiento operativo a 17 años con opción de compra.

Como consecuencia de las dificultades financieras que sufrió PLAN METRO, se modificó el calendario de entrega de los trenes y, el consecuente calendario de arrendamiento operativo.

PLAN METRO comunicó a METRO MADRID su voluntad de trasladar el domicilio “social” fuera Madrid, a fin de evitar incumplir las condiciones del pliego en que resultó adjudicatario del contrato de arrendamiento de los vehículos de metro.

Una vez finalizada la entrega del material a finales de 2014, se otorgó el 22 de diciembre de 2014 escritura pública por la que se elevó a público el acuerdo de

la junta general de accionistas del día 19 del mismo mes, por la que se trasladaba el domicilio social a C/ José María Iturrioz 26, de Beasain (Gipuzkoa), con efectos fiscales desde el día 30 de diciembre. La entidad presentó los modelos 036 ante la DFG (el día 23 de diciembre) y ante la AEAT (el día 26 de diciembre).

Previamente, el 19 de diciembre de 2014, la junta general de accionistas acordó sustituir en el consejo de administración a EQUITY AND DEBT ADVISORS SL por ICF. Así el consejo de administración quedó compuesto por ICF, D. JCC y D. MAT, con residencia los dos últimos en Madrid. Por su parte, ICF designó para el cargo a D. LTA, que es declarante por IRPF ante la DFG.

En enero de 2015, a resultas de una junta general de accionistas celebrada en Madrid, se reestructuró el órgano de administración. Así, dimitieron como miembros del consejo de administración D. JCC y D. MAT, que fueron sustituidos por EUROPEAN PUBLIC INFRAESTRUCTURE MANAGERS ESPAÑA SL (EPIME), con domicilio fiscal en Paseo de la Castellana 153, 1º derecha de Madrid, y EUROPEAN PUBLIC INFRAESTRUCTURE MANAGERS (EPIM), con domicilio en Luxemburgo. La primera, que pasa a ser Secretario del consejo, designa para el cargo a D. JCC, y la segunda a D. FMJ, no residente que identifica ante la AEAT un domicilio en Madrid.

La AEAT realizó un procedimiento de comprobación de domicilio fiscal, en el curso del cual se emitieron sendos informes por las Delegaciones Especiales en el País Vasco (de fecha 19 de junio de 2017) y en Madrid (de fecha 26 de septiembre de 2017).

El 5 de abril de 2018 la AEAT comunicó a la DFG propuesta de cambio de domicilio fiscal de PLAN METRO SA con efectos retroactivos al 23 de diciembre de 2014.

El 21 de noviembre de 2018 la DFG rechazó la propuesta de cambio de domicilio fiscal, en base a su informe de 30 de octubre de 2018.

El 21 de diciembre de 2018 la AEAT planteó conflicto de competencias que se ha tramitado por el procedimiento ordinario bajo número de expediente 1/2019.

En trámite de alegaciones finales, PLAN METRO SA también formuló sus consideraciones acerca de la localización del domicilio fiscal en Gipuzkoa.

2.- El conflicto 7/2016.

El 29 de enero de 2015 la sociedad presentó ante la DFG autoliquidación por IVA 2014 (que incluye la tributación del mes 12/2014) con resultado a ingresar 3.360.782,56 euros. Por su parte, el 30 de enero de 2015 presentó ante la AEAT autoliquidación correspondiente al mes 12 del 2014 con resultado a devolver de 242.812,02 euros.

El 17 de septiembre de 2015 la Unidad Regional de Gestión de Grandes Empresas de la Delegación Especial de la AEAT en el País Vasco notificó a la empresa propuesta de liquidación provisional de IVA por el mes de diciembre del 2014, confirmada posteriormente por liquidación provisional de 5 de octubre de 2015 por importe de 3.098.122,65 de principal.

El 29 de octubre de 2015 PLAN METRO solicitó a la DFG la devolución de ingresos indebidos con remesa a la AEAT, que también solicitó la remesa de los fondos el 23 de noviembre de 2015.

