

**Conflicto:** 10/2007

**Administraciones en conflicto:** Administración General del Estado y Comunidad Foral de Navarra

**Objeto:** IVA. Administración competente para proceder a la devolución del Impuesto: determinación del domicilio fiscal.

**Fecha de la resolución:** 16 de diciembre de 2008

## RESOLUCIÓN DE LA JUNTA ARBITRAL DEL CONVENIO ECONÓMICO ENTRE EL ESTADO Y LA COMUNIDAD FORAL DE NAVARRA

### I. ANTECEDENTES

**1º** El (...) de agosto de 1988, D. (AAA), D. (BBB), D.<sup>a</sup> (CCC) y D.<sup>a</sup> (DDD) constituyeron la Sociedad Agraria de Transformación (EEE) (en adelante, la SAT) mediante comparecencia efectuada ante el Secretario de la Cámara Agraria Local de (MMM [Navarra]).

Los socios fundadores de la SAT fijaron el domicilio social de ésta en la vivienda sita en el piso (...) de la casa nº (...) del (...) de (MMM [Navarra]); y nombraron como miembros de la Junta Rectora a D. (AAA), como Presidente; a D. (BBB), como Secretario; y a D.<sup>a</sup> (CCC) y D.<sup>a</sup> (DDD), como Vocales.

Consta en el expediente que, tanto el Presidente como el Secretario, estaban domiciliados en (NNN [fuera de Navarra]). No consta el domicilio de las Vocales.

El (...) de octubre de 1988, la SAT quedó inscrita en el correspondiente Registro del Gobierno de Navarra con el nº (...) -NA; y, dos días después, la Hacienda Foral de Navarra le asignó el Código de Identificación Fiscal (...).

Desde el momento de su constitución, y hasta el (...) de abril de 1996 (fecha en la que trasladó su domicilio fiscal a NNN [fuera de Navarra]), la SAT presentó sus declaraciones por el Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, IVA) y por las retenciones y fraccionamientos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF) ante la Hacienda Foral de Navarra.

**2º** En la declaración-liquidación anual del IVA de 1991, la SAT solicitó a la Hacienda Foral de Navarra la devolución del saldo acumulado a su favor.

**3º** Mediante Resolución de (...) de abril de 1992, el Jefe de la Sección de Impuestos Indirectos de la Hacienda Foral de Navarra comunicó a la SAT que, para poder tramitar dicha solicitud de devolución, debería presentar las facturas de proveedores soportadas en los años 1988 a 1991 y los Libros-Registro de facturas emitidas y recibidas.

**4º** En diligencia formalizada en (MMM [Navarra]) el (...) de junio de 1992, el Técnico de la Hacienda Foral de Navarra D. (...) hizo constar los siguientes extremos:

1º. Que se había personado en el domicilio social de la SAT, sito, como ya ha quedado dicho, en la vivienda del piso (...) de la casa nº (...) del (...) de (MMM [Navarra]).

2º. Que en dicha vivienda tenía su domicilio particular D. (FFF) (que también suscribió la diligencia); y que de la conversación que mantuvo con el mismo se deducía que en esa vivienda no se gestionaba ni se dirigía la SAT, ya que en ella no había ninguna oficina, despacho, establecimiento o documentación referente a la misma.

3º. Que desde la mencionada vivienda había conversado telefónicamente con el Presidente de la SAT, D. (AAA), que en ese momento se encontraba en (NNN [fuera de Navarra]); y que, en el transcurso de la conversación, éste había reconocido la certeza de los hechos señalados en el punto anterior.

5º Mediante otra diligencia formalizada también en (MMM [Navarra]) ese mismo día (...) de junio de 1992, el citado Técnico de la Hacienda Foral de Navarra hizo constar que se había reunido en la Casa Consistorial con el funcionario municipal D. (GGG) (que también suscribió la diligencia); que éste le había manifestado que la SAT no estaba inscrita en los Registros de Licencia Fiscal o Contribución Urbana del Ayuntamiento de (MMM [Navarra]), ni tenía en esa localidad ningún establecimiento ni oficina; y que, por tanto, la SAT no tenía en (MMM [Navarra]) ni la dirección efectiva de sus negocios, ni su gestión administrativa, ni, por consiguiente, su domicilio fiscal.

