

**Conflicto:** 99/2016

**Promotor:** Administración General del Estado

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

**Objeto:** discrepancia respecto de la remesa de los ingresos relativos a los pagos fraccionados de IRPF, 1T a 4T de 2010 y 1T de 2011

**Fecha de la resolución:** 19 de diciembre de 2018

## RESOLUCIÓN DE LA JUNTA ARBITRAL

### I. ANTECEDENTES

**1º.-** El día El día 3 de octubre de 2016 tuvo entrada en la sede de esta Junta Arbitral un escrito del Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante AEAT) promoviendo un conflicto para resolver la discrepancia suscitada respecto de la obligatoriedad por parte de la Hacienda Tributaria de Navarra (en adelante HTN) de remesar a la AEAT los ingresos relativos a los pagos fraccionados de IRPF del ejercicio 2010, trimestres 1T, 2T, 3T y 4T, y al pago fraccionado del IRPF del ejercicio 2011, trimestre 1T, efectuados por el obligado tributario don AAA, al amparo del artículo 51 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra (en adelante, el Convenio).

**2º.-** Afirma y acredita la AEAT que, el 19 de octubre de 2015, el Director Gerente de la HTN prestó conformidad a su propuesta de cambio de domicilio fiscal del señor AAA "para los periodos impositivos que van desde el 1 de enero de 2010 y con efectos desde el 19 de junio de 2011 en cuanto a los créditos entre Administraciones".

El 27 de enero de 2016 la AEAT recibió las declaraciones "desde 1 de enero de 2010 y con efectos desde el 19 de junio de 2011 en cuanto a los créditos entre Administraciones, a fin de que quedara regularizada la situación del obligado tributario".

Asimismo, el día 13 de junio de 2016 recibió las declaraciones correspondientes al cuarto trimestre de 2015.

**3º.-** En esta última fecha, es decir el 13 de junio de 2015, afirma la AEAT que tuvo conocimiento de que la HTN no ha remitido las declaraciones relativas a los pagos fraccionados objeto del presente conflicto. En consecuencia, el 11 de agosto de 2016, la AEAT requirió de inhibición a la HTN "en relación a la obligatoriedad de remesar a la AEAT los ingresos relativos a los pagos fraccionados del IRPF" ya reseñados, habiendo transcurrido el plazo reglamentario sin recibir contestación, por lo que hay que entender rechazado dicho requerimiento.

El 26 de septiembre de 2016 comunicó la interposición del conflicto a la Secretaría General de Coordinación Autonómica y Local.

**4º.-** La AEAT sustenta su solicitud de pago por la HTN de las cantidades reclamadas en los fundamentos sustantivos que se indican seguidamente.

Por una parte, el artículo 9 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra atribuye a la Comunidad Foral la exacción del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de los sujetos pasivos que tengan su residencia habitual en Navarra, habiendo sido aceptado de adverso que la residencia del señor AAA no se encontraba en Navarra en los periodos impositivos de 2010 y 2011.

Por lo tanto, la exacción tanto de los pagos fraccionados como las cuotas del IRPF de esos dos ejercicios corresponde a la AEAT.

La HTN, en su escrito de envío de declaraciones que tuvo entrada en la AEAT el 13 de junio de 2016, no incluyó las declaraciones relativas a los pagos fraccionados de 2010 ni la del primer trimestre de 2011, sin indicar los motivos de la omisión.

Considera la AEAT que la obligación de la HTN de reintegrar a la AEAT el importe de dichos pagos fraccionados no había prescrito en el momento en que exigió el pago mediante el requerimiento de que dimana este conflicto, por los siguientes motivos:

