

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ058190

AUDIENCIA NACIONAL

Sentencia de 10 de abril de 2015

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 473/2014

SUMARIO:

Haciendas forales. País Vasco. IVA. Devoluciones. *Suspensión de la devolución como consecuencia de la apertura de un procedimiento ante la Junta Arbitral.* La normativa aplicable en la materia establece la competencia de la Administración que venía gravando el Impuesto en tanto no se resuelva el conflicto, de lo cual pueden establecerse las siguientes conclusiones:

-No existe una previsión de suspensión automática de procedimientos tributarios por el planteamiento de un conflicto de competencias.

-La Administración actuante mantiene la competencia hasta su resolución.

-Existirán las correspondientes compensaciones entre Administraciones una vez resuelto el conflicto.

-La devolución del IVA solicitado sólo puede evitarse mediante la correspondiente liquidación provisional, de no existir ésta o cuando sea anulada, la devolución es automática sin perjuicio de ulteriores actuaciones de inspección o comprobación.

-La recuperación de cuotas soportadas en concepto de IVA se articula como derecho en las Directivas europeas como consecuencia de la neutralidad del Impuesto y perjudicado por requisitos formales impuestos por la legislación estatal, lo que impone una interpretación favorable a la efectividad del Impuesto.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 48.4 y 127.

RD 1065/2007 (Rgto de gestión e inspección tributaria), arts. 103 y 151.

RD 1760/2007 (Rgto. de la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico con País Vasco), art. 15.2.º.

Ley 37/1992 (Ley IVA), art. 115.

Directiva 2006/112/CE del Consejo (Sistema Común del IVA), art. 183.

PONENTE:*Doña Concepción Mónica Montero Elena.***AUDIENCIA NACIONAL**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SEXTA

Núm. de Recurso: 0000473 / 2014

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 06127/2014

Demandante: IBERDROLA RENOVABLES S.A.U.

Procurador: D. JOSÉ LUÍS MARTÍN JAUREGIBEITIA

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilma. Sra.: D^a. CONCEPCIÓN MÓNICA MONTERO ELENA

SENTENCIA

Ilmo. Sr. Presidente:

D. SANTIAGO PABLO SOLDEVILA FRAGOSO

Ilmos. Sres. Magistrados:

D^a. CONCEPCIÓN MÓNICA MONTERO ELENA

D^a. ANA ISABEL RESA GÓMEZ

D. JAVIER EUGENIO LÓPEZ CANDELA

Madrid, a diez de abril de dos mil quince.

Visto el recurso contencioso administrativo que ante la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional ha promovido Iberdrola Renovables S.A.U. , y en su nombre y representación el Procurador Sr. D. José Luís Martín Jaureguibeitia, frente a la Administración del Estado , dirigida y representada por el Sr. Abogado del Estado, sobre Resolución presunta del Tribunal Económico Administrativo Central a la reclamación de fecha 4 de junio de 2013 , relativa a IVA, siendo la cuantía del presente recurso de 59.811,26; 309.059,36 y 1.853.213,81 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

Se interpone recurso contencioso administrativo promovido por Iberdrola Renovables S.A.U., y en su nombre y representación el Procurador Sr. D^a José Luís Martín Jaureguibeitia, frente a la Administración del Estado, dirigida y representada por el Sr. Abogado del Estado, sobre Resolución presunta del Tribunal Económico Administrativo Central a la reclamación de fecha 4 de junio de 2013, solicitando a la Sala, declare la nulidad de la Resolución impugnada.

Segundo.

Presentado el recurso ante el TSJ de Andalucía y reclamado y recibido el expediente administrativo, se confirió traslado del mismo a la parte recurrente para que en plazo legal formulase escrito de demanda, haciéndolo en tiempo y forma, alegando los hechos y fundamentos de derecho que estimó oportunos, y suplicando lo que en el escrito de demanda consta literalmente.

Dentro de plazo legal la administración demandada formuló a su vez escrito de contestación a la demanda, oponiéndose a la pretensión de la actora y alegando lo que a tal fin estimó oportuno.

Habiéndose solicitado recibimiento a prueba consistente en la reproducción del expediente administrativo, y observada la incorrecta instrucción de recursos efectuada por el TEAR, por auto de 13 de mayo de 2013, la Sala requirió al recurrente para que interpusiese reposición ante el TEAC, efectuado ello, y transcurrido el plazo legalmente establecido, la recurrente entendió desestimado por silencio el recurso presentado.

