Roj: **STS 2407/2025** - **ECLI:ES:TS:2025:2407**

Id Cendoj: **28079130022025100100**
Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**
Sede: **Madrid**
Sección: **2**
Fecha: **21/05/2025**
Nº de Recurso: **159/2024**
Nº de Resolución: **605/2025**
Procedimiento: **Recurso ordinario**
Ponente: **MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA**
Tipo de Resolución: **Sentencia**

FONDO DOCUMENTAL CE

T R I B U N A L S U P R E M O

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 605/2025

Fecha de sentencia: 21/05/2025

Tipo de procedimiento: REC.ORDINARIO(c/a)

Número del procedimiento: 159/2024

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 06/05/2025

Ponente: Excmo. Sr. D. Manuel Fernández-Lomana García

Procedencia: CONSEJO MINISTROS

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

Transcrito por:

Nota:

REC.ORDINARIO(c/a) núm.: 159/2024

Ponente: Excmo. Sr. D. Manuel Fernández-Lomana García

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 605/2025

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. Francisco José Navarro Sanchís, presidente

D. Isaac Merino Jara

D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

D. Manuel Fernández-Lomana García

D. Miguel de los Santos Gandarillas Martos

D.ª Sandra María González de Lara Mingo

En Madrid, a 21 de mayo de 2025.

Esta Sala ha visto el recurso ordinario 159/2024, interpuesto contra la resolución de la Junta Arbitral del **Concierto Económico**, de 15 de diciembre de 2023 (R110/2023). Ha sido parte recurrente el Procurador D. Jesús López García, actúando en nombre y representación de la DIPUTACION FORAL DE BIZKAIA (DFB). Ha sido parte recurrida la AEAT, dirigida en autos por la Abogacía del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Manuel Fernández-Lomana García.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.-El 23 de febrero de 2024, por el Procurador D. Jesús López García, en nombre y representación de la DIPUTACION FORAL DE BIZKAIA (DFB), se interpuso recurso contencioso-administrativo contra la Resolución de la Junta Arbitral del **Concierto Económico**, de 15 de diciembre de 2023 (R110/2023), que declaró: *"corresponde a la DFB asumir la devolución de la cuota del IVA a compensar del ejercicio 2012 por importe de 1.346,81 €"*.

SEGUNDO. -Por diligencia de ordenación de 27 de febrero de 2024, se tuvo por personado y parte al indicado Procurador y por interpuesto el recurso contencioso-administrativo, solicitando la remisión del expediente a la Junta Arbitral del **Concierto Económico**.

TERCERO. -Mediante escrito presentado el 29 de febrero de 2024, el Abogado del Estado, en representación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT), solicitó se le tuviese por personado en los autos, a lo que se accedió por diligencia de ordenación de 1 de marzo de 2024.

CUARTO. -El expediente administrativo se recibió el 8 de mayo de 2024. El 9 de mayo de 2024, se dictó diligencia de ordenación concediendo a la DFB el plazo de 20 días para formalizar demanda.

QUINTO. -El 7 de junio de 2024, la DFB presentó escrito de formalización de la demanda.

En dicha demanda, básicamente, la DFB realiza las siguientes alegaciones:

-La Junta Arbitral del **Concierto Económico** confunde el efecto de la prescripción y el de la retroacción del cambio de domicilio.

-Discute la fecha inicio del cómputo del plazo de prescripción del crédito interadministrativo derivado de la compensación por parte de la Hacienda Foral de Bizkaia y de las cuotas soportadas por BILVO TV PRODUCCIONES Y SERVICIOS SL (en adelante, BILBO TV) en ejercicios en los que ya tenía su domicilio fiscal en territorio común.

Suplica por ello: *"se dicte sentencia por la que se anule la Resolución 110/2023, de 15 de diciembre, de la Junta Arbitral del **Concierto Económico** entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco por la que se resuelve el conflicto 2/2020; y con imposición de costas a la parte demandada, declare que no corresponde a la Diputación Foral de Bizkaia asumir la devolución de la cuota de IVA a compensar proveniente del ejercicio 2012, por importe de 1.346,81 €"*.