- 1.- El derecho de la AEAT es un crédito de derecho público de naturaleza no tributaria que, según el artículo 15.1 de la Ley 14/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, prescribe a los cuatro años, “contándose dicho plazo desde el día en que el derecho pudo ejercitarse” e “interrumpiéndose dicha prescripción conforme a lo establecido en la Ley General Tributaria”.
- 2.- De conformidad con el artículo 23 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT), los pagos fraccionados son anticipos de la obligación tributaria principal que el contribuyente que debe efectuarlos habrá de satisfacer más tarde.
- 3.- Según el artículo 37.1 de la LGT el obligado a realizar pagos fraccionados es “el contribuyente a quien la Ley de cada tributo impone la obligación de ingresar cantidades a cuenta de la obligación tributaria principal con anterioridad a que ésta resulte exigible”.
- 4.- “El artículo 58 de la LGT -dice la AEAT- señala que la deuda tributaria se integra en cualquier caso por la cuota o cantidad a ingresar que resulte de la obligación tributaria principal o de las obligaciones de realizar pagos a cuenta, siendo la cuota diferencial el resultado de minorar la cuota líquida en el importe de las deducciones, pagos fraccionados, retenciones, ingresos a cuenta y cuotas, conforme a la normativa de cada tributo (artículo 56 de la LGT)”.
- 5.- Los pagos fraccionados no pueden desvincularse de la obligación tributaria principal, de la que es meramente instrumental.
- 6.- La prescripción de la obligación de realizar los pagos fraccionados se interrumpe por la presentación de la autoliquidación de la obligación tributaria principal. Según el artículo 79 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, LIRPF), la cuota diferencial del impuesto resulta de minorar la cuota líquida con -entre otros- los pagos fraccionados y la Administración debe devolverlos de oficio en la medida en que excedan de ella.
- 7.- Los plazos de prescripción del derecho a exigir el pago de la cuota del IRPF, en cuanto condicionada por los pagos a cuenta realizados, afecta a los pagos fraccionados realizados a cuenta de esa obligación.

En consecuencia, “si las cantidades ingresadas anticipadamente necesariamente se deben tener en cuenta respecto de la obligación tributaria principal surgida de la realización del hecho imponible, aunque el último día de la presentación del pago fraccionado se sitúe fuera del plazo de 4 años, no se puede considerar prescrita la obligación de compensar ese importe a la Administración que se ha declarado competente para el correspondiente impuesto y ejercicio”.

Así pues, “mientras no haya prescrito el derecho a exigir el pago de la deuda tributaria principal -sigue diciendo la AEAT-, cabrá igualmente exigir los correspondientes pagos fraccionados”. Y -continúa- “el concepto de autonomía de los pagos fraccionados se entiende así, exclusivamente, en cuanto a que su único objeto es el ingreso anticipado, pero su carácter «a cuenta» e instrumental de la obligación tributaria principal supone que dicho objeto resulte necesariamente afectado por la declaración que, con determinación de la deuda tributaria, se debe presentar a la conclusión del periodo impositivo”.

**5º.-** Mediante Resolución de 18 de octubre de 2016, el Presidente de la Junta Arbitral tuvo por planteado el conflicto y emplazó a la HTN para formular alegaciones.

**6º.-** El 28 de noviembre de 2016 se registró en la Junta Arbitral el escrito del Director Gerente de la HTN en el que solicitó la inadmisión y, subsidiariamente, la desestimación de la demanda de la AEAT, con base en los fundamentos que seguidamente extractamos.

**7º.-** A juicio de la HTN, el objeto del conflicto es determinar si han prescrito o no, a efectos de compensación económica entre Administraciones, los importes ingresados por el señor AAA en concepto de pagos fraccionados de 2010 y primer trimestre de 2011, habiendo transcurrido más de cuatro años desde que dicho señor efectuó el ingreso de tales importes hasta que la AEAT formuló su propuesta de cambio de domicilio.

**8º** Entiende la HTN que el requerimiento de inhibición a la AEAT ha sido extemporáneamente formulado, por lo que el conflicto debe ser inadmitido.

Según el artículo 14 del Reglamento de la Junta Arbitral prevista en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por Real Decreto 353/2006, de 24 de marzo (en adelante RJA) la Administración tributaria que se considere competente debe reclamar su competencia en el plazo

de dos meses desde que tuviera conocimiento del acto o disposición que a su juicio vulnera los puntos de conexión. Se trata de un plazo esencial o preclusivo, tal como ha declarado la Junta Arbitral reiteradamente.

