

Conflicto: 144/2021

Promotor: Comunidad Autónoma de Aragón

Administraciones en conflicto: Comunidad Autónoma de Aragón y Comunidad Foral de Navarra

Objeto: ISD por fallecimiento de don AAA

Fecha de la resolución: 18 de febrero de 2022.

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

En Pamplona, a 8 de abril de 2022, la Junta Arbitral establecida en el artículo 51 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, integrada por don (...) (Presidente), don (...) y don (...) (Vocales) y doña (...) (Secretaria), en el conflicto positivo de competencias número 144, planteado por el Consejero de Hacienda y Administración Pública del Gobierno de Aragón, en relación con la gestión y rendimiento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones devengado por la sucesión hereditaria de don AAA, adopta la siguiente resolución de la que ha sido ponente don (...):

I. ANTECEDENTES

I.1. Planteamiento del conflicto

1º El Consejero de Hacienda y Administración Pública del Gobierno de Aragón dirigió a esta Junta Arbitral un escrito, fechado el 16 de julio de 2021, promoviendo un conflicto para resolver la discrepancia con la Comunidad Foral de Navarra sobre la competencia para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones devengado por la sucesión hereditaria de don AAA, al amparo del artículo 51 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra (en adelante, el CEEN).

En dicho escrito se afirma que don AAA falleció en Zaragoza el día 11 de octubre de 2016 sin haber otorgado testamento y la herencia se defirió íntegramente a favor de su único hijo, don BBB, que presentó ante la Hacienda Foral de Navarra la preceptiva declaración-liquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, alegando que el causante se encontraba ocasionalmente en Zaragoza en el momento de su fallecimiento.

El Gobierno de Aragón realizó actuaciones de comprobación dirigidas a determinar el lugar de residencia habitual del señor AAA y llegó a la conclusión de que dicha residencia se encontraba en su jurisdicción territorial, por lo que se consideró competente para exigir el impuesto y así lo hizo saber a la Comunidad Foral de Navarra, a quien reclamó la competencia, al amparo del artículo 51 del CEEN, el 21 de abril de 2021. Transcurridos 30 días hábiles, el Gobierno de Aragón tuvo por no contestado su requerimiento y, en consecuencia, incoó este procedimiento.

2º Con el escrito de interposición, el Gobierno de Aragón aportó una amplia documentación (hasta 40 documentos) para acreditar que el causante tenía su residencia habitual en la Comunidad Autónoma de Aragón, por haber permanecido en Zaragoza un mayor número de días durante los cinco años anteriores a su fallecimiento.

3º Admitido a trámite el conflicto y puesto en conocimiento de la Hacienda Foral de Navarra, esta última formuló sus alegaciones mediante escrito de 26 de julio de 2021, en el que, a la vista de la documentación presentada por el Gobierno de Aragón, declinó su competencia, admitiendo que el causante no tuvo su residencia habitual en Navarra el año anterior a la fecha de su fallecimiento.

4º No obstante lo anterior, la Hacienda Foral de Navarra se opuso a la pretensión de que se transfiriesen los ingresos efectuados por el contribuyente, porque el pago del impuesto se produjo el 4 de abril de 2017 y el requerimiento de inhibición tuvo lugar el 21 de abril de 2021, por lo que entre ambas fechas habían transcurrido más de 4 años y, por tanto, el crédito de la Comunidad Autónoma de Aragón había prescrito

Insiste, además, la Hacienda Foral de Navarra en su excepción de prescripción, incluso para el caso de que se tomase como *dies a quo* la fecha de presentación fuera de plazo de la autoliquidación tributaria, circunstancia que acaeció el 21 de abril de 2017, después de concluido el plazo legalmente establecido, que concluyó el 11 de abril de 2021, dado que el fallecimiento se produjo el 11 de octubre de 2016.

I.2. Instrucción del procedimiento y alegaciones finales

5º El día 30 de julio de 2021, el Presidente de la Junta Arbitral ordenó la apertura del periodo de instrucción y, en la misma fecha, dirigió escrito al Gobierno de Aragón requiriéndole para que subsanase las irregularidades procedimentales que detectadas en el expediente.