SEXTO. -Por diligencia de ordenación de 10 de junio de 2024, se dio traslado a la Abogacía del Estado para que, en el plazo de veinte días, presentase escrito de contestación a la demanda.

SÉPTIMO. -El 5 de julio de 2024, se presentó escrito de contestación. En él, la Abogacía del Estado analiza tanto la prescripción del crédito interadministrativo como la fragmentación del IVA para los casos de cambio de domicilio; y llega a la conclusión de que la decisión de la Junta Arbitral del **Concierto Económico** resulta conforme a derecho y aplica la jurisprudencia de esta Sala, a la que suplica *"resuelva desestimando íntegramente el recurso, por adecuarse al ordenamiento jurídico impugnado, con imposición de costas a la recurrente"*.

OCTAVO. -Por decreto de 8 de julio de 2025, se fijó la cuantía de litigio en 1.346,81 €, dándose traslado a la DFB para conclusiones.

NOVENO. -El 23 de julio de 2024, la DFB presentó escrito de conclusiones. Por diligencia de 29 de julio de 2024, se dio traslado a la Abogacía del Estado para idéntico trámite, presentando su escrito el 5 de septiembre de 2024.

DÉCIMO. -Por diligencia de ordenación de 26 de septiembre de 2024, se acordó declarar las actuaciones conclusas y pendientes de señalamiento para deliberación, votación y fallo.

UNDÉCIMO. -Por providencia de 7 de marzo de 2025, se señaló para votación y fallo el día 6 de mayo de 2025, siendo designado ponente el Excmo. Sr MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA, comenzándose en dicha fecha la deliberación.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Objeto del recurso.

Se interpone recurso contencioso-administrativo contra la Resolución de la Junta Arbitral del **Concierto Económico**, de 15 de diciembre de 2023 (R110/2023), que declaró: *"corresponde a la DFB asumir la devolución de la cuota del IVA a compensar del ejercicio 2012 por importe de 1.346,81 €".*

SEGUNDO.- Hechos relevantes para resolver.

No existe discrepancia en los hechos, los cuales, básicamente, son los siguientes:

1.-El 7 de agosto de 2017, la AEAT comunicó a la DFB propuesta de cambio de domicilio fiscal de la entidad BILBO TV, desde el territorio foral de Bizkaia a territorio común (Madrid), con fecha de efectos de 1 de enero de 2007.

2.-LA DFB aceptó la citada propuesta, procediendo la AEAT a dictar acuerdo de rectificación de domicilio fiscal del obligado tributario el 9 de febrero de 2018.

3.-El 13 de febrero de 2018, la AEAT comunicó a la DFB la resolución del expediente de cambio de domicilio fiscal y solicitó la remisión de la carpeta fiscal y la relación de flujos financieros. Ante la falta de respuesta se reiteró la petición el 8 de mayo de 2019.

4.-El 24 de junio de 2019, la DFB remitió la carpeta fiscal y la relación de flujos financieros correspondientes al periodo comprendido desde el año 2013 hasta el 2017, de los que resultaba un saldo a favor de la AEAT de 44.240,70 € que le fueron remesados por la DFB.

5.-El 24 de septiembre de 2019, la AEAT reclamó a la DFB el reembolso de 1.346,81 € correspondientes a la cantidad declarada en el tercer trimestre de 2013, como cantidad a compensar procedente de ejercicios anteriores y que fueron compensados por BILBO TV en las declaraciones de IVA de los periodos siguientes, al entender que el cambio de domicilio produce efectos a partir del tercer trimestre de 2013.

6.-El 7 de octubre de 2019, la DFB deniega el reembolso de la cantidad solicitada por la AEAT.

7.-El 4 de diciembre de 2019, la AEAT requiere de inhibición a la DFB, que la rechaza el 23 de diciembre de 2019.