Por auto de 4 de septiembre de 2014, el TSJ de Andalucía declaró su incompetencia y remitió lo actuado a esta Sala.

Tercero.

Recibidos los autos del TSJ de Andalucía y admitida la competencia por esta Sala para conocer y fallar el presente recurso, quedaron los autos conclusos y pendientes de votación y fallo, para lo que se acordó señalar el día nueve de abril de dos mil quince.

Cuarto.

En la tramitación de la presente causa se han observado las prescripciones legales previstas en la Ley de la Jurisdicción Contenciosa Administrativa, y en las demás Disposiciones concordantes y supletorias de la misma.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS**Primero.**

Es objeto de impugnación en autos la Resolución presunta del Tribunal Económico Administrativo Central a la reposición de fecha 4 de junio de 2013, que confirma por silencio administrativo la Resolución del TEAR de Andalucía de fecha 23 de septiembre de 2011.

La citada Resolución estimaba parcialmente la reclamación frente a las liquidaciones correspondientes a julio de 2009 y 1T y 2T de 2009, en concepto de IVA, por las que se denegaba la devolución solicitada por la recurrente. El origen de la controversia se centra en la determinación del domicilio de la actora por la Delegación Especial de Andalucía de la AEAT, en Zamudio, Vizcaya, declinado su competencia para efectuar la devolución que se le solicita.

El TEARA entendió que la determinación unilateral por la AEAT del domicilio en territorio sometido a Concierto, contradice la Ley Orgánica 3/1979 y Ley 12/2002, lo que provocó la estimación parcial de la reclamación. Aún cuando no se recoge expresamente en la parte dispositiva, la remisión contenida en la misma a la fundamentación de la Resolución, implica la orden a la AEAT de seguir el procedimiento previsto en el Real Decreto 1760/2007.

Ya, desde ahora, y a fin de entender correctamente lo que razonaremos a continuación, hemos de señalar que, si bien como afirma la representación de la demandada en su contestación a la demanda, el recurrente carece de legitimación para plantear el conflicto ante la Junta Arbitral; debemos considerar que al haberse ordenado a la AEAT el planteamiento de tal conflicto en la Resolución del TEARA, la reclamante se encuentra legitimada para exigir, en cumplimiento de tal Resolución, el planteamiento del conflicto.

Segundo.

La controversia de autos surge al no reconocer el TEARA el derecho de la recurrente a la devolución del IVA solicitado, y, como resulta del cuerpo de la Resolución, entendió suspendida la misma en tanto la Junta Arbitral resuelva sobre el domicilio de la recurrente.

Precisamente la procedencia de dicha suspensión, es lo que determina la esencial del presente conflicto jurídico.

Veamos las normas de aplicación.

Artículo 48.4 de la Ley 58/2003 :

"Cada Administración podrá comprobar y rectificar el domicilio fiscal declarado por los obligados tributarios en relación con los tributos cuya gestión le compete con arreglo al procedimiento que se fije reglamentariamente."

Artículo 15.2 del Real Decreto 1760/2007 :

"Hasta tanto sea resuelto el conflicto de competencias, la Administración que viniera gravando a los contribuyentes en cuestión continuará sometiéndolos a su competencia, sin perjuicio de las rectificaciones y compensaciones tributarias que deban efectuarse entre las Administraciones, y cuyas actuaciones habrán de remontarse en sus efectos a la fecha desde la que proceda, en su caso, la nueva administración competente, según la resolución de la Junta Arbitral."

Artículo 151.1 del Real Decreto 1065/2007 :

"El inicio de un procedimiento de comprobación del domicilio fiscal no impedirá la continuación de los procedimientos de aplicación de los tributos iniciados de oficio o a instancia del interesado que se estuviesen tramitando."

Artículo 127 de la Ley 58/2003 :

"El procedimiento de devolución terminará por el acuerdo en el que se reconozca la devolución solicitada, por caducidad en los términos del apartado 3 del artículo 104 de esta ley o por el inicio de un procedimiento de verificación de datos, de comprobación limitada o de inspección.

En todo caso se mantendrá la obligación de satisfacer el interés de demora sobre la devolución que finalmente se pueda practicar, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 31 de esta ley ."

