

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ077864

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 447/2020, de 18 de mayo de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º206/2019

SUMARIO:

Haciendas forales. Navarra. Discrepancia respecto de la competencia para la exacción del IRPF. La discrepancia entre las Administraciones en conflicto radica en que la Hacienda navarra alega que el crédito que le reclama la AEAT debe considerarse prescrito por tratarse de un crédito de derecho público no tributario y por haber transcurrido más de cuatro años «entre el período impositivo al que se imputan y el día en que se solicitó el cambio del domicilio fiscal del obligado tributario», mientras que la AEAT no admite esa prescripción porque considera que fue interrumpida por la presentación por el contribuyente el 28-12-2012 de una autoliquidación complementaria ante la Hacienda Tributaria Navarra, que aceptó mediante resolución dicho cambio advirtiendo a la AEAT de que afectaría únicamente «a los ejercicios no prescritos al 2 de octubre de 2015». El Tribunal Supremo considera que la Junta Arbitral acierta plenamente al rechazar la extemporaneidad del requerimiento efectuado por la AEAT. La fecha de arranque del plazo de dos meses a que se refiere el Rgto. de Junta Arbitral del Convenio Económico de Navarra es, sin duda, la del 13 de junio de 2016, porque ese es el primer momento en el que la Agencia Tributaria sabe que la Hacienda Navarra no le va a «remesar» los ingresos tributarios pagados a esta última Hacienda por el contribuyente por el ejercicio 2010. No cabe considerar como dies a quo -como pretenden la demandante y el voto particular- la de 17 de noviembre de 2015, pues en esa fecha la Hacienda Navarra se limita a consentir con el cambio de domicilio y a hacerlo «con efectos para los períodos iniciados a partir del 1 de enero de 2010 y para los ejercicios no prescritos al 2 de octubre de 2015 en cuanto a los efectos económicos entre las Administraciones». La AEAT solo podía saber que la Hacienda Navarra descartada el período 2010 -a efectos de las relaciones económicas entre ambas Administraciones- cuando ésta no remite a aquélla las declaraciones tributarias de ese período y sí las siguientes. Como esa remisión tuvo lugar el 13 de junio de 2016, ha de considerarse que el requerimiento efectuado el 11 de agosto de 2016 estaba dentro del plazo de dos meses establecido en el Reglamento, Cuestión distinta es la de la prescripción del derecho de la AEAT a obtener la devolución de los ingresos del ejercicio 2010 efectuados por el contribuyente a la Hacienda Navarra en la que, a juicio de la Sala, yerra la decisión de la Junta Arbitral. Cuando la AEAT propuso el cambio de domicilio fiscal del contribuyente (el 2 de octubre de 2015) y cuando éste fue aceptado por la Hacienda Navarra es cuando se reconoció el crédito de derecho público no tributario entre ambas Haciendas «respecto de ejercicios no prescritos a dicha fecha». En ese crédito el contribuyente es un tercero, pues el crédito consistirá en la entrega a la Hacienda Estatal de lo que dicho contribuyente abonó, en ese ejercicio, a la Hacienda Autonómica. esa declaración complementaria -como muy bien dice el voto particular- no interrumpe la prescripción del crédito en cuestión por cuanto, habida cuenta de su naturaleza no tributaria, resultaría ilógico que dicha prescripción pueda ser interrumpida en beneficio del acreedor (la AEAT) por la actuación de un tercero (el contribuyente) con el deudor (la Hacienda Tributaria Navarra), pues solo interrumpen la prescripción los actos del deudor que impliquen reconocimiento de su deuda con el acreedor. [Vid., STS de 15 de diciembre de 2015, recurso núm. 156/2015 (NFJ061132), cuya doctrina es perfectamente trasladable a la cuestión que analizamos pues carecen de eficacia interruptiva de la prescripción de los créditos interadministrativos de derecho público no tributarios las actuaciones del contribuyente «con cada una de las dos Administraciones, dado que actuaban separadamente y con desconocimiento cada una de lo actuado por la otra. La Sala estima que el conflicto debió ser desestimado ya que estaban prescritas las obligaciones de la Hacienda Tributaria Navarra para con la AEAT correspondientes a los ingresos por IRPF de 2010 del contribuyente [Esta sentencia anula la Resolución de la Junta Arbitral del Convenio Económico de Navarra de 4 de febrero de 2019 sobre el conflicto 98/2016 (NFC071416)].

PRECEPTOS:

Ley 28/1990 (Convenio Económico con Navarra), art. 51.
RD 353/2006 (Rgto. de Junta Arbitral del Convenio Económico de Navarra), art. 14.
Ley 58/2003 (LGT), art. 66.
Norma Foral 2/2005 de Gipuzkoa (General Tributaria), art. 65.

PONENTE:

Don Jesús Cudero Blas.

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 447/2020

Fecha de sentencia: 18/05/2020

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

Número del procedimiento: 206/2019

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 14/04/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Jesús Cudero Blas

Procedencia: Junta Arbitral del Convenio Económico con Navarra.