6º No habiéndose incorporado al expediente ningún documento ni elemento de prueba adicional por las partes, el Presidente de la Junta Arbitral, el 8 de octubre de 2021, puso de manifiesto el expediente y decretó la apertura del periodo de alegaciones finales de las partes.

7º El 2 de septiembre de 2021, antes de que le fuera puesto de manifiesto el expediente, la Comunidad Autónoma de Aragón presentó un escrito de alegaciones con el que entendemos que, aun a destiempo, se ha cumplimentado la resolución que acabamos de citar, no habiendo presentado ningún otro después de tener a la vista el citado expediente administrativo.

En ese escrito, la Comunidad Autónoma de Aragón acepta la conformidad de la Hacienda Foral de Navarra sobre la residencia habitual del causante y se opone a la excepción de prescripción alegada por esta última. Se muestra conforme con señalar como *dies a quo* el día en que el derecho pudo ejercitarse, pero niega que tal fecha sea la del pago del impuesto o la del fin del periodo de declaración.

Para la Administración tributaria de la Comunidad Autónoma de Aragón, la fecha a considerar no es la del momento en que pudo ejercer su derecho frente al contribuyente, sino desde que *“pudo tener conocimiento (aunque de facto no lo tuviera) de la existencia de un incorrecto cumplimiento de una determinada obligación tributaria”*.

Su argumentación es la siguiente:

“Sobre esa base, lo que corresponde es razonar cuándo pudo la CAA ejercer su derecho, no frente al contribuyente, sino frente a la HFN como consecuencia de que pudo tener conocimiento (aunque de facto no lo tuviera) de la existencia de un incorrecto cumplimiento de una determinada obligación tributaria. Idéntico proceder debe defenderse si se analiza la cuestión desde la perspectiva de la Administración deudora.”

Se opone a la fecha de pago porque *“éste se hizo en el Banco (...) y resultaría una conclusión desproporcionada exigir, tanto al indebido perceptor (HFN) como al acreedor insatisfecho (CAA), que ese pago en una entidad privada, y aún sin agotar el plazo de correcta presentación y pago del impuesto, pudiera marcar el inicio del plazo de su obligación y derecho respectivos”*.

Tampoco acepta la fecha de finalización del plazo de declaración porque *“no existiendo documentación en poder de ninguna de ellas (de las Administraciones) el 11 de abril de 2017, difícilmente podrían tener noticias de que expiraba un determinado plazo tributario, y tampoco era legal ni procedimentalmente posible que la CAA pudiera saber –o suponer– que alguien que no había presentado autoliquidación hubiera efectuado un ingreso”*.

En fin, se opone asimismo a la fecha de presentación de la declaración-liquidación, aunque la acepta a efectos polémicos, porque podría admitirse -a su juicio- que esa es la fecha en que la Hacienda Foral de Navarra tuvo conocimiento del ingreso efectuado y a partir de ese momento podría haber actuado y ese día *“sería el primero en el que esa Comunidad pudo haber actuado y, derivativamente, sería el que marcaría el inicio del plazo del derecho a exigirle (conforme al artículo 25 de su Ley 13/2007) que reconociera su obligación”*. En definitiva, el día 21 de abril de 2017 es *“el día a partir del cual la HFN pudo tener noticia de que (1) había un ingreso anterior y (2) que resultaba incompetente para la exacción del impuesto”*.

Si se admite esta tesis, el derecho de crédito no habría prescrito porque el requerimiento de inhibición de la Comunidad Autónoma de Aragón -según se dice en este escrito de alegaciones- se produjo el 19 de abril de 2021.

8º Finalmente, la Hacienda Foral de Navarra presentó su escrito de alegaciones finales, fechado el 15 de noviembre de 2021 y en él se niega que el requerimiento de información fuese presentado el 19 de abril de 2021 y, con apoyo en resoluciones previas de esta Junta Arbitral, defiende que el *dies a quo* que debe tenerse en cuenta es el del momento de nacimiento del derecho de la Comunidad Autónoma de Aragón, es decir, el día en que se produjo el pago indebido a la Hacienda Foral de Navarra.

