

**Resolución: R059/2023**

**Expediente: E03/2019**

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 1 de junio de 2023.

La Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, compuesta por Dña. Violeta Ruiz Almendral, Presidenta, y Dña. Sofía Arana Landín y D. Javier Muguruza Arrese, Vocales, ha adoptado el siguiente

## **ACUERDO**

Sobre el conflicto planteado por la Diputación Foral de Bizkaia (en lo sucesivo, DFB) frente al Ministerio de Hacienda y Función Pública (en lo sucesivo, MHFP), en relación con la consulta formulada por la obligada tributaria HSA, en relación con la localización de sus operaciones desde el año 2016, que se tramita ante esta Junta Arbitral con el número de expediente 3/2019.

### **I. ANTECEDENTES**

1.- HSA, formuló por escrito de 22 de mayo de 2016 una consulta a la Dirección General de Tributos relativo a la localización de sus operaciones a partir de dicho año.

La consulta se formulaba sobre la premisa de que HSA, tiene el domicilio social en Madrid y se dedica a la venta al por mayor de electrodomésticos sin transformación a tiendas minoristas, para lo cual compra grandes volúmenes a diversos fabricantes. Su volumen de operaciones supera los 7.000.000 de euros.

A fin de ampliar su actividad al País Vasco, en 2015 alquiló un almacén y dio de alta a los comerciales que operan en dicho territorio, pasando a tributar a la DFB en proporción de volumen de operaciones.

Algunas operaciones administrativas (compras, contabilidad, dirección financiera) se desarrollaban en Madrid, pero la comercialización en territorio foral tenía lugar en el País Vasco.

A partir del 2016 se prescindió, por razones operativas, del almacén en Bizkaia, adscribiéndose los comerciales a un nuevo centro de trabajo en territorio vizcaíno, transportándose los electrodomésticos desde Madrid con destino a los clientes.

El consultante quiere saber si sigue tributando en proporción a la DFB.

**2.-** El MHFP remitió el 4 de septiembre de 2018 una contestación sobre los siguientes puntos:

“a.- ... para determinar el lugar desde donde se realizan las entregas de electrodomésticos realizadas por el consultante habrá que analizar si en el lugar donde se sitúan los bienes se incorpora algún valor añadido al proceso de comercialización o si, por el contrario, las operaciones que en dicho lugar se desarrollan son accesorias o muy poco relevantes en relación con dicho proceso, en cuyo caso debería atenderse al lugar donde se centralizan las labores de comercialización, con independencia del lugar en el que física o materialmente se encuentren los bienes en el momento del inicio del transporte.

En consecuencia, si en el almacén de Pinto, lugar donde se sitúan las mercancías, las operaciones que se desarrollan por la empresa son

accesorias y muy poco relevantes y, al mismo tiempo, las labores de comercialización de las mercancías vendidas en el País Vasco están centralizadas en un centro de trabajo en Vizcaya, será en dicho centro de trabajo desde donde se deben entender realizadas las entregas de bienes, de acuerdo con la interpretación del artículo 28 del Concierto que hace el Tribunal Supremo en las sentencias citadas. Por el contrario, si las operaciones desarrolladas en el almacén de Pinto son significativas y puede considerarse que en ese lugar se incorpora valor añadido al proceso de comercialización deberá considerarse que dicho almacén es el lugar desde donde se realizan las entregas.

b.- Para determinar lo anterior, debe tenerse en cuenta que en los procesos de comercialización el mayor valor añadido viene determinado por las gestiones de venta de las mercancías, siendo en principio las más relevantes las que tienen relación directa con los compradores.

Por lo tanto, de acuerdo con lo señalado anteriormente, al existir un punto de venta situado en territorio foral, en principio será este lugar donde se aporte mayor valor añadido al proceso de comercialización de las mercancías, salvo prueba en contrario.

Debe tenerse en cuenta que la determinación del lugar donde se realizan las entregas de bienes mediante la interpretación del punto de conexión establecido en el artículo 28 del Concierto requiere apreciar un conjunto de cuestiones de hecho que deben ser analizadas y valoradas por la propia entidad consultante y que, en su caso, podrán ser comprobadas por la Administración competente en el marco de los oportunos procedimientos tributarios.”

El MHFP trasladó su propuesta de contestación al Gobierno Vasco.

**3.-** El OCTE mostró el 30 de octubre de 2018 su disconformidad.

De acuerdo con el escrito de planteamiento de conflicto de la DFB, las observaciones, que configuran una propuesta distinta, se sintetizan en los siguientes puntos:

“a.- ... el Tribunal Supremo no ha indicado que la norma de inicio del transporte no resulte de aplicación en ningún caso, ni se ha limitado a afirmar, sin más, que la regla de la puesta a disposición del artículo 28.Uno, letra A), apartado 1º del Concierto Económico, deba ser puesta en conexión con el lugar donde se lleva a cabo la comercialización de las mercancías.