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por: Emgg

Nota:

REC.ORDINARIO(c/a) núm.: 206/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Jesús Cudero Blas

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

SENTENCIA

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente
D. José Díaz Delgado
D. Ángel Aguallo Avilés
D. José Antonio Montero Fernández
D. Francisco José Navarro Sanchís
D. Jesús Cudero Blas
D. Isaac Merino Jara
D^a. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 18 de mayo de 2020.

Esta Sala ha visto el recurso contencioso-administrativo núm. 206/2019 interpuesto por la COMUNIDAD FORAL DE NAVARRA, representada por el procurador de los tribunales don Noel Dorremochea Guiot, contra la resolución de 4 de febrero de 2019, dictada por la Junta Arbitral del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, en el conflicto núm. 98/2016, planteado por Agencia Estatal de la Administración Tributaria contra la Comunidad Foral de Navarra, en relación con la competencia para la exacción del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2010 de don Alejandro.

Han sido partes demandadas la AGENCIA ESTATAL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, representada y defendida por el abogado del Estado, y D. Daniel, D^a. Caridad, D^a. Enriqueta, D^a. Josefa y D. Benedicto, representados por la procuradora de los tribunales doña María Jesús González Díez.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Jesús Cudero Blas.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero. *Objeto del presente recurso contencioso-administrativo.*

La Agencia Estatal de la Administración Tributaria planteó ante la Junta Arbitral del Convenio Económico con la Comunidad Foral de Navarra un conflicto de competencias frente a la Hacienda Foral para resolver la discrepancia surgida entre ambas Administraciones en relación con cuál de ellas era competente para la exacción del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio de 2010 de don Alejandro.

Tal conflicto se suscitó, esencialmente, porque la Administración del Estado entendía que, una vez constatado que el domicilio del indicado contribuyente estaba en Zaragoza desde el 1 de enero de 2010 y admitido ese extremo por la Hacienda Tributaria Navarra, le correspondía al Estado la exacción del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del interesado desde esa misma fecha (incluido el primero de los ejercicios afectados, que no podía considerarse prescrito, como entendió la Hacienda Navarra).

Tras admitirse el conflicto y cumplidos los trámites de procedimiento legalmente previstos, mediante resolución de 4 de febrero de 2019 la Junta Arbitral acordó:

"Estimar la pretensión formulada en el escrito de planteamiento del conflicto y declarar que corresponde a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria la competencia para la exacción del IRPF del ejercicio 2020 del obliado0 tributario don Alejandro.

En ejecución de este acuerdo, la Hacienda Tributaria de Navarra deberá remitir a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria las declaraciones de IRPF de dicho obligado tributario correspondientes al ejercicio 2010, así como los ingresos percibidos por el expresado concepto".

Segundo. *El recurso interpuesto por la Hacienda Tributaria Navarra.*

Frente al mencionado acuerdo de la Junta Arbitral ha deducido la representación procesal de la Hacienda Tributaria Navarra recurso jurisdiccional ante esta Sala mediante escrito de 21 de mayo de 2019.

Admitido a trámite el mismo y recibido el expediente administrativo, se formalizó demanda mediante escrito de 30 de julio de 2019, en la que se suplicó sentencia estimatoria del recurso con condena en costas a la parte que se opusiera a la demanda en la que se anule la resolución administrativa impugnada y se declare que el conflicto planteado resultaba inadmisibile o, subsidiariamente, que no cabe imponer a la Hacienda de Navarra obligación de remesa alguna, no solicitada en el escrito de planteamiento del conflicto.

Tercero. *Contestación a la demanda de la Administración del Estado y de los herederos de don Alejandro.*

La representación procesal de la Administración del Estado se opuso a la demanda mediante escrito en el que solicitaba sentencia por la que se desestime íntegramente el recurso interpuesto por adecuarse el ordenamiento jurídico el acto impugnado.

Y la representación procesal de D. Daniel, D^a. Caridad, D^a. Enriqueta, D^a. Josefa y D. Benedicto, en igual trámite, solicitó que se acuerde la desestimación de la pretensión de la AEAT en relación con la exacción del IRPF de 2010 de don Alejandro.

Cuarto. *Señalamiento para la deliberación, votación y fallo del presente recurso contencioso-administrativo.*

Concluso el proceso, mediante providencia de la Sala se señaló para la votación y fallo del presente recurso la audiencia del día 14 de abril de 2020, fecha a partir de la cual -utilizando medios propios de cada magistrado por exigencias del estado de alarma de todos conocido- se deliberó el asunto hasta su finalización con el resultado que ahora se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. *Objeto del presente recurso y hechos que han de reputarse no controvertidos.*

El objeto de esta sentencia consiste en determinar si la resolución dictada por la Junta Arbitral del Convenio Económico con la Comunidad Foral de Navarra el 4 de febrero de 2019 es o no conforme a derecho, en el bien entendido que -a través de dicha resolución- se sustancia el conflicto suscitado por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria frente a la Hacienda Foral de Navarra cuya finalidad era, sintéticamente, obtener un pronunciamiento sobre a qué Administración le correspondía la exacción del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de un contribuyente que había estado domiciliado en Zaragoza desde enero de 2010.