Artículo 103 f del Real Decreto 1065/2007 :

"A efectos de lo dispuesto en el artículo 104.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , se considerarán períodos de interrupción justificada los originados en los siguientes supuestos:...

f) Cuando se plantee el conflicto de competencias ante las Juntas Arbitrales previstas en los artículos 24 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas , 66 de la Ley 12/2002, de 23 de mayo , por la que se aprueba el Concierto Económico entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco, y 51 de la Ley 25/2003, de 15 de julio, por la que se aprueba la modificación del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, por el tiempo que transcurra desde el planteamiento del conflicto hasta la resolución dictada por la respectiva Junta Arbitral."

El recurrente sostiene que no es posible acordar la suspensión de la devolución solicitada como consecuencia del planteamiento del conflicto de competencias, ya que ello es contrario a los artículos 15.2 del Real Decreto 1760/2007 y 151.1 del Real Decreto 1065/2007 ; mientras la demandada sostiene, que la suspensión ha de acordarse por aplicación de los artículos 127 de la Ley 58/2003 y 103 f del Real Decreto 1065/2007 .

La cuestión que debemos resolver es estrictamente jurídica.

No se cuestiona ni plantea dudas la competencia de cada Administración para comprobar y rectificar el domicilio fiscal declarado por los obligados tributarios en relación con los tributos cuya gestión le compete.

Ahora bien, respecto del efecto de un conflicto planteado de competencias, hemos de recordar que a) en tanto sea resuelto el conflicto de competencias, la Administración que viniera gravando a los contribuyentes en cuestión continuará sometiéndolos a su competencia, sin perjuicio de las rectificaciones y compensaciones tributarias, y b) el inicio de un procedimiento de comprobación del domicilio fiscal no impedirá la continuación de los procedimientos de aplicación de los tributos iniciados de oficio o a instancia del interesado que se estuviesen tramitando. Estos pronunciamientos Reglamentarios, antes transcritos, llevan a concluir que el planteamiento de un conflicto de competencia, no suspende el procedimiento, al menos de forma automática. Hemos de considerar además, que el mantenimiento de la competencia que se venía ejerciendo se contempla en una norma especial, y por tanto de aplicación preferente a las generales.

Ahora bien, es innegable que el artículo 103 f) Real Decreto 1065/2007 , contempla como causa de suspensión de un procedimiento inspector, el planteamiento de un conflicto de competencias ante las Juntas Arbitrales.

La conciliación de las distintas regulaciones, solo puede llevar a una conclusión: el planteamiento del conflicto se considerará interrupción justificada del procedimiento de comprobación e inspección a efecto de los plazos máximos establecidos, por las dilaciones ocasionadas por la resolución de aquel, pero, si la Administración actuante no acuerda tal suspensión, mantiene su competencia, con independencia de las rectificaciones y compensaciones que procedan entre Administraciones una vez resuelto el conflicto de competencia; y ello es más evidente aún si consideramos que el inicio de un procedimiento de comprobación del domicilio fiscal no impedirá la continuación de los procedimientos de aplicación de los tributos.

La Administración actuante no suspendió el procedimiento de comprobación, por lo que el artículo 103 f) citado no es de aplicación. Efectivamente, la Administración estatal determinó por sí misma el domicilio, decisión anulada por el TEARA, y denegó la devolución del IVA.

El artículo 127 de la Ley 58/2003 , se refiere al inicio de actuaciones de comprobación e inspección, como causa de terminación del procedimiento de devolución, pero esa no es la cuestión discutida en autos, pues el procedimiento de devolución terminó por el inicio de las actuaciones de comprobación. El problema que se nos plantea, es que la denegación de la devolución se justifica, exclusivamente, en la determinación del domicilio del recurrente en el País Vasco y, precisamente, esa determinación ha sido anulada por el TEAR, por ello, tras la comprobación, la denegación de la devolución ha quedado sin causa. Es evidente que esta no es la situación regulada en el artículo 127 citado.

Pues bien, la situación jurídica es la siguiente: se ha denegado una devolución en concepto de IVA, por una causa que ha sido anulada, la fijación del domicilio del interesado.

Así las cosas, la cuestión consiste en determinar si el planteamiento del conflicto implica la suspensión automática del procedimiento tributario, o, por el contrario, es solo una causa de justificación de dilaciones en el procedimiento inspector.

Por las razones expuestas anteriormente, nos inclinamos por la segunda opción, como interpretación correcta de las normas de aplicación, ya que en ningún precepto se establece como consecuencia del conflicto planteado la suspensión automática de los procedimientos tributarios.

Tercero.

Pero, además, el Impuesto que nos ocupa es el IVA, que esta sujeto a una regulación propia y armonizada en el seno de la UE.

