

Conflicto: 120/2018
Promotor: Comunidad Foral de Navarra
Partes: Comunidad Foral de Navarra y Administración General del Estado
Objeto: actuaciones inspectoras iniciadas por dicha Administración a la obligada tributaria doña AAA
Fecha de la resolución: 23 de abril de 2020.

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

En sesión celebrada el 23 de abril de 2020, la Junta Arbitral establecida en el artículo 51 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, integrada por D. (...) (Presidente), D(...) y D. (...) (Vocales) y D.^a (...) (Secretaria), en el conflicto de competencias nº 120, planteado por la Comunidad Foral de Navarra frente a la Administración del Estado, en relación con la competencia para la realización de actuaciones de comprobación e inspección a D.AAA por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (del periodo 2013-2016), el Impuesto sobre el Patrimonio (del periodo 2013-2016) y la Declaración Informativa sobre Bienes y Derechos situados en el Extranjero (del periodo 2014-2016), adoptó el siguiente Acuerdo del que fue Ponente D. (...):

I. ANTECEDENTES

1.-El 22-06-2018, el Delegado Especial en Navarra de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante, AEAT) propuso a la Hacienda Tributaria de Navarra (denominada actualmente Hacienda Foral de Navarra, por lo que, en adelante y con independencia del momento en el que realizara las actuaciones reseñadas en esta Resolución, nos referiremos a ella con esta última denominación; o, abreviadamente, con la de HFN) el cambio del domicilio fiscal de D.^a AAA y de su esposo D. BBB, sito en ese momento en (Navarra), a (Cataluña); en el caso de AAA, desde el 01-01-2013 y, en el caso de BBB, desde el 01-01-2013 hasta el 08-12-2013, fecha de su fallecimiento.

2.-El 03-07-2018, la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial en Cataluña de la AEAT notificó a AAA una resolución de 26-06-2018 en la que le comunicó el inicio de actuaciones de comprobación e investigación de carácter general por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF) del periodo 2013-2016, el Impuesto sobre el Patrimonio (en adelante, IP) del periodo 2013-2016 y la Declaración Informativa sobre Bienes y Derechos situados en el Extranjero (en adelante, modelo 720) del periodo 2014-2016.

3.-Mediante una resolución de su Director-Gerente de 24-09-2018 notificada ese mismo día a la AEAT, la HFN manifestó a ésta que, a través de un escrito presentado por AAA el 25-07-2018, había tenido conocimiento de que su Dependencia Regional de Inspección en Cataluña había iniciado sobre ella las ya citadas actuaciones de comprobación e investigación, por lo que requirió a la AEAT de inhibición para que se declarara incompetente para realizar dichas actuaciones y para que pusiera fin a las mismas.

4.-Mediante una resolución de 24-10-2018 notificada ese mismo día, el Delegado Especial de la AEAT en Navarra aceptó dicho requerimiento de inhibición por estimar fundada su falta de competencia y manifestó a la HFN que las referidas actuaciones habían tenido como única finalidad impedir la prescripción de las obligaciones tributarias de AAA; y que tales actuaciones habían quedado en suspenso mientras no fuese rectificado, conforme a lo establecido en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra (en adelante, el Convenio), el domicilio fiscal de la obligada tributaria en los periodos controvertidos.

5.-Mediante un escrito del Consejero de Hacienda y Política Financiera del Gobierno de Navarra de 21-11-2018, que tuvo entrada ese mismo día en la Secretaría de esta Junta Arbitral, la HFN promovió conflicto de competencias frente a la AEAT para resolver la discrepancia surgida entre ambas Administraciones en relación con la competencia para realizar las mencionadas actuaciones de comprobación e investigación.

En dicho escrito, la HFN fundamentó el planteamiento del conflicto en las siguientes alegaciones:

a) Alega, en primer lugar, la HFN que, conforme a lo dispuesto en el Convenio, corresponde a Navarra la exacción del IRPF y del IP de los sujetos pasivos que tengan su residencia habitual en Navarra; y

que, respecto de estos, corresponde a la HFN la competencia para la exacción, gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión de dichos tributos con iguales prerrogativas y facultades que las reconocidas a la Hacienda Estatal.

