

Conflicto: 111/2018

Promotor: Administración General del Estado

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

Objeto: Prescripción de la obligación de remesar pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades

Fecha de la resolución: 21 de marzo de 2019

RESOLUCIÓN DE LA JUNTA ARBITRAL

I. ANTECEDENTES

1.1. Planteamiento y admisión del conflicto

1º El día 8 de marzo de 2018 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 dicha Hacienda Foral de remesar a la AEAT los ingresos relativos a los pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2007 efectuados por el obligado tributario "AAA, S.A.", al amparo del artículo 51 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra (en adelante, el Convenio).

2º Los antecedentes de hecho expuestos por la AEAT se remontan al 20 de marzo de 2012, fecha en que la Delegación Especial de la AEAT en Navarra remitió a la Hacienda Tributaria de Navarra (en adelante HTN) propuesta, de fecha 14 de marzo de 2012, de cambio de domicilio de la entidad citada, con efectos desde 1 de enero de 2007, por considerar que tenía su domicilio en Madrid y no en Navarra. La HTN dio su conformidad al cambio de domicilio "con efectos para los periodos posteriores a 1 de enero de 2007", mediante Resolución 303/2012, de 15 de mayo, de la Directora Gerente de la HTN.

3º El 25 de noviembre de 2014, la HTN acordó remitir a la AEAT las declaraciones tributarias indebidamente presentadas en Navarra por el obligado tributario desde 1 de enero de 2007. Entre ellas no figuraban las correspondientes a pagos fraccionados a cuenta del 15 de 2007 y 2008 ni las de retenciones a cuenta del IRPF.

El 16 de enero de 2015, se remitieron por la HTN las declaraciones presentadas "por dicho contribuyente desde el 14 de marzo de 2008, a fin de que quede regularizada su situación". Se adjuntaba la carta de pago fraccionado a cuenta del IS de 2008, pero no la de 2007 ni las de retenciones a cuenta del IRPF.

El 11 de octubre de 2017, la HTN remitió un nuevo escrito a la AEAT comunicando la remisión de "las declaraciones indebidamente presentadas en Navarra por dicho contribuyente desde el 1 de enero de 2007, a fin de que quede regularizada su situación teniendo en cuenta las anteriores remisiones efectuadas".

Se acompañaban las declaraciones correspondientes a retenciones a cuenta del IRPF, pero no la del pago fraccionado a cuenta del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2007.

Finalmente, el 10 de noviembre de 2017, la HTN notificó a la AEAT un acuerdo de compensación y liquidación de créditos y deudas pendientes, momento en el que la segunda dice haber tenido conocimiento de la omisión de los pagos a cuenta del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2007, pese a que la declaración había sido indebidamente presentada en la HTN después del 1 de enero de 2007, "por considerar que estos periodos estaban

prescritos en el momento de realizar la primera propuesta de rectificación del domicilio fiscal del obligado tributaría el 20 de marzo de 2012".

4º El 10 de enero de 2018, la AEAT requirió de inhibición a la HTN en relación con "la obligatoriedad de remesar a la AEAT los ingresos relativos a los pagos a cuenta del IS del ejercicio 2007 efectuados por el obligado tributario".

No habiendo contestado la HTN el requerimiento de inhibición en el plazo de un mes, se entiende ratificada tácitamente en su competencia por lo que la AEAT planteó este conflicto después de haberlo comunicado a la Secretaria General de Financiación Autonómica y Local.

5º En la fundamentación jurídica de su demanda, la AEAT se refiere al objeto del conflicto, a la competencia de la Junta Arbitral para tramitarlo y resolverlo, a su legitimación como parte y a la formulación en tiempo y forma del requerimiento de inhibición, así como a la interposición del conflicto ante la Junta.