Debemos atender en primer lugar a la regulación aplicable a la devolución que nos ocupa:

Artículo 183 de la Directiva 2006/112 :

"Cuando la cuantía de las deducciones supere la del IVA devengado durante un período impositivo, los Estados miembros podrán trasladar el excedente al período impositivo siguiente, o bien proceder a la devolución de acuerdo con las modalidades por ellos fijadas."

Artículo 115 Ley 37/1992 :

"Uno. Los sujetos pasivos que no hayan podido hacer efectivas las deducciones originadas en un período de liquidación por el procedimiento previsto en el artículo 99 de esta Ley , por exceder la cuantía de las mismas de la de las cuotas devengadas, tendrán derecho a solicitar la devolución del saldo a su favor existente a 31 de diciembre de cada año en la autoliquidación correspondiente al último período de liquidación de dicho año.

Dos. No obstante, tendrán derecho a solicitar la devolución del saldo a su favor existente al término de cada período de liquidación los sujetos pasivos a que se refiere el artículo 116 de esta Ley .

Tres. En los supuestos a que se refieren este artículo y el siguiente, la Administración procederá, en su caso, a practicar liquidación provisional dentro de los seis meses siguientes al término del plazo previsto para la presentación de la autoliquidación en que se solicite la devolución del Impuesto. No obstante, cuando la citada autoliquidación se hubiera presentado fuera de este plazo, los seis meses se computarán desde la fecha de su presentación.

Cuando de la autoliquidación o, en su caso, de la liquidación provisional resulte cantidad a devolver, la Administración tributaria procederá a su devolución de oficio, sin perjuicio de la práctica de las ulteriores liquidaciones provisionales o definitivas, que procedan.

El procedimiento de devolución será el previsto en los artículos 124 a 127, ambos inclusive, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , y en su normativa de desarrollo.

Si la liquidación provisional no se hubiera practicado en el plazo establecido en el primer párrafo de este apartado, la Administración tributaria procederá a devolver de oficio el importe total de la cantidad solicitada, sin perjuicio de la práctica de las liquidaciones provisionales o definitivas ulteriores que pudieran resultar procedentes..."

En este caso se realizaron actuaciones de comprobación, pero la causa de denegación resultó anulada por el TEARA. Del artículo 115 resulta que si no se ha practicado la correspondiente liquidación provisional, la Administración esta obligada a devolver la cantidad solicitada, sin perjuicio de ulteriores liquidaciones. A este supuesto de omisión de liquidación debe asimilarse el supuesto en el que la liquidación provisional denegatoria resulte anulada, como es el caso de autos.

Esta regulación se encuentra en línea con la interpretación que anteriormente hemos sostenido en orden a que no puede acogerse la tesis de la suspensión automática de la devolución solicitada, como consecuencia de la existencia de un conflicto de competencias por razón del domicilio del solicitante.

Pero decíamos también, que el IVA se encuentra armonizado en el seno de la UE, por ello hemos de atender a la doctrina del TJ.

Sentencia del Tribunal Supremo de fecha 31 de marzo de 2014, recurso 1547/2013 , que si bien resuelve una cuestión relativa al devengo de intereses de demora, contiene afirmaciones que orientan la interpretación del los artículos de aplicación, a la luz de la jurisprudencia del TJ:

"TERCERO.- El principio de neutralidad del impuesto sobre el valor añadido quiere liberar completamente al empresario, según nos recuerda la compañía recurrente, de la carga soportada en el marco de sus actividades económicas [sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 29 de octubre de 2009, NCC Construction Danmark (C-174/08 , apartado 27)]. Demanda, por tanto, tal y como hemos recordado en la sentencia de 21 de enero de 2013 (casación 3271/10 , FJ 3º), que los empresarios y profesionales sometidos al impuesto sobre el valor añadido puedan recuperar las cuotas que soportan para la adquisición de bienes y servicios que utilizan en las necesidades de sus operaciones gravadas, mediante el ejercicio del derecho a la deducción (artículos 168 de la Directiva 2006/112 y 17.2 de la Sexta Directiva).

Por ello, la articulación de este derecho a recuperar las cuotas soportadas como instrumento al servicio de la neutralidad del tributo juega un papel central en el sistema común del impuesto sobre el valor añadido, según ha reiterado la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea [sentencias de 14 de febrero de 1985 , Rompelman (268/83, apartado 19); 21 de septiembre de 1988, Comisión/Francia (50/87 , apartado 15); 15 de enero de 1998 , Ghent Coal Terminal (C-37/96, apartado 15); 21 de marzo de 2000, Gabalfrisa y otros (asuntos acumulados C-110/98 a C-147/98, apartado 44), y 25 de octubre de 2001, Comisión/Italia (C-78/00 , apartado 30)].