Afirma, a continuación, la HFN que AAA tiene su domicilio fiscal en Navarra al menos desde 1997 y que ha presentado ante la HFN sus declaraciones del IRPF y del IP, así como las del modelo 720, por lo que la competencia inspectora en cuestión corresponde a la HFN.

b). Alega, asimismo, la HFN que, a tenor de lo establecido en los apartados 5 y 6 del artículo 43 del Convenio, la formulación por una Administración tributaria de una propuesta de cambio del domicilio fiscal declarado por un contribuyente no implica cambio alguno de las reglas de competencia mientras la Administración destinataria de la propuesta no acepte expresamente el cambio del domicilio; o, en caso de existir desacuerdo, mientras esta Junta Arbitral no resuelva la discrepancia.

Y alega también la HFN que, conforme a lo dispuesto en el artículo 16.2 del Reglamento de esta Junta Arbitral, tampoco se alteran las reglas de competencia mientras se tramita el procedimiento arbitral que resuelva la referida discrepancia.

c).- Alega seguidamente la HFN que, pese a la aparente aceptación por la AEAT de su falta de competencia para realizar las actuaciones inspectoras en cuestión, y pese a la anunciada suspensión de dichas actuaciones mientras no quede rectificado, a través del procedimiento establecido en el Convenio, el domicilio fiscal de la obligada tributaria, lo cierto es que la AEAT no ha atendido el requerimiento que se le formuló, ya que en él se le instaba a que dejara sin efecto las citadas actuaciones y, a juicio de la HFN, ello no ha sucedido.

A ese respecto, la HFN afirma que la AEAT no ha acreditado la suspensión que dice haber ordenado. Y añade que, aunque tal suspensión se hubiese producido, ello implicaría, en realidad, una afirmación de la competencia inspectora que la AEAT reconoce no ostentar, ya que solo quien ostenta la competencia para iniciar un procedimiento de inspección puede, motivadamente, ordenar la suspensión temporal del mismo.

d). Y la HFN alega, por último, que las actuaciones inspectoras indebidamente iniciadas por la AEAT no se legitiman por su declarada finalidad de impedir con ellas la prescripción de las obligaciones tributarias en cuestión, máxime cuando tales actuaciones inspectoras comenzaron cuando solo habían transcurrido tres días desde la formulación por la AEAT de la propuesta de cambio del domicilio fiscal de AAA y de BBB y cuando el ámbito temporal de esas actuaciones no se circunscribió al ejercicio con prescripción más próxima (el de 2013), sino que se extendió a todos los ejercicios del periodo 2013-2016.

6.- Por todo ello, en el citado escrito de 21-11-2018, la HFN solicitó a esta Junta Arbitral que declare:

a). Que la competencia inspectora sobre AAA por el IRPF y el IP del periodo 2013-2016 y por el modelo 720 del periodo 2014-2016 corresponde a la HFN mientras esta no acepte la propuesta de cambio de su domicilio fiscal formulada por la AEAT o, en su caso, mientras esta Junta Arbitral no declare el cambio del domicilio de AAA a territorio común.

b).- Que, en consecuencia, la AEAT debe dejar sin efecto las actuaciones de comprobación e investigación iniciadas sobre AAA.

7.- Mediante una resolución de 08-01-2019, el Presidente de esta Junta Arbitral tuvo por planteado el conflicto promovido por la HFN en el referido escrito de 21-11-2018; dio traslado del mismo a la AEAT; y emplazó a esta para que, en el plazo de un mes, formulara las alegaciones que considerara pertinentes para fundamentar sus pretensiones y propusiera las pruebas necesarias para acreditar los hechos determinantes de aquellas.

En dicha resolución, el Presidente de esta Junta Arbitral requirió también a las Administraciones en conflicto para que notificaran a los interesados la admisión a trámite de éste y para que se abstuvieran de continuar la tramitación de los procedimientos dirigidos a la liquidación, recaudación y revisión de los tributos objeto del conflicto hasta la conclusión del presente procedimiento; y todo ello sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 16.2 del Reglamento de esta Junta Arbitral.

8.- La citada resolución de 08-01-2019 se notificó ese mismo día a la AEAT y, mediante un escrito presentado en la estafeta de correos nº XXX de Madrid el 14-02-2019, que tuvo entrada en la Secretaría de esta Junta Arbitral el siguiente día 19, el Director General de la AEAT se opuso a la referida pretensión de la HFN.

Para fundamentar su oposición, la AEAT alegó que, respetando la competencia de la HFN, las actuaciones inspectoras en cuestión se habían iniciado con la única y exclusiva finalidad de impedir la

prescripción de las obligaciones tributarias de AAA; que, una vez iniciadas con esa finalidad, tales actuaciones habían quedado paralizadas mientras no fuese rectificado, conforme a lo establecido en el Convenio, el domicilio fiscal de la obligada tributaria en los periodos controvertidos; y que, al no haber realizado ninguna actuación inspectora propiamente dicha, la AEAT no había vulnerado la competencia de la HFN.