6º En cuanto al fondo del asunto, tras invocar el artículo 19 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, según el cual corresponde al Estado la competencia para exigir el Impuesto sobre Sociedades de los obligados tributarios con domicilio fiscal en territorio común si su volumen total de operaciones en el año anterior no hubiere excedido de siete millones de euros, afirma la AEAT que le corresponde "percibir tanto 13118 como los pagos fraccionados a cuenta del mismo",

En consecuencia, sostiene que compete a la AEAT la exacción de los pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio de 2007 efectuados por el obligado tributario, los cuales no fueron integrados por la HTN en su liquidación por considerarlos prescritos cuando se realizó la propuesta de rectificación del domicilio fiscal el 20 de marzo de 2012,

7º Así, centrada la discrepancia en la prescripción del crédito de la AEAT por los pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades de 2007 indebidamente percibidos -en su opinión- por la HTN, se afirma que nos encontramos ante un crédito de derecho público de naturaleza no tributaria que prescribe a los cuatro años, se interrumpe conforme a lo establecido en la Ley General Tributaria (en adelante, LGT) y se aplica de oficio (artículo 15.1 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, y artículo 16 de la Ley Foral 13/2007, de 4 de abril, de la Hacienda Pública de Navarra).

La obligación de realizar pagos fraccionados es una de las obligaciones tributarias de realizar pagos a cuenta (artículos 23 y 37,1 LGT) Y no puede desvincularse de la obligación tributaria principal de pago del impuesto, de la que es instrumental. La autonomía que la LGT predica de los pagos a cuenta "ha de entenderse en su faceta de deber formal diferente y autónomo del deber de presentar la autoliquidación de la obligación tributaria principal", pero en el plano material "es una obligación inescindible de la principal de la que deben detraerse dichos pagos a cuenta".

El pago fraccionado es un mero anticipo de la obligación principal, un pago parcial de realización y recepción imperativa.

En consecuencia; la presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2007 implica la interrupción de la prescripción de la obligación de realizar pagos fraccionados a cuenta de la obligación tributaria principal autoliquidada. En opinión de la AEAT, el dies a qua para el cómputo de la prescripción de la obligación de realizar pagos fraccionados es el mismo que el de la obligación tributaria principal.

De ello se deduce que "los pagos fraccionados ingresados íntegramente en la HTN antes del plazo de cuatro años previo al envío de la propuesta de rectificación del domicilio fiscal, pero asociados a la declaración con autoliquidación que sí se realizó dentro del periodo de prescripción, deben ser remesados a la Hacienda competente, esto es, la AEAT".

8º Concluye la AEAT solicitando a la Junta Arbitral la admisión del conflicto y su estimación con la declaración de que le corresponde la competencia para exigir los ingresos efectuados por el

obligado tributario a cuenta del Impuesto sobre Sociedades de 2007 y, en consecuencia, que la HTN debe transferirle dichos ingresos.

9º Mediante Resolución de 30 de marzo de 2018, el Presidente de la Junta Arbitral tuvo por planteado y admitió a trámite el conflicto, y ordenó emplazar a la Hacienda Tributaria de Navarra para alegaciones, proposición de prueba y presentación de la documentación en apoyo de su derecho.

1.2. Alegaciones de la Hacienda Tributaria de Navarra

10º El 7 de mayo de 2018 se recibió en la sede de la Junta Arbitral el escrito de alegaciones de la HTN en el que solicitó la inadmisión del conflicto y, subsidiariamente, la desestimación de las pretensiones de la AEAT por no haberse producido vulneración alguna de las normas de competencia para la exacción del Impuesto sobre Sociedades, ni existir obligación de remesar los ingresos relativos al pago fraccionado del IS de 2007 por haber prescrito.

11º Los hechos admitidos por la HTN son básicamente los mismos que expuso la AEAT, de forma que su oposición se basa en la calificación jurídica, comenzando por la propia determinación del objeto del conflicto, a partir de lo cual se niega la competencia de la Junta Arbitral para resolverlo.