La devolución de ingresos indebidos y la consecuente remesa fueron desestimados por la DFG el 23 de noviembre de 2015.

El 6 de noviembre de 2015 la empresa presentó recurso de reposición, que fue desestimado por acuerdo de 9 de diciembre de 2015. Esta liquidación fue objeto posterior (el 5 de enero de 2016) de reclamación económico administrativa ante el TEAR del País Vasco, que se encuentra suspendida a expensas de la resolución del presente conflicto.

El 23 de diciembre de 2015 la DFG requirió de inhibición a la AEAT, que se ratificó tácitamente en su competencia.

El 12 de febrero de 2016 la DFG planteó conflicto ante la Junta Arbitral, que se ha tramitado por el procedimiento ordinario bajo número de expediente 7/2016, en cuya fase de alegaciones finales se ha formulado el correspondiente trámite por PLAN METRO.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1.- Competencia de la Junta Arbitral.

La Junta Arbitral es competente para resolver el presente conflicto en base a lo dispuesto 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 Procedimiento Administrativo Común, aplicable en virtud de lo dispuesto en el art. 8 del Reglamento de la Junta Arbitral del Concierto Económico, aprobado por Real Decreto 1760/2007, establece 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".

Como luego se verá, el conflicto 7/2016 viene condicionado, al tratarse de un obligado que tributa en exclusiva a la Administración correspondiente a su domicilio fiscal (por no haber superado en 2013 los 6.000.000 de euros de volumen de operaciones), por la resolución que se adopte respecto del conflicto 1/2019, por lo que procede la acumulación de ambos.

3.- Sobre el domicilio fiscal del obligado.

3.1.- La AEAT defiende que el domicilio fiscal del obligado radica en territorio común en base a las siguientes circunstancias.

a.- La mayoría de los contratos, singularmente los industriales y financieros, se han suscrito en Madrid y se someten a los juzgados de la capital para la resolución de controversias.

b.- La mayoría de los miembros del consejo de administración residen en Madrid.

En diciembre de 2014 son D. JCC y D. MAT, con residencia en Madrid, e ICF, que designó para el cargo a D. LTA.

A pesar de que D. LTA tributa a la DFG, lo que presupone que reside en Gipuzkoa, hay muchos indicios que hacer dudar de la efectividad de dicha residencia. En primer lugar, porque su cónyuge tributa por IRPF a la AEAT en Madrid, deduciéndose por mitad a los hijos, lo que presupone que viven con ella y su esposo. En segundo lugar, porque es también administrador de dos sociedades domiciliadas en Madrid (ACTREN MANTENIMIENTO FERROVIARIO SA y CAF SUNCOVE UTE) y otra en Zaragoza (URBANIZACIÓN PARQUE ROMAREDA SA).

En enero de 2015 son sustituidos D. JCC y D. MAT, que son sustituidos por EUROPEAN PUBLIC INFRAESTRUCTURE MANAGERS ESPAÑA SL domiciliada en Paseo de la Castellana 153, 1º derecha de Madrid (que designa para el cargo a D. JCC) y la entidad luxemburguesa EUROPEAN PUBLIC INFRAESTRUCTURE MANAGERS –EPIM- (que designa para el cargo a D. FMJ, no residente, pero que ante la AEAT declara tener domicilio fiscal en Madrid).

Por tanto, en ese momento los consejeros son: una sociedad domiciliada en Madrid, otra no residente que designa a un no residente que identifica un domicilio en Madrid, y una sociedad guipuzcoana que designa a una

persona física sobre la que existen dudas de que sea residente en Gipuzkoa.
En noviembre de 2015 D. LTA es sustituido por D. Aitor Galarza Rodríguez, con domicilio fiscal en Gipuzkoa.

c.- Apoderados:

D. JCC, D. MAT, D. CMV, todos ellos con domicilio fiscal en Madrid, y D. FMJ.

Dña. MAP y D. AGP, con domicilio fiscal en Gipuzkoa, y D. LTA.