6º Mediante Resolución de (...) de junio de 1992, el Jefe de la Sección de Impuestos Indirectos de la Hacienda Foral de Navarra dio de baja a la SAT como contribuyente de la misma por el IVA, por no cumplir los requisitos establecidos a tal fin en los artículos 7.2 y 28.1 del Convenio Económico con el Estado; y ordenó la remisión de las declaraciones presentadas por la SAT por el IVA de los años 1998, 1989, 1990, 1991 y 1992 a la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante, AEAT) en (NNN [fuera de Navarra]), por entender que ésta era la Administración Tributaria correspondiente a su verdadero domicilio fiscal.

7º La SAT recurrió dicha Resolución mediante un escrito presentado el (...) de agosto de 1992 y continuó presentando ante la Hacienda Foral de Navarra las declaraciones-liquidaciones del IVA, así como las declaraciones de las retenciones a cuenta del IRPF por rendimientos del trabajo; declaraciones estas últimas de las que obran en el expediente, por haber sido aportadas por la SAT, las correspondientes al cuarto trimestre de 1992 y al segundo trimestre de 1993.

Sobre las declaraciones-liquidaciones del IVA correspondientes a los cuatro trimestres de 1992 y a los tres primeros trimestres de 1993, la Hacienda Foral de Navarra practicó en 1993 y en 1994 liquidaciones complementarias, contra las que interpuso la SAT los pertinentes recursos.

8º En la declaración anual del IVA correspondiente a 1992, presentada ante la Hacienda Foral de Navarra el (...) de febrero de 1993, la SAT solicitó a ésta la devolución del saldo acumulado a su favor, que ascendía a 3.566.744 pesetas.

En Resolución de (...) de agosto de 1993, el Jefe de la Sección de Impuestos Indirectos de la Hacienda Foral de Navarra puso de manifiesto que, mediante la ya mencionada Resolución de (...) de junio de 1992, la SAT había sido dada de baja como contribuyente de la Hacienda Foral de Navarra por el IVA; y, consiguientemente, desestimó la referida solicitud de devolución.

9º En la declaración anual del IVA correspondiente a 1994, la SAT solicitó a la Hacienda Foral de Navarra la devolución del saldo acumulado a su favor, que ascendía a la suma de 5.441.633 pesetas.

Dicha solicitud de devolución fue denegada por el Jefe de la Sección de Impuestos Indirectos de la Hacienda Foral de Navarra mediante Resolución de (...) de septiembre de 1995, en la que dispuso asimismo la anulación de las declaraciones-liquidaciones correspondientes a 1993 y 1994.

10º Contra las referidas Resoluciones del Jefe de la Sección de Impuestos Indirectos de la Hacienda Foral de Navarra y contra las mencionadas liquidaciones complementarias, la SAT interpuso ante el Órgano de Resolución Tributaria del Gobierno de Navarra los pertinentes recursos, que fueron desestimados por Acuerdo de dicho órgano de 29 de marzo de 1996, confirmado por Acuerdo del Gobierno de Navarra de 17 de junio de 1996.

11º Como ya ha quedado dicho en el apartado 1, el (...) de abril de 1996, la SAT trasladó su domicilio fiscal a (NNN [fuera de Navarra]).

**12º** El (...) de mayo de 2000, la SAT solicitó nuevamente a la Hacienda Foral de Navarra la devolución del saldo a su favor del IVA correspondiente a los ejercicios comprendidos entre 1988 y 1992, que ascendía a la ya citada suma de 3.566.744 pesetas, siendo esta solicitud desestimada por Resolución de la Sección Gestora de dicho impuesto de (...) de septiembre de 2000.

Contra dicha Resolución, la SAT interpuso ante el Tribunal Económico Administrativo Foral de Navarra la correspondiente reclamación, que fue desestimada por éste mediante Acuerdo de 22 de septiembre de 2004, en el que, sin entrar en el fondo del asunto, puso de manifiesto que se había producido un conflicto negativo de competencia que debería ser resuelto por esta Junta Arbitral.

Contra este último acuerdo, la SAT interpuso recurso contencioso-administrativo ante el Tribunal Superior de Justicia de Navarra; y éste, mediante Sentencia de 19 de diciembre de 2005, desestimó dicho recurso, pero señaló en el fundamento jurídico primero de la misma que *“habiendo declarado la Administración Tributaria de Navarra su incompetencia para liquidar el IVA devengado por la actividad de la recurrente, esa declaración no podía ser revisada sino a través del procedimiento arbitral previsto en lo que hace al caso por el artículo 45 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral aprobado por Ley 28/1990, de 26 de diciembre”*.