8.-El 20 de enero de 2020, la AEAT plantea conflicto ante la Junta Arbitral del **Concierto Económico**

9.-El 15 de diciembre de 2023, la Junta Arbitral del **Concierto Económico** remite resolución en la que se razona:

a.-La remesa de los flujos financieros derivadas de la retroactividad de un cambio de domicilio fiscal es un crédito de derecho público interadministrativo.

Con cita de las STS de 15 de diciembre de 2015, 16 de mayo de 2020, 3 de diciembre de 2020, 28 de enero de 2021 y 10 de febrero de 2022, la Junta afirma que *"el derecho de crédito público interadministrativo es un derecho de naturaleza pública presupuestaria, distinto del derecho tributario que ostenta la administración frente al contribuyente; y....el plazo de prescripción del derecho de crédito público interadministrativo comienza en el momento en que se realiza el ingreso indebido, y no se interrumpe por los actos que se practiquen en el procedimiento tributario que siga la administración que se considera competente con el obligado (que es un tercero en la relación con la Junta Arbitral).*

En consecuencia, el derecho de crédito derivado de los ingresos y devoluciones realizados por el obligado tributario se retrotraen al 7 de agosto de 2013, por más que ambas Administraciones reconozcan que el domicilio fiscal del obligado tributario se hallaba en territorio común mucho antes (el 1 de enero de 2007)".

b.-Imposibilidad de trasladar saldo de IVA en caso de cambio de domicilio fiscal.

Con cita de las STS de 10 de junio de 2010, 17 de junio de 2010 y 30 de marzo de 2011, se afirma que *"el TS ha dictado una jurisprudencia uniforme acerca de la fragmentación del IVA para los casos de cambio de domicilio fiscal de obligados que tributan exclusivamente a una Administración...En estas sentencias se especifica que los saldos pendientes de compensación o devolución no pueden trasladarse ante la nueva Administración que deviniera competente a resultas del cambio de domicilio fiscal".*

En consecuencia, la Junta Arbitral del **Concierto** declara que *"corresponde a la DFB asumir la devolución de la cuota de IVA a compensar proveniente del ejercicio 2012 por importe de 1.346,81 €".*

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ

TERCERO. - La posición de las partes.

1.-No es objeto de discusión el cambio de domicilio y que sus efectos se retrotraen al 1 de enero de 2007.

El problema que se nos plantea es que *"el importe que proviene del segundo trimestre de 2013 es una cantidad para compensar de 1.346,81 €. Cantidad que no procedería ya que el cambio de domicilio produciría efectos entre las administraciones implicadas a partir del 3 trimestre de 2013"*.

2.-La DFB razona que la sociedad BILBO TV *"compensó correctamente ante ella las cuotas del IVA objeto de controversia, en la medida en que, durante el tercer y cuarto trimestre de 2013, tenía su domicilio fiscal declarado en Bizkaia.....sin embargo, lo que no puede admitir es que esa compensación se justifique en el hecho de que las cuotas del IVA que soportó la compañía con anterioridad al 7 de agosto de 2013 (fecha de prescripción de los derechos y obligaciones entre las administraciones) deben entenderse soportadas en Bizkaia....en la medida en que la fecha a la que se retrotrajeron los efectos del cambio de domicilio...., acordada por ambas Administraciones, fue el 1 de enero de 2007 (y no el 7 de agosto de 2013)...Toda vez que, en este caso, nos encontramos ante una devolución/compensación efectuada por, o ante, una Administración incompetente (por la Hacienda Foral de Bizkaia), que da lugar a un crédito de la misma frente a la competente, el cual nace con la propia devolución/compensación"*.

No admite la DFB que deba *"devolver las cuotas en cuestión sin que pueda solicitar a la AEAT la remesa de estas, a pesar de que fueron soportadas por la compañía con posterioridad a la fecha de retroacción de los efectos del cambio de domicilio fiscal, y de que fueron compensadas por ella con posterioridad al 7 de agosto de 2013 (y, en consecuencia, le fueron devueltas en dicha fecha), en dos periodos de liquidación no prescritos entre Administraciones"*.