La AEAT entiende, del análisis de las facultades de los apoderados, que hay cierta prevalencia de los domiciliados en Madrid.

d.- Todas las cuentas bancarias están abiertas en sucursales de Madrid.

e.- Entre 2014 y 2015 otorgó 20 escrituras notariales, de las cuales 17 se otorgaron en Madrid y contienen evidentes referencias a la localización en Madrid.

f.- Empleados: tiene una cuenta de cotización en Beasain con una empleada (Dña. MAP) dada de alta el 1 de junio de 2015.

g.- Todo el inmovilizado, que representa casi el 90% del activo de la sociedad, lo constituyen los bienes cedidos en arrendamiento operativo en Madrid a METRO MADRID SA.

3.2.- La DFG defiende por el contrario que el domicilio fiscal radica en Gipuzkoa, aunque –como circunstancia fáctica- no exactamente a 30 de diciembre de 2014,

pues como señala “el traslado de una estructura empresarial como la de PLAN METRO, SA, de una localidad a otra a más de 450 kilómetros de distancia, no es precisamente simple, ni puede hacerse de forma instantánea ni completa en pocos días.

Habitualmente en este tipo de operaciones de cambio de domicilio, existe una fecha en la que la entidad mercantil decide cambiar su domicilio, y así lo fija en sus estatutos, acuerdos, y resto de documentación. Esa es, en definitiva, su voluntad, la de trasladar su domicilio desde esa determinada fecha.

Ahora bien, por pura lógica, sobre todo en empresas de gran tamaño, con una entidad socia no residente y con una operativa compleja no solo de gestión y administración, sino también desde el punto de vista financiero, esto a veces suele venir acompañado de un plazo prudencial en el que se van paulatinamente produciendo todas aquellas modificaciones derivadas y consecuentes con la decisión de cambiar el domicilio fiscal.

En este sentido, es habitual que un traslado de domicilio de esas características se materialice en un período más o menos flexible, por la imposibilidad material de proceder a realizar todos los cambios necesarios para ello el mismo día.

Ello no obstante, en casos como este, resulta clara la voluntad de la entidad, y así queda reflejada en sus acuerdos de voluntades, de modificar el domicilio con efectos desde el 30 de diciembre de 2014, y así se constata de todos los subsiguientes trámites y cambios realizados por la entidad, que si bien no se producen todos ellos el 30 o el 31 de diciembre, (téngase en cuenta, además, las dificultades añadidas de realizar todos esos cambios en un día como ese o incluso en el propio período navideño).

Por ello, los actos coetáneos y posteriores al cambio de domicilio documentado el 30 de diciembre de 2014 no pueden anular éste por no el hecho de que algunos de ellos no se han producido exactamente ese mismo día o al día siguiente. Resultaría totalmente extraordinaria la existencia de un caso real donde todos estos cambios se produzcan el mismo día del cambio de domicilio".

Las circunstancias señaladas por la DFG para residenciar en Gipuzkoa el domicilio fiscal son:

a.- La carga de la prueba de que el domicilio fiscal no coincide con el domicilio social corresponde a la AEAT.

b.- Las juntas generales de accionistas celebradas en junio del 2015, 2016 y 2017 se celebraron en Gipuzkoa.

c.- El 19 de junio de 2015 cesa EPIME como secretario del consejo, siendo sustituido por D. IMA, con domicilio fiscal en Gipuzkoa.

d.- El 5 de noviembre de 2015 D. LTA es sustituido como persona física representante de ICF en el consejo, por D. AGR, con domicilio fiscal en Gipuzkoa, que es nombrado asimismo presidente del consejo.

e.- Examinadas las facultades de los distintos apoderados, no se observa una prevalencia de aquellos atribuidos a residentes en Madrid.