**13º** Mediante escrito de (...) de febrero de 2006, la SAT solicitó a la Delegación de la AEAT en (NNN [fuera de Navarra]) el planteamiento del correspondiente conflicto negativo de competencia, a fin de que esta Junta Arbitral determine qué Administración Tributaria le debe devolver el saldo a favor del IVA correspondiente a los ejercicios comprendidos entre 1988 y 1992, que, como ya se ha indicado, asciende a 3.566.744 pesetas

**14º** Mediante Resolución de (...) de marzo de 2007, el Delegado de la AEAT en Soria declaró formalmente la incompetencia de la Administración Tributaria del Estado a favor de la Hacienda Foral de Navarra, en relación con la referida devolución del IVA.

**15º** Dicha declaración formal de incompetencia fue notificada a la Hacienda Foral de Navarra el (...) de marzo de 2007, sin que por ésta se adoptara resolución alguna al respecto.

**16º** Mediante escrito presentado el (...) de mayo de 2007, el Director General de la AEAT planteó ante esta Junta Arbitral conflicto negativo de competencia con la Hacienda Foral de Navarra en relación con la mencionada devolución del IVA.

**17º** Por Resolución de (...) de junio de 2007, el Presidente de esta Junta Arbitral tuvo por planteado el citado conflicto negativo de competencia y ordenó notificar a la Hacienda Foral de Navarra la interposición del mismo y emplazarla para que en el plazo de treinta días hábiles aportara los datos y documentos necesarios para la resolución del conflicto.

**18º** La Hacienda Foral de Navarra cumplimentó el referido emplazamiento mediante un escrito de su Director-Gerente de (...) de junio de 2007, en el que éste formuló las alegaciones que consideró oportunas para fundamentar la incompetencia de su representada.

**19º** Por Resolución de (...) de julio de 2007, el Presidente de esta Junta Arbitral ordenó dar traslado a la AEAT del mencionado escrito de alegaciones de la Hacienda Foral de Navarra; y abrió el período de instrucción para la proposición y práctica de diligencias probatorias.

**20º** Transcurrido dicho período, el Presidente de esta Junta Arbitral, mediante Resolución de (...) de noviembre de 2007, ordenó poner de manifiesto el expediente a las Administraciones en conflicto y a los interesados en el mismo; y emplazar a todos ellos para que, en el plazo de quince días hábiles, formularan sus alegaciones finales.

La AEAT formuló sus alegaciones finales mediante un escrito de su Director General de (...) de diciembre de 2007, que tuvo entrada en esta Junta Arbitral el (...) de diciembre de 2007.

La Hacienda Tributaria de Navarra no formuló alegaciones finales, pero sí lo hizo la SAT mediante un escrito que presentó su Presidente, D. (AAA), el (...) de diciembre de 2007.

## II. NORMAS APLICABLES

**21º** Son de aplicación al presente conflicto las siguientes normas:

a) El Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, y modificado por la Ley 12/1993, de 13 de diciembre, por la Ley 19/1998, de 15 de junio, por la Ley 25/2003, de 15 de julio, y por la Ley 48/2007, de 19 de diciembre.

b) El Reglamento de esta Junta Arbitral, aprobado por el Real Decreto 353/2006, de 24 de marzo.

c) Las demás disposiciones de general aplicación.

## III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS

**22º** En virtud de lo establecido en el artículo 51 del Convenio Económico, en la redacción dada al mismo por la Ley 25/2003, de 15 de julio, esta Junta Arbitral es competente para resolver el presente conflicto.

**23º** No concurre ninguna circunstancia que determine la inadmisibilidad del presente conflicto; y, en el planteamiento y tramitación del mismo, se han observado las normas de procedimiento contenidas en el Reglamento de esta Junta Arbitral, aprobado por el Real Decreto 353/2006, de 24 de marzo.

**24º** La cuestión controvertida en este conflicto es si la devolución solicitada por la SAT en concepto de saldo a su favor del IVA correspondiente a los ejercicios comprendidos entre 1988 y 1992, que asciende a 3.566.744 pesetas (21.436,56 euros) debe ser realizada por la Hacienda Foral de Navarra o por la AEAT.