II. NORMAS APLICABLES

9º Son de aplicación al presente conflicto las siguientes normas:

a) El Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra (CEEN), 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 (RJA), aprobado por el Real Decreto 353/2006, de 24 de marzo.

c) Las demás disposiciones de general aplicación.

III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS

III.1. Cuestiones preliminares

10º Se ha planteado ya en anteriores ocasiones la cuestión de si la Junta Arbitral es competente para resolver desavenencias sobre la existencia de créditos entre Administraciones derivados de la aplicación de las normas del CEEN, habiendo sido constante nuestro criterio favorable a intervenir en ese tipo de cuestiones, al amparo del artículo 51.1.a) del CEEN, que nos faculta para conocer de los conflictos que surjan entre las Administraciones interesadas como consecuencia de la interpretación y aplicación del presente convenio a casos concretos concernientes a relaciones tributarias individuales.

11º Por otra parte, puede suscitar alguna duda sobre el alcance de la pretensión deducida en el escrito de planteamiento o interposición del conflicto, en la medida en que se limita a solicitar que “se resuelva el conflicto que mediante la presente se promueve declarando la competencia de Administración tributaria de esta Comunidad Autónoma de Aragón”. Si en una interpretación literal podría discutirse si el Gobierno de Aragón ha solicitado simplemente la declaración de su competencia, la realidad es que puesto el suplico en su contexto, no parece haber duda respecto a que, además, se ha pedido el reintegro de las cantidades ingresadas por el contribuyente en la Hacienda Foral de Navarra. En efecto, al final de sus razonamientos jurídicos podemos leer que el Gobierno de Aragón postula que “esta Administración tributaria de la Comunidad Autónoma de Aragón resulta competente para practicar todos los actos de gestión tributaria (en sentido amplio) y obtener el rendimiento del tributo devengado por el concepto y hecho imponible referidos en el encabezamiento”

Por añadidura, la Hacienda Foral de Navarra en ningún momento ha puesto en duda que así sea.

III.2. Sobre el fondo del asunto

12º Admitida por la Hacienda Foral de Navarra la residencia del causante en la Comunidad Autónoma de Aragón, y que el ingreso efectuado por el contribuyente origina un crédito de derecho público no tributario a cargo de la primera y a favor de la segunda, la única disconformidad que subsiste es la de si se debe admitir o no excepción de prescripción de tal crédito.

A tal efecto, son relevantes las fechas siguientes:

- 11 de octubre de 2016, fecha de devengo del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por fallecimiento del causante.

- 4 de abril de 2017, fecha en que se efectuó el pago del impuesto en la tesorería de la Hacienda Foral de Navarra.

- 11 de abril de 2017, fecha en que se cumplen los seis meses legalmente establecidos para presentar la declaración-liquidación del impuesto y proceder a su pago.

- 21 de abril de 2017, fecha en que -extemporáneamente- se presentó la declaración-liquidación del impuesto ante la Hacienda Foral de Navarra

13º Como hemos visto en el precedente ordinal 6º, la Comunidad Autónoma de Aragón, en escrito prematuro de alegaciones finales, sostiene que su requerimiento a la Hacienda Foral de Navarra fue presentado el 19 de abril de 2021, lo cual no es cierto o, al menos, no está acreditado.