f.- En la visita al domicilio fiscal efectuada el 28 de junio de 2018, son atendidos por Dña. MAP, quien exhibe toda la documentación contable y diversa documentación mercantil, aportando un contrato de alquiler de la oficina y declarando que allí se lleva la contabilidad.

g.- Las escrituras públicas otorgadas en Madrid no suponen la prueba de que la contratación se efectúe en dicha ciudad, resultando además significativo que junto a D. JCC siempre comparezca D. LTA, mientras que la declaración del domicilio en Madrid en las mismas se debe a un simple error.

h.- En el año 2015 el obligado ya tiene 7 cuentas bancarias abiertas en sucursales de Gipuzkoa, y en 2020 tan solo queda 1 cuenta abierta en una sucursal de Madrid.

i.- El mayor valor del inmovilizado es una regla subsidiaria que solo refleja la debilidad de la prueba aportada por la AEAT para localizar la gestión administrativa y dirección efectiva en Madrid.

3.3.- PLAN METRO entiende que su domicilio fiscal radica en Gipuzkoa.

En particular “se remite al contenido de las alegaciones formuladas por la DFG ante esta Junta Arbitral, debido a su completo razonamiento de los hechos por el que se concluye que el domicilio fiscal de mi representada está en Beasain (Guipúzcoa), dándolo aquí por íntegramente reproducido a los efectos oportunos”, por lo que también suscribe la idea de que es imposible fijar una fecha concreta para la efectividad del cambio de domicilio de Madrid a Gipuzkoa.

Las circunstancias por las que entiende que el domicilio fiscal radica en Gipuzkoa son:

a.- El núcleo estable en PLAN METRO lo constituye el accionariado industrial, puesto que la participación de SEIEF como socio inversor que aportaba la financiación tuvo desde el comienzo carácter temporal, como

lo acredita su salida del capital al vender las acciones el 19 de septiembre de 2018 a DORA SA, también con residencia en Luxemburgo.

De hecho, tras la salida de SEIEF la operativa y los representantes de PLAN METRO han continuado inalterados.

b.- La auditoría de CAF y PLAN METRO durante el período 2013-16 se llevó a cabo por DELOITTE en Gipuzkoa, lo cual presupone además que disponía de la contabilidad en dicho territorio.

c.- la decisión de cambio del domicilio social y fiscal no fue una decisión aislada, sino que fue una decisión empresarial pactada entre los socios ytotalmente incardinada en un acuerdo más amplio, tendente a mejorar la gestión y supervivencia del proyecto, así como a despejar los litigios emprendidos por las partes.

d.- El traslado del domicilio a Gipuzkoa por causas operativas redundó en que la sociedad pasara de tener pérdidas a beneficios ya en 2019.

e.- No tiene sentido localizar el domicilio en Paseo de la Castellana 153,1º de Madrid, que es el domicilio de EPIME, sociedad vinculada a SEIEF, cuando ésta dejó de ser socia en 2018.

f.- PLAN METRO pasó a tener una empleada en 2016 (Dña. MAP), que también era apoderada. En 2019 fue sustituida por Dña. GG, también domiciliada en Gipuzkoa.

g.- Dña. MAP actuó como representante de PLAN METRO ante la AEAT en las actuaciones de comprobación tributaria que desarrolló entre 2016 y 2018.

h.- Es absurdo pensar que el traslado del domicilio fiscal se hizo por razones fiscales, ya que PLAN METRO presentaba resultados negativos.

3.4.- Postura de la Junta Arbitral.

Realizando una valoración conjunta de la prueba aportada por todas las partes, es imposible concluir que el domicilio fiscal en 2018 (fecha en la que la AEAT propuso a la DFG que el domicilio fiscal, aunque con efectos retroactivos al 23 de diciembre de 2014), radicase en Madrid. De igual manera, es imposible retrotraer a una concreta fecha la retroacción del cambio de domicilio.