Para ello resultará imprescindible, como veremos, la interpretación del Real Decreto 353/2006, de 24 de marzo (reglamento de la Junta Arbitral), el artículo 66 de la Ley General Tributaria y el artículo 65 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Guipuzkoa.

Pero antes hemos de determinar cuáles son, a tenor del expediente administrativo, de la decisión de la Junta Arbitral recurrida y de las alegaciones de las partes en el presente proceso, los hechos acreditados que han de reputarse esenciales para resolver el litigio:

1. El 14 de junio de 2011, don Alejandro ante la Hacienda Tributaria de Navarra la declaración del IRPF del ejercicio 2010, en la que figuraba una cuota a devolver de 4.997,66 euros, cantidad que fue devuelta el 10-01-2012. El 28 de diciembre de 2012 presentó el indicado una autoliquidación complementaria con una cuota a ingresar de 150,51 euros.

2. El 2 de octubre de 2015, la Agencia Estatal de la Administración Tributaria propuso a la Hacienda Navarra el cambio del domicilio fiscal de don Alejandro por considerar que dicho domicilio no radicaba en Tudela (Navarra), sino en Zaragoza.

3. El 17 de noviembre de 2015, la Hacienda Navarra aceptó la referida propuesta de cambio de domicilio fiscal "con efectos para los períodos iniciados a partir del 1 de enero de 2010 y para los ejercicios no prescritos al 2 de octubre de 2015 en cuanto a los efectos económicos entre las Administraciones", de manera que mediante resolución de 15 de marzo de 2016, la AEAT trasladó el domicilio fiscal de don Alejandro a Zaragoza con efectos desde el 01 de enero de 2010 y hasta la fecha de su fallecimiento, acaecido el 4 de febrero de 2013.

4. A la vista de esa resolución, la Hacienda Navarra remitió el 13 de junio de 2016 a la AEAT las declaraciones tributarias de don Alejandro correspondientes a los periodos iniciados a partir del 1 de enero de 2010, entre las que no figuraba la correspondiente al IRPF del ejercicio 2010, lo que dio lugar a que la AEAT requiriera de inhibición a la Hacienda Tributaria Navarra para que reconociera que la competencia para la exacción del IRPF del ejercicio 2010 correspondía a la AEAT; y para que "en consecuencia, efectúe la remesa de los ingresos relativos a dicho tributo y ejercicio a la AEAT".

5. Como quiera que dicho requerimiento no fue atendido por la Hacienda Navarra, mediante escrito de 28 de septiembre de 2016, la AEAT planteó a la Junta Arbitral el correspondiente conflicto.

Segundo. Posición de las partes en el conflicto suscitado.

1. Señala la Agencia Estatal de la Administración Tributaria que tuvo conocimiento de la vulneración competencial o acto lesivo de sus intereses el 13 de junio de 2016, fecha en la que recibió las declaraciones tributarias de don Alejandro que le remitió la Hacienda Tributaria Navarra y en la que constató que, entre tales declaraciones, no figuraba la correspondiente al IRPF del ejercicio 2010.

Estimó, por ello, que el preceptivo requerimiento previo de inhibición (que se formalizó el 11 de agosto de 2016) lo formuló dentro del plazo de dos meses que establece el artículo 14.1 del Reglamento de la Junta Arbitral.

En lo que respecta a la remesa de los ingresos que efectuó el Sr. Alejandro en la Hacienda Navarra por el IRPF del ejercicio 2010, la AEAT alegó que el derecho de una Administración a reclamar la entrega de las cantidades indebidamente ingresadas en otra Administración tiene la consideración de crédito de derecho público no tributario, por lo que su plazo de prescripción es el previsto en la norma reguladora de tales créditos.

Alegó también la AEAT que, en lo relativo a la interrupción de la prescripción, las normas presupuestarias que regulan dichos créditos se remiten a las normas tributarias; y éstas disponen que la prescripción se interrumpirá por cualquier actuación del obligado tributario conducente al pago, liquidación o autoliquidación de la deuda.

De este modo, la presentación ante la Hacienda Navarra el 28 de diciembre de 2012 de una autoliquidación complementaria de su declaración del IRPF del ejercicio 2010 interrumpió la prescripción del crédito en cuestión, siendo, a estos efectos, irrelevante que tal autoliquidación complementaria se presentara ante una Administración no competente para la exacción del impuesto controvertido.

2. La Hacienda Tributaria Navarra solicitó, en primer lugar, la inadmisión del conflicto planteado ya que la pretensión de la AEAT, formulada en el escrito de 28 de septiembre de 2016, ya había sido aceptada por la Hacienda Navarra en su resolución de 17 de noviembre de 2015, no existiendo, por tanto controversia alguna entre ambas Administraciones.