3.-La Abogacía del Estado, básicamente, hace propios los argumentos de la Junta Arbitral del **Concierto Económico**, añadiendo *"no se comprende por qué la DFB considera que, si las devoluciones se hubieran solicitado en aquel periodo de declaración, si le correspondiese a ella hacerlas frente, pero no cuando el obligado las solicita con posterioridad, dado que, en el momento del devengo, la Administración competente era ella (aunque se modificara con posterioridad)"*.

CUARTO. - La decisión de la Sala.

1.-El art 15 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria (LGP), establece, como regla general, que *"prescribirá a los cuatro años el derecho de la Hacienda Pública estatal"*,prescripción que se interrumpirá *"conforme a lo establecido en las Ley General tributaria"*.El art 23 de la Norma Foral 5/2006, de 29 de diciembre, General Presupuestaria (NFGP), tiene prácticamente la misma redacción, si bien en lugar de remitirse en cuanto a la interrupción de la prescripción a la LGT, lo hace a la Norma Foral General Tributaria.

2.-Vista la claridad de la norma, ambas administraciones coinciden, en principio, en que el acto por el que la AEAT comunicó a la DFB la propuesta de cambio de domicilio fiscal de BILBO TV interrumpe la prescripción.

Precisamente, por ello, la DFB, al calcular la remesa, lo hace por el periodo 7 de agosto de 2017 a 7 de agosto de 2013 -cuatro años-.

Estando pues, las dos Administraciones conformes con el periodo de tiempo en el que debe fijarse la remesa, el problema consiste en que, dada la dinámica del IVA, el recurrente soportó un IVA superior al repercutido en el segundo trimestre de 2013, es decir, antes del 7 de agosto. Posteriormente, en el tercer o cuarto trimestre, es decir, con posterioridad al 7 de agosto de 2013, la sociedad BILBO TV solicitó la compensación/devolución.

Se entiende de este modo la posición de ambas Administraciones. En efecto, al calcular la remesa del periodo 7 de agosto de 2013 a 7 de agosto de 2017, la DFB tuvo en cuenta la compensación/devolución del IVA del segundo trimestre, aunque fuese anterior al 7 de agosto de 2013, pues entiende que hay que estar al trimestre en el que se solicita la compensación/devolución -tercer/cuatro trimestre-.

Por el contrario, la Administración del Estado entiende que, al calcular los créditos entre las Administraciones, debe estarse a la fecha en el que surgió el derecho a la compensación/devolución, es decir, el segundo trimestre, con independencia en que la compensación/devolución se haga efectiva en las declaraciones del tercer/cuarto trimestre.

3.-La clave se encuentra, por lo tanto, como bien entendió la Junta Arbitral del **Concierto Económico**, en la interpretación que hace el Tribunal Supremo *"acerca de la fragmentación del IVA"*.

a.- En efecto, esta Sala viene sosteniendo que *"en las relaciones entre Administraciones nos hallamos ante un crédito de derecho público no tributario...Y, asimismo que ese plazo no puede interrumpirse por el acto de un tercero (el contribuyente, en este caso) ajeno a la relación de derecho público entre ambas Administraciones"*-STS de 3 de diciembre de 2020 (rec. 425/2019)-, afirmando que *"el derecho interadministrativo es un derecho*

de naturaleza pública presupuestaria, distinto del derecho tributario que ostenta la Administración frente al contribuyente"- STS de 28 de enero de 2021 (rec. 106/2020) y 18 de mayo de 2020 (rec. 206/2019)-.

Las relaciones interadministrativas tienen sus propias reglas, ajenas a las de los créditos tributarios y, por ello, no se interrumpen por los actos de los contribuyentes.

b.-En la STS de 10 de junio de 2010 (rec. 378/2019), cuya doctrina fue reiterada posteriormente, entre otras, por las STS de 30 de marzo de 2011 (rec. 538/2019) y 30 de marzo de 2011(rec. 538/2009), se sentó la doctrina de la fragmentación del IVA cuando media cambio de domicilio fiscal.