Afirma la HTN que aceptó en su momento el cambio de domicilio y reconoció la competencia de la AEAT para la exacción del Impuesto sobre Sociedades en los periodos posteriores a 1 de enero de 2007. La discrepancia se limita a las cantidades que deben remesarse como consecuencia de la rectificación del domicilio y lo que reclama la AEAT es el reconocimiento de la competencia sobre un contribuyente y periodo que no es objeto de discusión. Lo que se ha planteado como conflicto competencial es -en opinión de la HTN-una reclamación dineraria por un crédito de derecho público no tributario que la HTN considera prescrito.

12º Alega también la HTN que el conflicto debe ser inadmitido por haberse formulado extemporáneamente el requerimiento previsto por el artículo 14.1 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.

El requerimiento de inhibición debe realizarse en el plazo de dos meses a contar desde la fecha en que la Administración que se considere competente tenga conocimiento del acto odioso que a su juicio vulnera los puntos de conexión establecidos en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra.

En el presente caso el requerimiento de inhibición se produjo el 10 de enero de 2018 y la HTN considera que la fecha de referencia para el cómputo de los dos meses se sitúa en el 16 de mayo de 2012, cuando comunicó a la AEAT la aceptación del cambio de domicilio "con efectos para los periodos posteriores al 1 de enero de 2007".

13º Respecto al fondo del asunto concuerda la HTN en que nos encontramos en un debate sobre un crédito de derecho público no tributario cuyo régimen de prescripción se encuentra en la legislación presupuestaria o de la Hacienda Pública, siendo día inicial de cómputo aquél en que el derecho pudo ejercitarse.

El día en que pudo ejercitarse la acción de reembolso es el del final del plazo de presentación de la autoliquidación del impuesto "salvo que la obligación de presentación y pago de la prestación tributaria se materializase por el contribuyente con anterioridad a esa fecha término". En nuestro caso, la AEAT remitió su propuesta de cambio de domicilio el día 20 de marzo de 2012, de donde resulta que están prescritos y no pueden ser reclamados a la AEAT los ingresos por cantidades vencidas y exigibles antes de 20 de marzo de 2008. Esta circunstancia concurre en el pago fraccionado del IS de 2007.

La HTN se opone a la afirmación de que las actuaciones de los contribuyentes interrumpiendo la prescripción tributaria sirven para interrumpir la prescripción de las eventuales compensaciones entre Administraciones tributarias.

Añade la HTN que la propia Junta Arbitral "ha rechazado esa tesis del vaso comunicante cuando busca favorecer la inacción administrativa sin fundamento objetivo que la respalde, al señalar que carecen de eficacia interruptiva de la prescripción de créditos entre Administraciones las actuaciones realizadas dentro del marco de la relación tributaria entre el contribuyente y cada una de las Administraciones tributarias (resolución del conflicto 7212014)".

La prescripción de las obligaciones de la Hacienda Pública no se interrumpe por las causas establecidas en la legislación tributaria. El régimen de la prescripción de la obligación que aquí se discute es el del Código Civil, y no cabe invocar la conducta de un tercero, el obligado tributario incorrectamente domiciliado, con el fin de mantener viva la acción administrativa de reclamación de cantidad asociada a la solicitud de rectificación del domicilio.

La obligación de realizar pagos a cuenta es autónoma (art. 23 LGT) Y su autonomía no se ve afectada por la relación instrumental que tiene con la obligación principal.

1.3. Instrucción y alegaciones finales

14º Concluido el periodo de alegaciones y el de instrucción, el Presidente de la Junta Arbitral declaró completo el expediente y ordenó ponerlo de manifiesto a las partes e interesados, emplazándolos durante quince días hábiles para formular alegaciones conclusivas.

La HTN presentó sus alegaciones finales ratificando todo lo expuesto por ella anteriormente.