Alegaba, asimismo, otra causa de inadmisión: la extemporaneidad del requerimiento previo de inhibición, pues la propuesta de cambio del domicilio fiscal del Sr. Alejandro formulada por la AEAT fue aceptada por la HTN mediante el ya mencionado escrito de 17 de noviembre de 2015, en el que expresamente señaló que dicha aceptación afectaba "a los períodos iniciados a partir del 1 de enero de 2010, y para los ejercicios no prescritos al 2 de octubre de 2015 en cuanto a los efectos económicos entre las Administraciones".

Sostuvo, por ello, la Hacienda Tributaria Navarra que, como la Agencia Estatal de la Administración Tributaria no cuestionó el inciso final de dicha aceptación, vino a admitir que en el cómputo del importe de la correspondiente remesa deberían excluirse los ingresos correspondientes al ejercicio 2010.

En definitiva, se alega que la Agencia Estatal de la Administración Tributaria debería haber formulado el correspondiente requerimiento previo de inhibición dentro de los dos meses siguientes al 17 de noviembre de 2015 (es decir, antes del 17 de enero de 2016), por lo que, al haberlo formulado el 11 de agosto de 2018, dicho requerimiento ha de considerarse extemporáneo.

Sostuvo también la HTN que la verdadera pretensión de la AEAT al promover el conflicto no era la de que se reconociera su competencia para la exacción del IRPF del ejercicio 2010, sino la de que se reconociera su derecho a percibir, mediante la correspondiente remesa, el importe de la cuota ingresada por don Alejandro; derecho este que, en opinión de la HTN, debe considerarse prescrito por afectar a un crédito de derecho público no tributario y por haber transcurrido más de cuatro años "entre el período impositivo al que se imputan y el día en que se solicitó el cambio del domicilio fiscal del obligado tributario", sin que la presentación por este el 28 de diciembre de 2012 de una autoliquidación complementaria ante la HTN interrumpa la prescripción del crédito en cuestión, habida cuenta de la naturaleza no tributaria de este.

3. Por su parte, los herederos del Sr. Alejandro sostienen que la Hacienda Tributaria Navarra infringe la doctrina de los actos propios en la medida en la que comprobó tanto el Impuesto sobre las Rentas de las Personas Físicas como el Impuesto sobre el Patrimonio del ejercicio 2010, lo que implicaba la asunción de la competencia territorial para llevarlos a cabo.

Añadía también que se habían incumplido en el procedimiento para plantear el conflicto determinados plazos preclusivos, como es el establecido en el artículo 14 del Reglamento de la Junta Arbitral, y que, en todo caso, la regularización efectuada con la comprobación realizada por la Hacienda Tributaria Navarra cierra absolutamente el IRPF de 2010 a cualquier tipo de comprobación y regularización ulterior.

Tercero. La resolución de la Junta Arbitral.

1. Lo primero que hace la Junta es afirmar su propia competencia y, por tanto, rechazar las alegaciones de inadmisibilidad realizadas. Resuelve la primera cuestión (de carácter formal y relativa al plazo para efectuar el requerimiento en los siguientes términos):

"Existe controversia entre las Administraciones en conflicto acerca de si el requerimiento previo de inhibición que exige el artículo 14.1 RJA se formuló o no extemporáneamente.

Dicho precepto reglamentario establece lo siguiente:

"Como requisito para la admisión del conflicto será necesario que antes de su planteamiento la Administración Tributaria que se considere competente haya requerido la inhibición a la que estime incompetente, reclamando así su competencia, y que esta última Administración haya rechazado el requerimiento, ratificándose en su competencia expresa o tácitamente. El mencionado requerimiento se realizará en el plazo máximo de dos meses a contar desde la fecha en que la Administración que se considere competente tuviera conocimiento del acto o disposición que a su juicio vulnera los puntos de conexión establecidos en el Convenio Económico".

La AEAT sostiene que tuvo conocimiento de dicho acto el 13 de junio de 2016, fecha en la que, al recibir las declaraciones tributarias de don Alejandro que le remitió la Hacienda Tributaria Navarra, constató que, entre ellas, no estaba la del IRPF del ejercicio 2010. Y, partiendo de esa premisa, concluye que el requerimiento de inhibición que formuló el 11 de agosto de 2016 tuvo lugar dentro del citado plazo reglamentario de dos meses.

La Hacienda Navarra sostiene, sin embargo, que la AEAT tuvo conocimiento de dicho acto cuando el 17 de noviembre de 2015 recibió la resolución mediante la que la HTN aceptó la propuesta de cambio del domicilio fiscal, ya que en esa resolución advirtió expresamente a la AEAT de que dicha aceptación afectaba únicamente "a los ejercicios no prescritos al 02-10-2015".