En estas sentencias se razona que *"trasladar la cuotas 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...Siendo el IVA 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 el derecho a la deducción) igualmente soportados hasta dicho momento, siendo la diferencia "neta" resultante lo que determine el importe de "exacción" respecto del que sería competente cada Administración....En virtud de lo expuesto, incumbe a la Administración....la devolución del saldo pendiente del IVA, puesto que era la titular de la potestad de exacción del IVA cuando esta se generó"*- STS de 30 de marzo de 2021 (rec.538/2009)-.

Aplicando la anterior doctrina al caso de autos, el derecho a la devolución por haberse soportado un IVA superior al repercutido, *"se generó"*en la liquidación del segundo semestre, al margen de que el derecho a la compensación/devolución se materializase en las declaraciones del tercer/cuarto trimestre.

Estas declaraciones no interrumpen la prescripción de los derechos entre las Administraciones - STS 28 de enero de 2021 (rec. 106/2020) y 18 de mayo de 2020 (rec. 206/2019)-.

No tener en cuenta lo anterior a la hora de calcular la remesa, supondría el enriquecimiento de una de las Administraciones a costa de la otra, pues el juego de la prescripción impide que al traspaso de activos y pasivos entre Administraciones pueda ir, en nuestro caso, más allá del 7 de agosto de 2013. Cada Administración recibe, se hace cargo y asume las cuotas a ingresar y el IVA a compensar o deducir en función de esa fecha.

La decisión de la Junta Arbitral del **Concierto Económico** es, por lo expuesto, conforme con la doctrina de esta Sala.

c.-Por último, en la STS de 21 de junio de 2024 (rec. 623/2023), esta Sala analizó un recurso interpuesto por la DFB contra la Junta Arbitral del **Concierto Económico**. Basta con la lectura de la sentencia para concluir que la DFB sostuvo, en aquel recurso, una posición prácticamente idéntica a la presente.

En esta sentencia se afirma que *"los actos de terceros, tanto del contribuyente como de otros, no interrumpen el plazo de prescripción del crédito interadministrativo; la devolución solicitada por el contribuyente en noviembre y diciembre de 2015 carecía de virtualidad alguna para interrumpir la prescripción, ...el primer acto con virtualidad interruptora es el señalado por la Junta Arbitral en su acuerdo de 9 de febrero de 2017, fecha de la propuesta de cambio de domicilio de la DFB a la AEAT"*,y se añade que *"la mera mención de algunos antecedentes sobre acuerdos de la Junta Arbitral...resulta del todo insuficiente para aplicar la teoría de los actos propios"*.

Es decir, aplicando dicha doctrina al caso de autos, el plazo de prescripción entre las Administraciones es de cuatro años, dicho plazo se interrumpió por la comunicación de propuesta de cambio de domicilio y las declaraciones de la sociedad BILBO TV, del tercer y cuarto trimestre, son actos de tercero que no interrumpen o afectan a la prescripción.

QUINTO. - Costas.

En virtud de los dispuesto en el art 139 de la Ley de la Jurisdicción, procede imponer las costas a la DFB, cuyo importe, por todos los conceptos, no puede superar la cantidad de cuatro mil euros, teniendo en cuenta no sólo la cuantía, sino también la naturaleza, complejidad del asunto y actuaciones procesales desarrolladas - ATS de 9 de julio de 2024 (rec.1093/2023), entre otros-.

F A L L O

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el Procurador D. Jesús López García, en nombre y representación de la DIPUTACION FORAL DE BIZKAIA (DFB), contra la Resolución de la Junta Arbitral

del **Concierto Económico** de 15 de diciembre de 2023 (R110/2023), por resultar la misma conforme a derecho. Se condena en costas a la parte recurrente, con el límite expresado en el último fundamento de esta resolución.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