La AEAT también presentó en este periodo un escrito en el que se opone a los argumentos expuestos y pretensiones deducidas por la HTN en su escrito de 7 de mayo de 2018:

1.-Defiende, en primer lugar, la competencia de la JA porque estamos ante una discrepancia suscitada sobre las compensaciones económicas entre Administraciones tributarias como consecuencia de la aplicación del Convenio, contemplada por el artículo 51.1 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra y por el artículo 3 del Reglamento de la Junta Arbitral.

2.-En relación con la pretendida extemporaneidad del requerimiento a la HTN, la AEAT alega que hasta el 10 de noviembre de 2017 no ha tenido conocimiento de la exclusión de los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades de 2007, dado que se aceptó el cambio de domicilio fiscal para los periodos posteriores a 1 de enero de 2007 y el 20 de marzo de 2012 no había prescrito el Impuesto sobre Sociedades del citado ejercicio de 2007, siendo el objeto de la discrepancia la cuestión de si "la prescripción de la obligación principal arrastra a la prescripción de los pagos fraccionados realizados a cuenta de dicha obligación".

3.-En fin, sobre la prescripción de la obligación de remesar los pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades de 2007, la AEAT reproduce los argumentos desarrollados en su escrito de interposición del conflicto.

II. NORMAS APLICABLES

15º 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, por la Ley 48/2007, de 19 de diciembre y por la Ley 14/2015, de 24 de junio.

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

1.4. Competencia de la Junta Arbitral

16° Como ya hemos dicho en anteriores ocasiones (por ejemplo, Resolución de esta Junta Arbitral de 7 de noviembre de 2013, recaída en el conflicto número 50/2012) compete a esta Junta Arbitral conocer del presente conflicto planteado por la AEAT, a tenor de lo dispuesto en el artículo 51 del Convenio, habida cuenta de la conexión existente entre la pretensión que se deduce y la propuesta de cambio del domicilio fiscal de "AAA, S.A.", formulada el 20 de marzo de 2012 por la AEAT.

17° Alega la HTN que el conflicto ha sido planteado extemporáneamente porque en el momento en que la AEAT efectuó el requerimiento de inhibición a la HTN (el día 10 de enero de 2018) había transcurrido con creces el plazo de dos meses previsto por el arto 14.1 del RJA.

Para la HTN, el día a que para el cómputo de los dos meses antes mencionados, es el 16 de mayo de 2012, fecha en que comunicó a la AEAT la aceptación del cambio de domicilio "con efectos para los periodos posteriores al 1 de enero de 2007"

En cambio, para la AEAT, el plazo para formular dicho requerimiento comenzó el 10 de noviembre de 2017, fecha en la HTN notificó a la AEAT un acuerdo de compensación y liquidación de créditos y deudas pendientes. Afirma que hasta ese día no tuvo conocimiento de la voluntad de la HTN de excluir, de las cantidades a satisfacer a la AEAT, los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2007.

Se trataría, por tanto, de determinar si del texto de la Resolución 303/2012, de 15 de mayo, de la Directora Gerente de la HTN se deduce que ésta rechazaba el reintegro a la AEAT de las cantidades ingresadas por el obligado tributario antes de 1 de enero de 2007 en concepto de pago fraccionado a cuenta del Impuesto sobre Sociedades del periodo de 2007,

18° Un problema similar se planteó en otros conflictos ya resueltos por esta Junta Arbitral.

El conflicto 99/2016 versaba sobre cantidades ingresadas en 2010 y en el primer trimestre de 2011 en concepto de retenciones a cuenta del IRPF, tras haber aceptado la HTN el cambio de domicilio "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 debate giraba en torno a dos posibles fechas de inicio del plazo para formular el requerimiento de inhibición:

a) De un lado (tesis de la HTN), el 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" .

b) De otro lado (tesis de la AEAT), el 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.

En aquella ocasión la Junta Arbitral consideró que "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 (...) 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 extraprocesal, 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."