Para la HTN, el referido plazo reglamentario de dos meses finalizó, por tanto, el 17 de enero de 2016 y, consiguientemente, el requerimiento de inhibición que le formuló la AEAT el 11 de agosto de 2016 debe, a su juicio, considerarse extemporáneo.

En opinión de esta Junta Arbitral, la AEAT no tuvo conocimiento de que la HTN no iba a "remesar" los ingresos que percibió de don Alejandro por el IRPF de 2010 hasta el 13 de junio de 2016, pues fue entonces cuando recibió las declaraciones tributarias del Sr. Alejandro que le remitió la HTN tras aceptar la propuesta de cambio del domicilio fiscal de este; y cuando constató que, entre esas declaraciones, no estaba la del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de 2010.

Estima, por ello, esta Junta Arbitral que, en el cómputo del referido plazo de dos meses, no puede considerarse como dies a quo la fecha en la que la AEAT recibió la resolución mediante la que HTN aceptó la propuesta de cambio del domicilio fiscal de don Alejandro, pues los ambiguos y confusos términos de la advertencia formulada por la HTN no resultan idóneos para que la AEAT pudiera conocer que la HTN no iba a "remesar" los ingresos que percibió del Sr. Alejandro por el IRPF de 2010.

Considera esta Junta Arbitral que lo que la HTN manifestó mediante la mencionada advertencia es que su aceptación de la propuesta de cambio del domicilio fiscal formulada por la AEAT afectaba únicamente "a los ejercicios no prescritos al 2 de octubre de 2015", mientras que lo que, en rigor, se discute en este conflicto no es la prescripción de un determinado ejercicio tributario (el de 2010), sino la prescripción de un derecho (el derecho de crédito que la AEAT reclama a la HTN por el importe de los ingresos que esta percibió de don Alejandro por el IRPF de 2010).

Siendo esa la cuestión litigiosa, entendemos que, en el cómputo del mencionado plazo reglamentario de dos meses, debe considerarse como dies a quo el citado 13 de junio de 2016, por ser esta la fecha en la que la Agencia Estatal de la Administración Tributaria pudo conocer por primera vez que la Hacienda Tributaria Navarra no iba a "remesar" los ingresos que percibió del contribuyente por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio de 2010".

2. Y en cuanto al fondo del asunto, la Junta Arbitral estima el conflicto planteado por la AEAT en los siguientes términos:

"En lo que respecta al fondo del asunto, la discrepancia entre las Administraciones en conflicto radica en que la HTN alega que el crédito que le reclama la AEAT por el importe de los ingresos que realizó don Alejandro por el IRPF de 2010 debe considerarse prescrito por tratarse de un crédito de derecho público no tributario y por haber transcurrido más de cuatro años "entre el período impositivo al que se imputan y el día en que se solicitó el cambio del domicilio fiscal del obligado tributario", mientras que la AEAT no admite esa prescripción porque considera que fue interrumpida por la presentación por el contribuyente de una autoliquidación complementaria ante la HTN.

En la resolución mediante la que aceptó la propuesta de cambio del domicilio fiscal de don Alejandro, la HTN advirtió a la AEAT de que dicha aceptación afectaba únicamente "a los ejercicios no prescritos al 2 de octubre de 2015".

La prescripción a la que se refiere dicha advertencia no es, pues, la prescripción del derecho de crédito que ahora reclama la AEAT, sino la prescripción de determinados ejercicios tributarios.

Pues bien, entre "los ejercicios no prescritos al 2 de octubre de 2015", no estaba el de 2010 y, por tanto, hemos de entender que la HTN reconoció, mediante acto ya firme, el derecho de la AEAT a obtener la remesa de los fondos objeto del conflicto".

3. La resolución cuenta con un voto particular discrepante de uno de los vocales en el que se manifiesta lo siguiente:

"Con el máximo respeto a la opinión mayoritaria de mis compañeros de la Junta, expresada en la Resolución aprobada, manifiesto, mediante este voto particular, mi discrepancia con la misma por las razones que seguidamente expongo:

Primera. Considero que la AEAT formuló extemporáneamente el requerimiento previo de inhibición que exige el artículo 14.1 RJA; y que, por tanto, la Junta debió inadmitir el conflicto.

Dicho precepto reglamentario establece que "Como requisito para la admisión del conflicto será necesario que antes de su planteamiento la Administración Tributaria que se considere competente haya requerido la

inhibición a la que estime incompetente, reclamando así su competencia, y que esta última Administración haya rechazado el requerimiento, ratificándose en su competencia expresa o tácitamente. El mencionado requerimiento se realizará en el plazo máximo de dos meses a contar desde la fecha en que la Administración que se considere competente tuviera conocimiento del acto o disposición que a su juicio vulnera los puntos de conexión establecidos en el Convenio Económico".