No deja de sorprender esta afirmación por dos motivos:

En primer lugar, porque la Comunidad Autónoma ha ignorado lo dispuesto por el artículo 70.2 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (“Los expedientes tendrán formato electrónico y se formarán mediante la agregación ordenada de cuantos documentos, pruebas, dictámenes, informes, acuerdos, notificaciones y demás diligencias deban integrarlos, así como un índice numerado de todos los documentos que contenga cuando se remita”. Esta Junta Arbitral, ante la enorme dificultad de localizar, entre los documentos presentados, los verdaderamente relevantes para la resolución del conflicto, tuvo a bien recordar a la Comunidad Autónoma de Aragón su obligación de entregar “una agregación ordenada” y le requirió para que cumpliera con la norma legal, sin que conste que

haya cumplimentado el requerimiento

Por otra parte, lo único que presentó la Comunidad Autónoma de Aragón después de dicho requerimiento fue el ya citado escrito en el que afirmaba que el requerimiento había sido formulado el 19 de abril de 2021. La realidad es que, tras una fatigosa búsqueda en el expediente de algo que acreditase este extremo, lo único que hemos hallado es que el escrito de requerimiento se firmó electrónicamente el 19 de abril de 2021, pero eso no significa que se presentase en esa fecha. Pero lo que nos permite afirmar con toda seguridad que el requerimiento no se presentó en esa fecha es que la propia Comunidad Autónoma de Aragón, incurriendo en una manifiesta contradicción, afirma en el escrito de planteamiento del conflicto que el requerimiento “se emite:

“Dicho escrito se emite el 21 de abril de 2021 por don (...), Director General de Tributos del Departamento de Hacienda y Administración Pública del Gobierno de Aragón y se notifica a la Comunidad Foral de Navarra el día 21 del mismo mes y año, según consta en la trazabilidad del Sistema de Interconexión de Registros (SIR)”.

En consecuencia, la alegación del Gobierno de Aragón que estamos comentando se descalifica por sí misma.

14º Tampoco es de recibo la alegación de que se considere como *dies a quo* la fecha en que la Hacienda Foral de Navarra pudo cumplir y no cumplió su obligación de pago. Pertenece a la esencia de la prescripción que el tiempo transcurrido sea un periodo de inactividad del acreedor y, en su caso, también del deudor y lo que aquí ha ocurrido es que ha existido inactividad de ambos. No es de recibo la tesis de que la inactividad del deudor, conozca o no conozca su condición de deudor, pueda ser motivo de que la prescripción no comience a correr.

15º Así pues, tenemos que corroborar lo que ya dijimos en nuestra resolución del conflicto 72/2014:

“... esta Junta Arbitral entiende, respecto del tiempo en el que deben reclamarse los derechos de carácter económico y naturaleza pública entre Administraciones, que existe un primer plazo, de prescripción, que transcurre desde el día en que el derecho pudo ejercitarse –que ha de fijarse en el día en que nació el derecho, que es el momento en el que se produjo el acto que vulneraba la competencia de cualquier administración- y que tiene un plazo de duración de cuatro años, dentro de los cuales en cualquier instante se puede acudir a la Junta Arbitral, y un segundo plazo, que sería de caducidad de la acción, que se inicia en el momento en que la administración que considera lesionada su competencia tuviese conocimiento de esa vulneración, y que tiene una duración de dos meses. Cuando hubiese transcurrido cualquiera de los dos plazos antes señalados, el derecho se habría perjudicado.

Y no puede afirmarse, como hace la AEAT, que el derecho no se puede ejercitar hasta que no se tiene conocimiento formal de la vulneración competencial, pues esto sería confundir en uno sólo ambos periodos. Ni tampoco puede afirmarse que esta conclusión exija a las dos Administraciones una constante e imposible comprobación de todas las actuaciones de la otra, pues se les otorga un periodo de cuatro años para hacerlo respecto de aquellas situaciones en las que pudieran plantearse conflictos de esta naturaleza”.

IV. ACUERDO Y FÓRMULA DE EJECUCIÓN

En virtud de lo expuesto y salvando los aspectos sobre los que existe acuerdo entre las partes, esta Junta Arbitral ha decidido desestimar la pretensión deducida por la Comunidad Autónoma de Aragón y, en consecuencia, declara que la obligación de la Hacienda Foral de Navarra de reintegrar el importe percibido en concepto de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones sobre la herencia de don AAA ha prescrito.

Siendo estrictamente declarativa la naturaleza de esta resolución, no es necesario un pronunciamiento 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. 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, 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