Está acreditado que PLAN METRO sufrió una serie de problemas financieros que le llevó a una situación cercana al concurso de acreedores, que justifican una reestructuración en su más amplia concepción.

Lo cierto es que existen indicios suficientes sobre la localización de socios, administradores en número adecuado, apoderados y trabajadores, sobre la llevanza de la contabilidad y el papeleo, y sobre la verificación de la contratación en Gipuzkoa, que impiden afirmar indubitadamente que el cambio de domicilio fiscal declarado, y previamente comunicado a METRO MADRID SA, no se haya realizado efectivamente.

Sin embargo, de las manifestaciones de la DFG (que señala que la fecha del 30 de diciembre refleja simplemente la voluntad de la empresa de cambiar el domicilio en dicha fecha, aunque sea imposible hacerlo en un plazo tan corto), asumidas por el obligado tributario, se desprende la imposibilidad de que la misma pueda acreditar que el cambio de domicilio fiscal, que es una cuestión de hecho, se haya producido precisamente el 30 de diciembre de 2014. Por el contrario, toda la prueba aportada por la Diputación y el obligado indican claramente que las circunstancias determinantes del cambio de domicilio fiscal

no se han producido en ningún caso antes del 2015. Muy al contrario, no hay un solo cambio en 2014 que permita avalar el traslado del domicilio en los últimos días del año.

En conclusión, más allá de que la voluntad del obligado fuese la de trasladar el domicilio fiscal en la precisa fecha del 30 de diciembre de 2014, no se realizó ningún cambio que permita justificar que el cambio se haya producido.

4.- Sobre la competencia de exacción por el IVA del período 12 del año 2014.

4.1.- La DFG entiende que, dado que en el año 2013 PLAN METRO no superó los 6.000.000 de euros de volumen de operaciones, y que a 31 de diciembre de 2014 tenía el domicilio fiscal en Gipuzkoa, le corresponde la competencia de exacción del mes 12 del año 2014, de acuerdo a lo dispuesto en el art. 27.Uno.Tercera del Concierto Económico.

La DFG entiende que si la AEAT no está conforme con este criterio debería haber requerido de inhibición a la DFG y planteado el conflicto correspondiente.

4.2.- PLAN METRO explica que la autoliquidación que presentó ante la DFG recoge las cuotas de IVA devengadas exclusivamente el día 31 de diciembre de 2014.
En cuanto al IVA soportado se trata de una única factura de 1.509,02 euros.

En cuanto al IVA repercutido se trata de varias facturas (nº 2014053, 2014054 y 2014055), relativas a arrendamiento, cuyo precio era exigible el día 31 de diciembre y que por tanto se devengan (art. 75.1.7º LIVA) en dicha fecha.

4.3.- La AEAT

La AEAT considera que en base a las Resoluciones de la Junta Arbitral 10/2019 y 12/2019, confirmadas por las Sentencias del Tribunal Supremo de 16 de junio de 2010 (ECLI:ES:TS:2010:4013) y 17 de junio de 2010 (ECLI:ES:TS:2010:4101), el obligado debería haber presentado dos autoliquidaciones del mes de diciembre de 2014 ante la AEAT y la DFG, incardinando en cada una de ellas las operaciones realizadas antes y después del 26 de diciembre respectivamente.

4.4.- Postura de la Junta Arbitral.

Las Sentencias del Tribunal Supremo de 16 de junio de 2010 (ECLI:ES:TS:2010:4013), que confirma la Resolución 10/2009 de la Junta Arbitral, y de 17 de junio de 2010 (ECLI:ES:TS:2010:4101), que confirma la Resolución 12/2009 de la Junta Arbitral, establecen:

> “Trasladar las cuotas del IVA soportadas por un sujeto pasivo cuando tenía su domicilio fiscal en un determinado territorio a las declaraciones-liquidaciones presentadas ante la Administración tributaria correspondiente a su nuevo domicilio fiscal supondría alterar la competencia de "exacción" prevista en el Concierto Económico, dado que dicha "exacción" se vería disminuida por la compensación de cuotas soportadas en un momento anterior. Además, trasladar el crédito fiscal que un obligado tributario tiene frente a una Administración a otra distinta implicaría un enriquecimiento injusto para una Administración y un perjuicio injustificado para la otra, produciendo distorsiones patrimoniales que no son conformes con el principio de reparto equitativo de los recursos fiscales en el que se funda el Concierto Económico”.