Según la HTN, la AEAT tuvo conocimiento de la invasión competencial alegada por ella el día 19 de octubre de 2015 cuando se le comunicó la aceptación del cambio de domicilio fiscal "para los periodos impositivos desde el 1 de enero de 2010, y con efectos desde el 19 de junio de 2011, en cuanto a los créditos entre Administraciones".

El requerimiento de inhibición previo a la interposición del presente conflicto se formuló el 11 de agosto de 2016, ya vencido el plazo previsto en el citado artículo 14 del RJA, pues "la AEAT pidió a la HTN la modificación del cambio de domicilio con efectos económicos entre las dos Administraciones desde el 1 de enero de 2010, pero vino a aceptar, en cuanto a los efectos económicos, la del 19 de junio de 2011".

**9º.-** También sería extemporáneo el requerimiento -siempre a juicio de la HTN- si se considerase como fecha de inicio de su cómputo "la de la recepción de las declaraciones tributarias del obligado, como propone la AEAT".

Se basa, por una parte, en que "un mero acto material de trámite, limitado a un transvase de carácter documental entre ambas Administraciones, no parece que pueda estar dotado de las cualidades y entidad jurídica precisas para fundamentar un conflicto competencial como el pretendido por la AEAT".

Y alega, además, que "la recepción del envío documental al que ya no se incorporaron las declaraciones tributarias de los créditos o compensables, fue el día 27 de enero de 2016". El envío de 13 de junio de 2016 correspondía a declaraciones presentadas por el obligado tributario en enero de 2016, las cuales no pudieron recogerse en el primero de los dos envíos.

"La AEAT no necesitaba recibir declaraciones correspondientes al último trimestre de 2015 para poder constatar, de forma fehaciente, que, en el envío inicial de 27 de enero de 2016, en congruencia con la resolución de aceptación de cambio de domicilio, no se incorporaron las correspondientes a los ingresos de pagos fraccionados del 2010 y 2011 (1T)".

**10º.-** En cuanto al fondo del asunto, defiende la HTN haber respetado la competencia de la AEAT para exigir el IRPF.

La oposición al pago de cantidades basada en la prescripción de créditos sólo produce un efecto patrimonial y de ello "no se sigue ninguna consecuencia jurídico-tributaria transcendente que constituya afectación de facultades en el ejercicio de la competencia" ni impide el ejercicio de "hipotéticas actuaciones que la Administración del domicilio fiscal pudiera realizar sobre el contribuyente".

Invoca asimismo la HTN la resolución de esta Junta Arbitral, recaída en el conflicto 72/2014, sobre reclamación dineraria de retenciones por retribuciones de trabajo, "donde se declaró la prescripción del derecho reclamado por la AEAT, por haber transcurrido más de cuatro años entre su ingreso en las arcas forales y la reclamación".

## II. NORMAS APLICABLES

**11º.-** 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 (CEEN).

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

c) La Ley 14/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria (LGP). d) La Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT).

d) La Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT).

e) la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF).

f) El Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo.

g) Las demás disposiciones de general aplicación.

### III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS

**12º.-** Esta Junta Arbitral es competente para conocer del presente conflicto, en virtud de lo dispuesto por el artículo 51.1.a) del CEEN.

El expediente se ha tramitado de conformidad con las previsiones contenidas en el RJA.

**13º.-** Los dos primeros párrafos del apartado 1 del artículo 14 del RJA disponen lo siguiente:

“1. 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.”

**14º.-** En el presente caso tenemos como posibles referencias determinantes del dies a quo, dos momentos diferentes: por un lado, la del 13 de junio de 2016, fecha en la que tuvo entrada en la AEAT el escrito de la HTN con el que se le remitían las declaraciones de retenciones correspondientes al cuarto trimestre de 2015; por otro lado, la de 27 de enero de 2016, fecha en la que la AEAT recibió un escrito de la HTN en el que se remitían las declaraciones tributarias correspondientes a los periodos impositivos que van desde el 1 de enero de 2010 “y con efectos desde el 19 de junio de 2011 en cuanto a los créditos entre Administraciones”. Estos datos de hecho están admitidos por ambas partes.