Como ya se ha indicado en el apartado 8, la solicitud de devolución de la expresada suma fue presentada por la SAT ante la Hacienda Foral de Navarra el (...) de febrero de 1993; y, por tanto, dicha cuestión debe dilucidarse a la luz de lo establecido respecto a la exacción del IVA en la normativa vigente en ese momento; y, en particular, a la luz de lo establecido en el texto original del Convenio Económico, que fue aprobado por la Ley 28/1990, de 26 de diciembre.

**25º** Pues bien, conforme a lo dispuesto en el artículo 28.1 de dicho texto, corresponde a la Comunidad Foral de Navarra la exacción del IVA de los sujetos pasivos que tengan su domicilio fiscal en Navarra y cuyo volumen total de operaciones en el año anterior no hubiere excedido de 300.000.000 pesetas; y de los sujetos pasivos que, cualquiera que sea el lugar en el que tengan su domicilio fiscal, operen exclusivamente en territorio navarro y su volumen total de operaciones en el año anterior hubiere superado la citada suma de 300.000.000 pesetas

En el caso que nos ocupa, no se discute que el volumen total de operaciones de la SAT fue inferior a la mencionada suma; y, por consiguiente, la Administración Tributaria competente para la exacción del IVA de la SAT vendrá dada por el domicilio fiscal de ésta.

**26º** Según establece el artículo 7.2.b) del texto original del Convenio Económico, se entenderán domiciliadas fiscalmente en Navarra *“las personas jurídicas que tengan en Navarra su domicilio social, siempre que en el mismo esté efectivamente centralizada sus gestión administrativa y la dirección de sus negocios”*, y, en otro caso, *“cuando se realice en Navarra dicha gestión y dirección”*.

Así pues, para dirimir la cuestión controvertida, es preciso determinar si la gestión administrativa y la dirección de los negocios de la SAT se realizaba o no en Navarra.

**27º** La única prueba practicada respecto a ese decisivo extremo está constituida por las diligencias formalizadas en (MMM [Navarra]) el (...) de junio de 1992 por un técnico de la Hacienda Foral de Navarra con el propietario de la vivienda en el que la SAT tenía su domicilio social y con un funcionario del Ayuntamiento de dicha localidad.

Esas diligencias, cuyo contenido ha quedado expuesto en los apartados 4 y 5, llevan a la conclusión de que la gestión administrativa y la dirección de los negocios de la SAT no se realizaba ni en su domicilio social (que radicaba en una vivienda en la que tenía su domicilio particular un tercero y en la que no había ninguna oficina, despacho, establecimiento o documentación referente a dichos negocios), ni en ningún otro lugar de (MMM [Navarra]), según puso de manifiesto el funcionario municipal que fue interrogado sobre ese particular por el actuario de la Hacienda Foral de Navarra.

Apoya también esa conclusión el hecho de que el representante legal de la SAT, su Presidente D. (AAA), tuviera su domicilio en (NNN [fuera de Navarra]), lugar éste en el que, según consta en una de las mencionadas diligencias, se encontraba cuando el citado actuario se personó en el domicilio social. Y también conduce a esa conclusión la manifestación del propio Presidente de la SAT, reflejada por dicho actuario en la referida diligencia, de que la gestión administrativa y la dirección de los negocios de la SAT no se realizaba en el domicilio social.

**28º** Ratifica también esa conclusión el hecho de que la SAT no haya podido acreditar, ni en la vía administrativa, ni en la económico-administrativa, ni en la jurisdiccional contencioso-administrativa, ni en este procedimiento arbitral, que la gestión administrativa y la dirección de sus negocios se realizaba en Navarra.

**29º** Por su parte, la AEAT no ha acreditado tampoco en este procedimiento arbitral dicha circunstancia y ha centrado su argumentación en la falta de eficacia probatoria de las mencionadas diligencias y en dos hechos que, en sí mismos, no han resultado controvertidos en este procedimiento: el ejercicio por la Hacienda Foral de Navarra de su potestad tributaria sobre la SAT después de haber dado de baja a ésta como contribuyente del IVA; y el no haber comunicado dicha baja a la AEAT conforme a lo previsto en el artículo 40.2 del texto original del Convenio Económico.

**30º** En lo que respecta a la pretendida falta de eficacia probatoria de las referidas diligencias, hay que significar que éstas tienen la eficacia probatoria inherente a las diligencias extendidas por los funcionarios de la Administración Tributaria en el ejercicio de las facultades de comprobación que les son propias; y que, como ha quedado dicho, tales diligencias no se han visto desvirtuadas por ninguna otra prueba en contrario.