Estas distorsiones en la competencia de exacción y el consecuente enriquecimiento injusto se produce no solo con el traslado de cuotas de IVA soportado deducibles, sino también con cuotas de IVA devengado o repercutido.

Por ello, el Tribunal Supremo opta por la fragmentación del período impositivo en función del devengo de las operaciones sometidas al IVA, al tratarse de un impuesto de devengo instantáneo. En este sentido, señala el Tribunal Supremo:

> "Siendo el Impuesto sobre el Valor Añadido un impuesto de devengo instantáneo, ello implica que el sujeto pasivo deba incluir en las declaraciones-liquidaciones periódicas que presente en cada Administración competente los IVAs devengados hasta el momento del cambio de domicilio, deduciendo los IVAs (que originen derecho a deducción) igualmente soportados hasta dicho momento, siendo la diferencia "neta" resultante lo que determina el importe de "exacción" respecto al que sería competente cada Administración. Lo cual lleva a entender que no corresponde a la Diputación Foral de Guipúzcoa la devolución correspondiente a deducciones originadas en un periodo en que la entidad solicitante de la devolución no tenía su domicilio fiscal en Guipúzcoa".

En este sentido, el Tribunal Supremo diferencia entre el devengo del tributo, instantáneo, y el devengo de la cuota tributaria, al final de cada período de liquidación mensual o trimestral.

Sin embargo, lo que ha he hecho la AEAT es ir más allá de lo establecido por el Tribunal Supremo en su interpretación del Concierto Económico y considerar que le corresponde una fracción del devengo del tributo, que, tratándose del pago de cuotas sucesivas de una operación de tracto sucesivo se produce en el momento

de la exigibilidad (art. 75.Uno.7ª LIVA), que en el caso objeto de controversia es el 31 de diciembre.

No obstante, la conclusión alcanzada por la Junta Arbitral respecto del domicilio fiscal del obligado en el mes de diciembre de 2014, al considerar que radica en territorio común, hace innecesaria cualquier disquisición sobre la fragmentabilidad del período impositivo, en la medida que corresponde a la AEAT la totalidad de la tributación correspondiente a diciembre 2014 por IVA de la sociedad PLAN METRO.

Por último, hay que señalar que es correcta la utilización de un procedimiento de gestión porque la AEAT está autoliquidando un período (la fracción del período 12/2014) en que era competente por domicilio para regularizar vía gestión o inspección.

5.- Sobre la relación entre los conflictos 7/2016 y 1/2019.

Cuando la AEAT regulariza el período 12/2014 aún no está en tela de juicio el domicilio del obligado, por lo que, es razonable que liquide con arreglo a lo que entiende que se desprende de la jurisprudencia del Tribunal Supremo sobre la fragmentabilidad del período de liquidación. Igualmente, es razonable que en el conflicto 7/2016 sobre la procedencia de su liquidación provisional justifique los argumentos que le llevaron a practicarla, sin que ello suponga una falta de congruencia ni menoscabe la seguridad jurídica por vulneración de la doctrina de los actos propios.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

1º.- Acumular los conflictos 7/2016 y 1/2019.

2º.- Declarar que la competencia de exacción del IVA 2014 corresponde íntegramente a la AEAT, sin que proceda aceptar el cambio de domicilio a Gipuzkoa con anterioridad al 1 de enero de 2015.

3º.- Notificar el presente acuerdo a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, a la Diputación Foral de Gipuzkoa y asimismo a PLAN METRO SA.