Alegó asimismo la AEAT que, conforme a lo dispuesto en el artículo 51.4 del Convenio, cuando se suscita un conflicto de competencias, las Administraciones afectadas deben notificarlo a los interesados, lo que conlleva la interrupción de la prescripción, y deben abstenerse de cualquier actuación ulterior relativa al conflicto suscitado.

Para la AEAT, lo que garantiza ese precepto del Convenio es que, en los conflictos sobre domiciliación, las dudas respecto de qué Administración ostenta la competencia no propicien la prescripción o la caducidad de los derechos de las Administraciones en conflicto.

Y considera la AEAT que hay identidad de razón entre los supuestos previstos en el artículo 51 del Convenio, en los que ya existe un conflicto planteado ante esta Junta Arbitral, y los supuestos en los que, conforme a lo dispuesto en el artículo 43 del propio Convenio, una Administración remite a otra una propuesta de cambio de domicilio fiscal.

Estima, a ese respecto, la AEAT que, si lo que genera el riesgo de prescripción es la duda sobre la correcta domiciliación del contribuyente y la Administración competente para inspeccionarlo, ese riesgo existe tanto en el momento en el que se plantea el conflicto ante esta Junta Arbitral como en el momento en el que se propone el cambio de domicilio, ya que en ambos momentos se duda sobre el domicilio.

9.-Por todo ello, en el citado escrito de 14-02-2019, la AEAT solicitó a esta Junta Arbitral la desestimación de las pretensiones formuladas por la HFN en el escrito de planteamiento del conflicto.

10-Mediante una resolución de 22-03-2019, el Presidente de esta Junta Arbitral dio traslado a la HFN de las alegaciones formuladas por la AEAT en el mencionado escrito de 14-02-2019; declaró abierto el período de instrucción por un plazo de dos meses; emplazó a las partes para que, en el referido plazo, aportaran los medios de prueba que consideraran oportunos para la acreditación de los hechos determinantes de sus pretensiones; y designó Ponente al Vocal de esta Junta Arbitral D. (...).

11.-En el referido periodo de instrucción, ni las Administraciones en conflicto ni la obligada tributaria aportaron medio de prueba alguno.

12.-Mediante una resolución de 27-06-2019, el Presidente de esta Junta Arbitral, en cumplimiento de lo dispuesto en los apartados 4 y 5 del artículo 17 de su Reglamento, puso de manifiesto el expediente a las Administraciones en conflicto y a los interesados y les emplazó a formular, en el plazo de un mes, cuantas alegaciones estimaran pertinentes para fundamentar sus pretensiones.

13.-Mediante un escrito fechado el 25-07-2019, que tuvo entrada en la Secretaría de esta Junta Arbitral el siguiente día 29, el Director General de la AEAT formuló sus alegaciones finales, en las que, en síntesis, manifestó:

a) Que, el 22-06-2018, la AEAT formuló a la HFN una propuesta de cambio del domicilio fiscal de AAA y BBB.

b) Que, al no aceptar la HFN dicha propuesta, la AEAT, mediante un escrito de 04-12-2018, promovió ante esta Junta Arbitral un conflicto de competencias frente a la HFN respecto al citado cambio de domicilio, al que le fue asignado el nº 121.

c) Que, mediante sendas Resoluciones de 29-04-2019, notificadas a la AEAT el 30-04-2019, la HFN aceptó, con efectos para los periodos impositivos no prescritos a 22-06-2018, la referida propuesta de cambio de domicilio.

d) Que, a la vista de dicha aceptación, la AEAT, mediante un escrito de 17-05-2019, solicitó a esta Junta Arbitral que declarara la inexistencia de conflicto y el archivo del expediente relativo al conflicto 121.

e) Que, el 07-06-2019, esta Junta Arbitral acordó poner fin al conflicto 121 y archivar el expediente.

f) Que la referida aceptación de la HFN constituía un reconocimiento implícito de la competencia inspectora de la AEAT.

g) Que, tras ese reconocimiento implícito por la HFN, en el conflicto 121, de la competencia inspectora de la AEAT, esta Junta Arbitral debía decretar la terminación del presente conflicto 120, por carencia sobrevenida de objeto; o, subsidiariamente, que debía declarar que la mera comunicación que hizo

la AEAT a AAA del inicio de actuaciones inspectoras no vulneró la competencia de la HFN, por corresponder tal competencia a la AEAT.