Pues bien, para dilucidar si la AEAT formuló o no en el mencionado plazo de dos meses el requerimiento previo de inhibición que exige el artículo 14.1 RJA, hay que tener en cuenta, en primer lugar, que la AEAT reconoció expresamente en la página 5 de su escrito de alegaciones finales que su discrepancia con la HTN se circunscribía a si esta le tenía o no que "remesar" los ingresos que percibió del contribuyente por el IRPF del ejercicio 2010.

Y, en segundo lugar, hay que tener en cuenta que la resolución mediante la que la HTN notificó a la AEAT el 17-11-2015 su aceptación del cambio del domicilio fiscal de AAA incluía la advertencia de que, "en cuanto a los efectos económicos entre las Administraciones", dicha aceptación afectaba únicamente "a los ejercicios no prescritos al 02-10-2015", fecha ésta en la que la AEAT propuso a la HTN el cambio del domicilio fiscal de don Alejandro.

Partiendo de esas premisas, considero que dicha resolución de la HTN debió ser objeto antes del 17-01-2016 del requerimiento de inhibición que establece el citado artículo 14.1 RJA, ya que, mediante esa advertencia, la HTN trasladó a la AEAT su voluntad de no computar, en la cuantificación de los efectos económicos entre ambas Administraciones del cambio del domicilio fiscal, los ingresos realizados por este en la HTN en los ejercicios prescritos al 02-10-2015, entre los que se incluían los correspondientes al IRPF de 2010 a los que se refiere el presente conflicto.

El 17-11-2015, la AEAT contaba, por tanto, con suficientes elementos de juicio para conocer la negativa de la HTN a "remesar" los ingresos que percibió del contribuyente por el IRPF del ejercicio 2010; y debió, por tanto, formular el requerimiento previsto en el artículo 14.1 RJA antes del 17-01-2016.

Sin embargo, la AEAT no formuló dicho requerimiento hasta el 11-08-2016, fecha ésta en la que había transcurrido sobradamente el mencionado plazo reglamentario de dos meses, por lo que, en mi opinión, tal requerimiento se formuló extemporáneamente. Dicho plazo tiene carácter preclusivo, ya que el precepto reglamentario que lo establece considera la observancia del mismo como "requisito para la admisión del conflicto" y, por tanto, la Junta debió inadmitir el conflicto.

Segunda. Considero asimismo que, si el conflicto hubiera sido admisible, la Junta lo tendría que haber desestimado, pues, en mi opinión, el derecho de la AEAT a percibir, mediante la correspondiente remesa, el importe de la cuota ingresada por AAA en la HTN por el IRPF de 2010 debe considerarse prescrito, porque afecta a un crédito de derecho público no tributario que, según la normativa presupuestaria, prescribe a los cuatro años; y porque median más de cuatro años entre el 14-06-2011 (fecha de presentación por don Alejandro de la declaración del IRPF de 2010) y el 02-10-2015 (fecha en la que la AEAT propuso a la HTN el cambio del domicilio fiscal de don Alejandro).

A mi entender, la presentación por el contribuyente ante la HTN, el 28-12-2012, de una declaración-autoliquidación complementaria del IRPF de 2010 no interrumpe la prescripción del crédito en cuestión, habida cuenta de la naturaleza no tributaria del mismo y de que no resulta lógico que dicha prescripción pueda ser interrumpida en beneficio del acreedor (la AEAT) por la actuación de un tercero (don Alejandro) con el deudor (la HTN), pues solo interrumpen la prescripción los actos del deudor que impliquen reconocimiento de su deuda con el acreedor; y es que, como señaló la Junta en la Resolución que puso fin al conflicto nº 72, en la que invocó la Sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 15-12-2015 (recurso nº 156/2015), carecen de eficacia interruptiva de la prescripción de los créditos interadministrativos de derecho público no tributarios las actuaciones del contribuyente "con cada una de las dos Administraciones, dado que actuaban separadamente y con desconocimiento cada una de lo actuado por la otra",

Así pues, en la hipótesis de que el conflicto hubiera sido admisible, la Junta lo tendría que haber desestimado por prescripción del crédito reclamado por la AEAT".

Cuarto. La decisión de la Sala.

1. Debemos adelantar que la resolución de la Junta Arbitral acierta plenamente al rechazar la extemporaneidad del requerimiento efectuado por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria. En efecto:

1.1. Resulta forzoso recordar, en primer lugar, el tenor literal del artículo 14 del Reglamento de la Junta Arbitral, según el cual:

"Como requisito para la admisión del conflicto será necesario que antes de su planteamiento la Administración Tributaria que se considere competente haya requerido la inhibición a la que estime incompetente, reclamando así su competencia, y que esta última Administración haya rechazado el requerimiento, ratificándose en su competencia expresa o tácitamente. El mencionado requerimiento se realizará en el plazo máximo de dos meses a contar desde la fecha en que la Administración que se considere competente tuviera conocimiento del acto o disposición que a su juicio vulnera los puntos de conexión establecidos en el Convenio Económico".