**31º** En lo que se refiere al ejercicio por la Hacienda Foral de Navarra de su potestad tributaria sobre la SAT después de haber dado de baja a ésta como contribuyente del IVA, hay que poner de manifiesto que está acreditado en el expediente que, después de dicha baja, la Hacienda Foral de Navarra le giró a la SAT liquidaciones complementarias del IVA; y que ésta presentó declaraciones de retenciones a cuenta del IRPF por rendimientos del trabajo.

Pero hay que puntualizar que, aun cuando el giro de dichas liquidaciones complementarias resulte contradictorio con la decisión de la Hacienda Foral de Navarra de dar de baja a la SAT en el censo de contribuyentes del IVA por no tener en Navarra su domicilio fiscal, ello resulta irrelevante a los efectos del presente conflicto, que debe dirimirse en función de si la SAT realizaba o no en Navarra la gestión administrativa y la dirección de sus negocios.

Aún menos relevante, si cabe, es la presentación por la SAT de declaraciones de retenciones a cuenta del IRPF por rendimientos del trabajo, habida cuenta de que el punto de conexión que establece para las mismas el artículo 9.1 del texto original del Convenio Económico es el lugar de prestación de los servicios.

**32º** Y, en lo que concierne a la alegación de la AEAT de que la Hacienda Foral de Navarra no le comunicó dicha baja conforme a lo previsto en el artículo 40.2 del texto original del Convenio Económico, hay que señalar que, en la Resolución del Jefe de la Sección de Impuestos Indirectos de la Hacienda Foral de Navarra de (...) de junio de 1992, en la que se dispuso dicha

baja, se ordenó remitir las declaraciones de la SAT por el IVA de los años 1988, 1989, 1990, 1991 y 1992 *“a la Administración Tributaria de su domicilio fiscal (Delegación de Hacienda de (NNN [fuera de Navarra])”*.

No consta en el expediente si tal remisión se llevó o no a cabo; pero, en cualquier caso, ello resultaría irrelevante a los efectos del presente conflicto, en el que no hay que dilucidar si la Hacienda Foral de Navarra cumplió o no lo previsto en el citado precepto del Convenio Económico, sino si la SAT realizaba o no en Navarra la gestión administrativa y la dirección de sus negocios.

**33º** En virtud de las consideraciones que anteceden, hay que concluir que la SAT no realizaba en Navarra dicha gestión y dirección; que, por tanto, no tenía en Navarra su domicilio fiscal; y que, en consecuencia, la competencia para la exacción del IVA de la misma no correspondía a la Comunidad Foral.

**34º** Consecuencia de esa falta de competencia de la Comunidad Foral para la exacción del IVA de la SAT es que dicha Comunidad no debe efectuar la devolución controvertida, que deberá ser realizada por la AEAT, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 28.6.E) del texto original del Convenio Económico, a cuyo tenor, *“Las deducciones que proceda practicar por el Impuesto sobre el Valor Añadido soportado o satisfecho por los sujetos pasivos, cualquiera que sea la Administración a la que hubiera correspondido su exacción, surtirán efectos frente a ambas administraciones, de acuerdo con lo dispuesto en el presente Convenio”*.

#### **IV. ACUERDO**

En virtud de todo lo expuesto, esta Junta Arbitral acuerda:

Primero.- Declarar que, conforme a lo dispuesto en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, la competencia para realizar la devolución solicitada por la Sociedad Agraria de Transformación (EEE), en concepto de saldo a su favor del IVA de los ejercicios comprendidos entre 1988 y 1992, corresponde a la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Segundo.- Notificar el presente acuerdo, en la forma reglamentariamente establecida, a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, a la Comunidad Foral de Navarra y a la Sociedad Agraria de Transformación (EEE).

#### **V. EFECTOS DE ESTE ACUERDO Y RECURSOS CONTRA EL MISMO**

El presente Acuerdo causa estado en la vía administrativa y tiene carácter ejecutivo. Contra el mismo, las partes y los interesados pueden interponer, en única instancia, recurso contencioso-administrativo ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo. Dicho recurso deberá interponerse en el plazo de dos meses, contados desde el día siguiente al de la notificación de este Acuerdo.

Pamplona, dieciséis de diciembre de dos mil ocho.