14.-Mediante un escrito presentado en la Secretaría de esta Junta Arbitral el 06-08-2019, el Director-Gerente de la HFN formuló sus alegaciones finales, en las que, además de reiterar las contenidas en el escrito de planteamiento del conflicto, argumentó que la aceptación por la HFN de la propuesta de cambio del domicilio fiscal de AAA formulada por la AEAT se notificó a esta el 30-04-2019 y se circunscribió a los periodos no prescritos a 22-06-2018 (fecha de formulación de dicha propuesta por la AEAT), por lo que las actuaciones de comprobación e investigación que antes del 30-04-2019 (concretamente el 26-06-2018) realizó la AEAT sobre AAA vulneraron la competencia inspectora reconocida en el Convenio a la HFN.

Por todo ello, la HFN concluyó sus alegaciones finales solicitando a esta Junta Arbitral que declare que la competencia inspectora en cuestión correspondió a la HFN hasta el 30-04-2019, fecha en la que esta aceptó la propuesta de cambio del domicilio fiscal de AAA formulada por la AEAT; y que, en consecuencia, la AEAT debe dejar sin efecto las actuaciones de comprobación e investigación que realizó sobre AAA antes del 30-04-2019.

II. NORMAS APLICABLES

15.-Son de aplicación al presente conflicto las siguientes normas:

a).-El Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra (en adelante, el Convenio), 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, y modificado por el Real Decreto 530/2017, de 26 de mayo.

c).-Las demás disposiciones de general aplicación.

III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS

16.-En virtud de lo establecido en el artículo 51.1.b) del Convenio, esta Junta Arbitral es competente para resolver el presente conflicto.

17.-En el planteamiento y tramitación del presente conflicto, se han observado las normas de procedimiento contenidas en el referido Reglamento.

18.-Como hemos puesto de manifiesto en el capítulo de antecedentes, la controversia existente entre las Administraciones en conflicto se refiere a la competencia para la realización de actuaciones de inspección sobre AAA con anterioridad al 30-04-2019, fecha en la que la HFN aceptó la propuesta de cambio del domicilio fiscal de dicha obligada tributaria y de su esposo BBB, que había formulado la AEAT el 22-06-2018.

19.-No obstante, antes de entrar en el examen de ese asunto, debemos pronunciarnos sobre la pretensión que la AEAT formuló en sus alegaciones finales de que declaramos la terminación del presente procedimiento por carencia sobrevenida de objeto.

A ese respecto, alega la AEAT que la aceptación por la HFN de su propuesta de cambio del domicilio fiscal de AAA y BBB constituye un reconocimiento implícito de su competencia inspectora, que priva de objeto al presente conflicto.

20.-No podemos estimar esa alegación de la AEAT, ya que, como acabamos de decir, la aceptación por la HFN de la referida propuesta de cambio del domicilio fiscal de AAA y BBB tuvo lugar el 30-04-2019 y lo que se discute en este conflicto es si la AEAT era o no competente para inspeccionar a AAA antes de esta última fecha y, consiguientemente, si las actuaciones de inspección que, antes de la misma, realizó sobre dicha obligada tributaria la AEAT vulneraron o no la competencia inspectora de la HFN.

21.-Para resolver dichas cuestiones, debemos partir de las siguientes premisas:

a) El 26-06-2018, AAA tenía su domicilio fiscal en Navarra, por lo que, en esa fecha, correspondía a la HFN, conforme a lo dispuesto en los artículos 9.1, 17 y 46 del Convenio, la competencia para la exacción del IRPF y del IP y para la exigencia del modelo 720.

b) El Convenio regula en los apartados 5 y 6 de su artículo 43 el cambio del domicilio fiscal de los contribuyentes a propuesta de cualquiera de las Administraciones implicadas.

A ese respecto, establece el Convenio que la Administración promotora del cambio dará traslado a la otra de la propuesta para que, en el plazo de cuatro meses, se pronuncie sobre ella y sobre la fecha a la que deban retrotraerse los efectos. Si esta acepta la propuesta, la Administración que hubiere promovido el cambio lo notificará al contribuyente. Y, si rechaza la propuesta, la Administración promotora del cambio puede someter la discrepancia a esta Junta Arbitral.

c) La competencia de esta Junta Arbitral para la resolución de las discrepancias relativas a la domiciliación de los contribuyentes la establece el Convenio en su artículo 51.1.c).