1.2. Y las fechas que hemos de considerar en el supuesto que nos ocupa son las siguientes:

a) El 14 de junio de 2011, fecha en la que el Sr. Alejandro presentó ante la Hacienda Navarra la declaración del IRPF del ejercicio 2010, en la que figuraba una cuota a devolver de 4.997,66 euros, siendo así que esa cantidad le fue efectivamente devuelta al indicado contribuyente con fecha 10 de enero de 2012.

b) El 28 de diciembre de 2012 presentó el contribuyente una autoliquidación complementaria con una cuota a ingresar de 150,51 euros.

c) El 2 de octubre de 2015 la AEAT propuso a la Hacienda Navarra el cambio del domicilio fiscal por considerar que dicho domicilio no radicaba en Tudela (Navarra), sino en Zaragoza.

d) El 17 de noviembre de 2015 la Hacienda Navarra aceptó la referida propuesta de cambio de domicilio fiscal "con efectos para los períodos iniciados a partir del 1 de enero de 2010 y para los ejercicios no prescritos al 2 de octubre de 2015 en cuanto a los efectos económicos entre las Administraciones".

e) Por resolución de 15 de marzo de 2016, la AEAT trasladó el domicilio fiscal de don Alejandro a Zaragoza con efectos desde el 1 de enero de 2010 hasta la fecha de su fallecimiento, acaecida el 4 de febrero de 2013.

f) A la vista de esa resolución, la Hacienda Navarra remitió el 13 de junio de 2016 a la AEAT las declaraciones tributarias de don Alejandro correspondientes a los periodos iniciados a partir del 1 de enero de 2010, entre las que no figuraba la correspondiente al IRPF del ejercicio 2010.

g) Y visto que no estaba el ejercicio de 2010, la AEAT formula el requerimiento de inhibición el 11 de agosto de 2016, lo que dio lugar a que la AEAT requiriera de inhibición a la HTN para que reconociera que la competencia para la exacción del IRPF del ejercicio 2010 correspondía a la AEAT; y para que "en consecuencia, efectúe la remesa de los ingresos relativos a dicho tributo y ejercicio a la AEAT".

1.3. La fecha de arranque del plazo de dos meses a que se refiere el precepto transcrito es, sin duda, la del 13 de junio de 2016, porque ese es el primer momento en el que la Agencia Tributaria sabe que la Hacienda Navarra no le va a "remesar" los ingresos tributarios pagados a esta última Hacienda por el contribuyente por el ejercicio 2010.

No cabe considerar como dies a quo -como pretenden la demandante y el voto particular- la de 17 de noviembre de 2015, pues en esa fecha la Hacienda Navarra se limita a consentir con el cambio de domicilio y a hacerlo "con efectos para los períodos iniciados a partir del 1 de enero de 2010 y para los ejercicios no prescritos al 2 de octubre de 2015 en cuanto a los efectos económicos entre las Administraciones".

Como señala con acierto en este punto el acuerdo recurrido, de esta última expresión no se sigue, desde luego (o al menos no con la seguridad requerida), que la Hacienda Navarra estaba descartando cualquier eficacia del cambio de domicilio en relación con el período de 2010, pues la AEAT no podía saber -solo con esa expresión- que la Hacienda Navarra considerara la existencia de esa prescripción "en cuanto a los efectos económicos entre Administraciones".

Pero es que, además, se dice expresamente que los efectos del cambio de domicilio son "a partir del 1 de enero de 2010".

1.4. En definitiva, la AEAT solo podía saber que la Hacienda Navarra descartada el período 2010 -a efectos de las relaciones económicas entre ambas Administraciones- cuando ésta no remite a aquélla las declaraciones tributarias de ese período y sí las siguientes.

Como esa remisión tuvo lugar el 13 de junio de 2016, ha de considerarse que el requerimiento efectuado el 11 de agosto de 2016 estaba dentro del plazo de dos meses establecido en el Reglamento.

2. Cuestión distinta es la de la prescripción del derecho de la AEAT a obtener la devolución de los ingresos del ejercicio 2010 efectuados por el contribuyente a la Hacienda Navarra en la que, a juicio de la Sala, yerra la decisión de la Junta Arbitral. Así:

2.1. La resolución impugnada es, en este punto, extraordinariamente escueta y resuelve el problema (negando la prescripción) a través de un argumento (la doctrina de los "actos propios") según el cual la Hacienda Navarra había admitido "remesar" los ingresos del 2010 cuando así se lo comunica a la AEAT -en cuanto a sus créditos interadministrativos- en la resolución mediante la que aceptó la propuesta de cambio del domicilio fiscal de don Alejandro, pues en ella advirtió a la AEAT de que dicha aceptación afectaba únicamente "a los ejercicios no prescritos al 2 de octubre de 2015", siendo así que -para la Junta- a esa fecha "no estaba prescrito el ejercicio 2010".