Siendo así, también hemos dicho [sentencia de 11 de abril de 2013 (casación 17/12 , FJ 3º)] que el derecho a la devolución del impuesto sobre el valor añadido soportado no puede verse perjudicado fatalmente por requisitos formales impuestos por la legislación estatal. De este modo, las modalidades que los Estados miembros articulen para su ejercicio no pueden hacer recaer sobre el sujeto pasivo, total o parcialmente, el peso del impuesto, pues se ha de permitirle la recuperación de la totalidad del crédito que resulte del excedente del impuesto sobre el valor añadido, sin ningún riesgo financiero para él [sentencia Comisión/Italia, ya citada (apartados 33 y 34); en igual sentido las sentencias de 10 de julio de 2008, Sosnowska (C-25/07 , apartado 17) , y 18 de octubre de 2012, Mednis (C-525/11 , apartado 24)]."

Por su parte la sentencia del Tribunal Supremo de fecha 6 de mayo de 2014, recurso 1664/2012 , confirma el criterio de la instancia en cuanto a la posibilidad de compensaciones entre administraciones:

"En definitiva, era la Administración Estatal, por ser ésta en este caso la competente, la única que podía realizar actuaciones con efectos económicos frente al sujeto pasivo, sin perjuicio de las compensaciones entre las Administraciones, como determinó la Sala de instancia al resolver el recurso contencioso administrativo interpuesto contra la regularización definitiva practicada, debiendo estarse a lo que declaró en su sentencia de 26 de febrero de 2011, al resolver el recurso contencioso 415/09 , sentencia que ha sido confirmada en casación por otra sentencia de esta Sala de 5 de mayo de 2014 ."

La conclusión de todo lo razonado no puede ser otra que: a) No existe una previsión de suspensión automática de procedimientos tributarios por el planteamiento de un conflicto de competencias, b) la administración actuante mantiene la competencia hasta su resolución, c) existirán las correspondientes compensaciones entre administraciones una vez resuelto el conflicto, d) la devolución del IVA solicitado sólo puede evitarse mediante la correspondiente liquidación provisional, de no existir ésta o cuando sea anulada, la devolución es automática sin perjuicio de ulteriores actuaciones de inspección o comprobación, y e) la recuperación de cuotas soportadas en concepto de IVA se articula como derecho en las Directivas europeas como consecuencia de la neutralidad del impuesto y perjudicado por requisitos formales impuestos por la legislación estatal, lo que impone una interpretación favorable a la efectividad del impuesto.

Debemos afirmar que es contrario a Derecho acordar la suspensión automática de una devolución de IVA como consecuencia del planteamiento de un conflicto de competencias por razón del domicilio.

Procede imponer las costas a la demandada, conforme a los criterios contenidos en el artículo 139.1 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contenciosa Administrativa 29/1998 en su redacción dada por la Ley 37/2011.

VISTOS los preceptos citados y demás de general y pertinente aplicación, por el poder que nos otorga la Constitución:

FALLAMOS

Que estimando el recurso contencioso administrativo interpuesto por Iberdrola Renovables S.A.U. , y en su nombre y representación el Procurador Sr. D. José Luís Martín Jaureguibeitia, frente a la Administración del Estado , dirigida y representada por el Sr. Abogado del Estado, sobre Resolución presunta del Tribunal Económico Administrativo Central a la reclamación de fecha 4 de junio de 2013 , debemos declarar y declaramos no ser ajustada a Derecho la Resolución impugnada, y en consecuencia debemos anularla y la anulamos , declarando proceder la devolución y compensación solicitadas de cuotas de IVA soportadas, con imposición de costas a la demandada.

Así por ésta nuestra sentencia, que se notificará haciendo constar que contra la misma cabe recurso de casación, siguiendo las indicaciones prescritas en el artículo 248 de la Ley Orgánica 6/1985 , y testimonio de la cual será remitido en su momento a la oficina de origen a los efectos legales junto con el expediente, en su caso, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN .- Una vez firmada y publicada la anterior resolución entregada en esta Secretaría para su notificación, a las partes, expidiéndose certificación literal de la misma para su unión a las actuaciones.

En Madrid a 10/4/2015 doy fe.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.