19° El conflicto 107/2018 versaba sobre la obligación de remesar los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2008, después de haber reconocido la HTN el cambio de domicilio "con efectos para los perlados Iniciados a partir de 1 de enero de 2007". y con efectos para los periodos no prescritos al 13 de diciembre de 2012 en cuanto a los créditos entre las administraciones"

Las fechas objeto de discusión eran las siguientes:

a) El día 13/11/2013 (tesis de la HTN), en que la HTN remitió a la AEAT las declaraciones tributarias presentadas indebidamente ante ella por el obligado tributario "con efectos desde 01/10/2007 hasta 07/06/2012, y desde 13/12/2008 en cuanto a los efectos económicos entre administraciones, por el 18, pagos a cuenta del 18 y el IVA", entre las que no figuraban 10\$ pagos fraccionados a cuenta del IS del ejercicio 2008.

b) El día 10/11/2017 (tesis de la AEAT), en que la HTN notificó a la AEAT un acuerdo con el que se procedía a compensar las solicitudes de reembolso pendientes y a liquidar las diferencias resultantes.

En este caso la Junta Arbitral. consideró que el texto de 13/11/2013 era "suficientemente claro en cuanto a la intención de la HTN de no reintegrar a la AEA T los ingresos efectuados por el contribuyente antes de 13 de diciembre de 2008"; y que "si en el texto literal de la Resolución 107/2013 se puede descubrir alguna ambigüedad, la voluntad de la HTN quedó nítidamente expresada en el acto de ejecución de su parte dispositiva. Desde ese momento, la AEA T tuvo formal conocimiento de que la HTN se negaba a remesar o reintegrar el importe de los pagos fraccionados que ahora trata de recuperar por este conducto".

20° Como ya hemos. indicado, nos encontramos de nuevo ante la necesidad de interpretar el texto de una comunicación interadministrativa, a la que se ha hecho referencia en el precedente ordinal 3. Se trata de un oficio del Director del Servicio de Inspección Tributaria de 25 de noviembre de 2014 en el que se lee que, en cumplimiento de la Resolución 303/2012 de la Directora Gerente de la HTN, "procede: Remitir a la Administración competente las declaraciones indebidamente presentadas en Navarra por dicho contribuyente desde 1 de enero de 2007, a fin de que quede regularizada su situación". En anexo figuraban las declaraciones de Impuesto sobre Sociedades de 2007, 2008, 2009 Y 2010, pero no las de pagos fraccionados a cuenta de 2007 y 2008.

Por lo tanto, en concordancia con los precedentes, esta Junta Arbitral considera que la Resolución 303/2012 no es suficientemente clara en cuanto a la voluntad de la HTN de oponerse a la transferencia de los ingresos por pagos fraccionados a cuenta de los ejercicios de 2007 y 2008, pero sí lo es el oficio de 25 de noviembre de 2014 con el que se ejecutó la citada resolución. Éste no ofrece dudas en cuanto a que, en ese momento, la HTN rechazaba la pretensión que ahora quiere hacer valer la AEAT a través de este conflicto. Es, por tanto, el día 10 de diciembre de 2014 (fecha en que la AEAT recibió el oficio de 25 de noviembre de 2014) el día a que debe tomarse en cuenta como fecha de inicio del plazo para formular el requerimiento de inhibición previsto por el artículo 14.1 del RJA.

Ciertamente, en fechas posteriores la HTN reconoció la condición acreedora de la AEAT respecto de los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades de 2008 y las retenciones a cuenta del IRPF, pero esta circunstancia en nada cambia el hecho de que del oficio de 25 de noviembre de 2014 ya se desprendía la negativa de la HTN a transferir los ingresos por pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades de 2007.

Habiéndose efectuado el requerimiento el día 10 de enero de 2018 debemos concluir y concluimos que el conflicto es extemporáneo.

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.

EFFECTOS 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.