2.2. No hay duda de que, en las relaciones entre Administraciones, nos hallamos ante un crédito de derecho público no tributario que, en el caso, ostenta la Agencia Estatal de la Administración Tributaria frente a la Hacienda Tributaria Navarra y que cuenta con un plazo de prescripción de cuatro años como se sigue, ineluctablemente, del artículo 25 de la Ley General Presupuestaria y del artículo 25 de la Ley Foral de la Hacienda Pública Navarra.

Y debe adelantarse desde ahora 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.

2.3. En efecto, hemos de partir de que el contribuyente presenta su autoliquidación de IRPF de 2010 el 14 de junio de 2011 y que el plazo de presentación expiraba el 30 de junio de 2011.

En principio, por tanto, cuando la AEAT propuso el cambio de domicilio fiscal del contribuyente (el 2 de octubre de 2015) y cuando éste fue aceptado por la Hacienda Navarra es cuando se reconoció el crédito de derecho público no tributario entre ambas Haciendas "respecto de ejercicios no prescritos a dicha fecha".

En ese crédito el contribuyente es un tercero, pues el crédito consistirá en la entrega a la Hacienda Estatal de lo que dicho contribuyente abonó, en ese ejercicio, a la Hacienda Autonómica.

2.4. Entre el 14 de junio de 2011 y el 2 de octubre de 2015 han transcurrido cuatro años (los de prescripción) y la única cuestión que enervaría la aplicación de ese instituto -extremos en el que coinciden todas las partes- es la presentación por el contribuyente el 28 de octubre de 2012 de una declaración-autoliquidación complementaria del IRPF de 2010.

Pero esa declaración complementaria -como muy bien dice el voto particular- no interrumpe la prescripción del crédito en cuestión por cuanto, habida cuenta de su naturaleza no tributaria, resultaría ilógico que dicha prescripción pueda ser interrumpida en beneficio del acreedor (la Agencia Estatal de la Administración Tributaria) por la actuación de un tercero (don Alejandro) con el deudor (la Hacienda Tributaria Navarra), pues solo interrumpen la prescripción los actos del deudor que impliquen reconocimiento de su deuda con el acreedor.

Así lo ha señalado este Tribunal Supremo en sentencia de 15 de diciembre de 2015 (recurso núm. 156/2015), cuya doctrina es perfectamente trasladable a la cuestión que analizamos pues - también en este asunto- se dilucida la eficacia de la actuación de un tercero en la prescripción de los créditos interadministrativos.

Y en dicha sentencia afirmamos -y reiteramos ahora- que carecen de eficacia interruptiva de la prescripción de los créditos interadministrativos de derecho público no tributarios las actuaciones del contribuyente "con cada una de las dos Administraciones, dado que actuaban separadamente y con desconocimiento cada una de lo actuado por la otra".

Quinto. Conclusión final y pronunciamiento sobre costas.

La aplicación al caso de la doctrina expuesta nos lleva a concluir, coincidiendo con la posición de la parte demandante en el proceso, que el conflicto planteado debió ser desestimado por cuanto, a tenor de los datos expuestos, estaban prescritas las obligaciones de la Hacienda Tributaria Navarra para con la Agencia Estatal de la Administración Tributaria correspondientes a los ingresos por IRPF de 2010 de don Alejandro.

Y, en virtud de lo dispuesto en el artículo 139 de la Ley de la Jurisdicción, procede imponer las costas procesales a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria -parte demandada- y, haciendo uso de la facultad contemplada en el apartado tercero de dicho precepto legal, quedan las costas fijadas, por todos los conceptos, en un máximo de 8.000 euros para dicha recurrida.

FALLO

Por todo lo expuesto,

EN NOMBRE DEL REY

y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

Primero.

Estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la COMUNIDAD FORAL DE NAVARRA contra la resolución de 4 de febrero de 2019, dictada por la Junta Arbitral del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, en el conflicto núm. 98/2016, planteado por Agencia Estatal de la Administración Tributaria contra la Comunidad Foral de Navarra, en relación con la competencia para la exacción del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2010 de don Alejandro, anulando la expresada resolución de la Junta Arbitral por su disconformidad con el ordenamiento jurídico.

Segundo.

Rechazar la pretensión formulada en el escrito planteando el conflicto por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria en relación con el IRPF del ejercicio de 2010 del expresado contribuyente y declarar, correlativamente, que no procede que la Hacienda Tributaria Navarra remita a la AEAT las declaraciones y los ingresos derivados de dicho impuesto y ejercicio por estar prescrito el crédito de derecho público no tributario litigioso.

Tercero.

Imponer las costas procesales a la parte demandada (AEAT), 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.

D. Nicolás Maurandi Guillén D. José Díaz Delgado
D. Ángel Aguallo Avilés D. José Antonio Montero Fernández
D. Francisco José Navarro Sanchís D. Jesús Cudero Blas
D. Isaac Merino Jara Dña. Esperanza Córdoba Castroverde

PUBLICACIÓN. Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma D. JESÚS CUDERO BLAS, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, la Letrada de la Administración de Justicia. Certifico.

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.