Defiende la primera fecha de 13 de junio de 2016 la AEAT por considerar que hasta ese momento no tuvo conocimiento de la esgrimida invasión competencial, pues sólo desde ese día pudo saber que la HTN se oponía a la devolución de las cantidades ingresadas, en 2010 y en el primer trimestre de 2011, en concepto de retenciones a cuenta del IRPF del señor AAA.

En contra de lo anterior, la HTN alega que la fecha de referencia debe ser la de 27 de enero de 2016, pues fue ese el día en que hizo llegar a la AEAT las declaraciones tributarias relativas al IRPF del señor AAA de los periodos impositivos de 2010 en adelante, sin incluir entre ellas las de retenciones practicadas en 2010 y en el primer trimestre de 2011.

En esta tesitura no podemos sino aceptar la tesis de la HTN porque desde el 27 de enero de 2016 pudo la AEAT llegar a la conclusión de que se le negaba la remesa de las cantidades satisfechas en concepto de pagos a cuenta que son objeto del presente conflicto.

Nada nuevo se observa en el escrito de 13 de junio de 2016 que permita sostener que de él se deduce una consecuencia distinta de la que ya se derivaba del escrito de 27 de enero. Antes al contrario, está perfectamente justificada la entrega posterior de las declaraciones del cuarto trimestre de 2015, dado que el plazo para su presentación no concluyó hasta el día 31 de enero de 2016, a tenor de lo dispuesto por el artículo 90.1 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo, según redacción dada por el Decreto Foral 344/2001, de 17 de diciembre.

Dicho de otro modo, el envío efectuado el 13 de junio de 2016 no supone rectificación alguna del de 27 de enero de 2016 y, aunque lo supusiera, ello sólo podría producir como efecto una eventual conclusión del procedimiento por reconocimiento extraprocésal, total o parcial, de la pretensión que hubiera sido previamente ejercitada, en la medida en que con el segundo envío quedase satisfecho total o parcialmente el derecho o interés legítimo de la Administración reclamante.

**15º.-** Conviene añadir que el origen de este conflicto se halla en un expediente de cambio de domicilio incoado por la AEAT, que concluyó con un acuerdo de la HTN, de fecha 19 de octubre de 2015, en el que el Director Gerente de este organismo autónomo foral prestó conformidad a la propuesta formulada por la AEAT y aceptó el cambio “para los periodos impositivos que van desde el 1 de enero de 2010 y con efectos desde el 19 de junio de 2011 en cuanto a los créditos entre Administraciones”.

Sostiene la HTN que este acto administrativo, comunicado el 19 de octubre de 2015, tiene también entidad suficiente para deducir de él su negativa a reintegrar los pagos a cuenta ingresados antes de esa fecha.

Sin embargo, apreciada la extemporaneidad del requerimiento por haberse formalizado el requerimiento el día 11 de agosto de 2016 y haber admitido como fecha de inicio del cómputo del plazo preclusivo de

caducidad de dos meses, para presentar el requerimiento del artículo 14.1 del RJA, la del día 27 de enero de 2016, resulta innecesario examinar esa alegación, así como las demás aducidas por la HTN sobre el fondo del asunto.

#### **IV. ACUERDO Y FÓRMULA DE EJECUCIÓN**

En virtud de lo expuesto, esta Junta Arbitral ha decidido inadmitir, por extemporáneo, el conflicto instado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sin que sea necesario pronunciamiento alguno sobre la fórmula de ejecución.

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

El presente Acuerdo causa estado en la vía administrativa y tiene carácter ejecutivo. Las partes pueden interponer, en única instancia, recurso contencioso-administrativo, ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo, en el plazo de dos meses contados desde el día siguiente al de la notificación de este Acuerdo. En el lugar y fecha indicados en el encabezamiento.

Pamplona, 19 de diciembre de 2018.