Y, en su apartado 4, dispone el citado precepto que “Cuando se suscite el conflicto de competencias, las Administraciones afectadas lo notificarán a los interesados, lo cual determinará la interrupción de la prescripción, y se abstendrán de cualquier actuación ulterior relativo a dicho conflicto”.

Y añade en su apartado 5 que, mientras no se resuelva el conflicto, “la Administración que viniera gravando a los contribuyentes en discusión continuará sometiéndolos a su fuero”.

22.-El planteamiento ante esta Junta Arbitral de un conflicto sobre la domiciliación de uno o más contribuyentes no altera, por tanto, las competencias, inspectoras o de otra naturaleza, que el Convenio atribuye a una u otra Administración, ya que este dispone expresamente que, aunque ya se haya planteado el conflicto, la Administración que viniera gravando a los contribuyentes en discusión debe continuar sometiéndolos a su fuero hasta que el conflicto se resuelva.

Y si, como bien dice la HFN, esto es así cuando la discrepancia entre las Administraciones ya se ha puesto de manifiesto y cuando ello ha motivado el planteamiento de un conflicto ante esta Junta Arbitral, con mayor razón debe serlo cuando la discrepancia todavía no se ha puesto de manifiesto porque la Administración del domicilio que se pretende modificar no se ha pronunciado aún sobre la propuesta de cambio del domicilio fiscal formulada por la otra Administración.

23.-El que, como alega la AEAT, el único propósito de su actuación inspectora sobre AAA fuera el de interrumpir la prescripción no justifica la vulneración del Convenio que implica su actuación, ya que el único acto al que el Convenio atribuye eficacia interruptiva de la prescripción es la notificación a los interesados por las Administraciones afectadas de la admisión del conflicto (artículo 51.4).

Pero, mientras el conflicto no se resuelva, la Administración que viniera gravando a los contribuyentes en discusión debe, en aplicación del artículo 51.5 del Convenio, continuar sometiéndolos a su fuero y, por tanto, mantiene la competencia inspectora sobre ellos.

24.-Consiguientemente, si la Administración autora de la propuesta de cambio del domicilio fiscal considera fundadamente que debe interrumpirse la prescripción, deberá:

a) O bien comunicar formalmente al obligado tributario afectado por el cambio la formulación de dicha propuesta, así como que la finalidad última de esta es poder llevar a cabo, en su caso, alguna de las acciones a las que el artículo 68 de la Ley General Tributaria y el artículo 57 de la Ley Foral General Tributaria atribuyen eficacia interruptiva de la prescripción,

b) O bien solicitar a la Administración que viniere gravando a dicho obligado tributario que realice algunas de las referidas acciones, en cuyo caso la Administración destinataria de la solicitud deberá atenderla en aplicación del principio de coordinación que establece el artículo 5.1 del Convenio.

25.-Así pues, el 26-06-2018 la competencia para la realización de actuaciones de inspección sobre AAA por el IRPF, por el IP y por el modelo 720 correspondía a la HFN y, por tanto, las actuaciones inspectoras iniciadas en esa fecha por la AEAT sobre dicha obligada tributaria por el IRPF del periodo 2013-2016, por el IP del periodo 2013-2016 y por el modelo 720 del periodo 2014-2016 vulneraron la referida competencia.

IV. ACUERDO

En virtud de los precedentes hechos y fundamentos jurídicos, esta Junta Arbitral acuerda:

Primero.-Declarar que el 26-06-2018 la competencia para la realización de actuaciones de inspección sobre AAA por el IRPF, por el IP y por el modelo 720 correspondía a la HFN.

Segundo.-Declarar que las actuaciones inspectoras que la AEAT inició el 26-06-2018 sobre dicha obligada tributaria por el IRPF del periodo 2013-2016, por el IP del periodo 2013-2016 y por el modelo 720

del periodo 2014-2016 vulneraron la referida competencia.

Tercero.-Notificar el presente acuerdo, en la forma reglamentariamente establecida, a la HFN, a la AEAT y a los interesados.

V. FÓRMULA DE EJECUCIÓN DEL ACUERDO

La AEAT deberá dejar sin efecto las actuaciones inspectoras iniciadas el 26-06-2018 sobre AAA por el IRPF del periodo 2013-2016, por el IP del periodo 2013-2016 y por el modelo 720 del periodo 2014-2016.

VI. 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, en su caso, 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.

En el lugar y fecha del encabezamiento.