Lo único que ha establecido el Tribunal Supremo es que la regla de inicio del transporte no debe ser aplicada en los casos en los que la empresa no realice su actividad en el lugar donde se encuentren las mercancías en ese momento, y no efectúe en él tareas susceptibles de incrementar su valor.

Sí operará, no obstante, entre otros casos, cuando el transporte se inicie en un lugar en el que el comercializador realice su actividad económica con carácter estable y permanente, tanto en instalaciones propias como arrendadas, o que le permita añadir valor al proceso de comercialización gravado.

b.- Tampoco ha defendido que, en los procesos de comercialización, el mayor valor añadido venga determinado por las gestiones de venta, siendo, en principio, las más relevantes las que tienen relación directa con los compradores, de modo que, cuando exista un punto de venta, deba

entenderse que es este lugar donde se aporta mayor valor añadido al proceso de comercialización de las mercancías, salvo prueba en contrario.”

En base a ello entiende que “En el supuesto planteado, la consultante tiene su domicilio fiscal y la sede principal de sus actividades en Pinto (Madrid), donde, además, cuenta con unos almacenes propios en los que centraliza las actividades de logística de las mercancías. Por lo que, en estas condiciones, no deberá atenderse al lugar en el que realicen sus tareas los comerciales adscritos al centro de trabajo en Bizkaia, para localizar en él parte de las operaciones, sino que todas ellas deberán entenderse realizadas en Madrid, ya que es allí donde se encuentran las mercancías antes de iniciarse el transporte de las mismas para ponerlas a disposición de los clientes, y se trata de unas instalaciones propias en las que la compañía desarrolla sus actividades económicas (todas, salvo las que efectúan los comerciales adscritos al centro de trabajo en Bizkaia). De forma que, en ningún caso, cabe considerar que en las repetidas instalaciones de Pinto no se aporte valor al proceso de comercialización y distribución gravado.”

**4.-** El 19 de diciembre de 2018 el MHFP remitió una nueva propuesta, manteniendo en lo sustancial su criterio.

**5.-** Al no alcanzarse un acuerdo en el seno de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa, el 19 de enero de 2019 la DFB planteó el conflicto ante la Junta Arbitral, que se ha tramitado bajo número de expediente 3/2019.

## II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

### 1.- Competencia de la Junta Arbitral

La Junta Arbitral es competente para resolver el presente conflicto de acuerdo a lo dispuesto en el art. 64.b) del Concierto Económico en relación con las funciones de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa, que señala:

“b) Resolver las consultas que se planteen sobre la aplicación de los puntos de conexión contenidos en el presente Concierto Económico. Estas consultas se trasladarán para su análisis junto con su propuesta de resolución en el plazo de dos meses desde su recepción, al resto de las Administraciones concernidas. En el caso de que en el plazo de dos meses no se hubieran formulado observaciones sobre la propuesta de resolución, ésta se entenderá aprobada.

De existir observaciones y no ser admitidas, podrá llegarse a un acuerdo sobre las mismas en el seno de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa. En todo caso, transcurridos dos meses desde que dichas observaciones hayan sido formuladas sin llegar a un acuerdo sobre las mismas, la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa así como cualquiera de las Administraciones concernidas podrá proceder a trasladar el desacuerdo a la Junta Arbitral en el plazo de un mes.”

### 2.- Legitimación de la DFB

La DFB entiende que resulta legitimada para plantear el conflicto ante la Junta Arbitral por un doble argumento:

- Por una parte, porque entiende que la resolución que haya de dictarse afectará a la competencia de exacción de la DFB en otros supuestos que guarden identidad de razón.
- Por otra, porque la DFB es una de las Administraciones representadas en el seno del OCTE.

El art. 64.b) del Concierto Económico señala

“Resolver las consultas que se planteen sobre la aplicación de los puntos de conexión contenidos en el presente Concierto Económico. Estas consultas se trasladarán para su análisis junto con su propuesta de resolución en el plazo de dos meses desde su recepción, al resto de las Administraciones concernidas. En el caso de que en el plazo de dos meses no se hubieran formulado observaciones sobre la propuesta de resolución, ésta se entenderá aprobada.

De existir observaciones y no ser admitidas, podrá llegarse a un acuerdo sobre las mismas en el seno de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa. En todo caso, transcurridos dos meses desde que dichas observaciones hayan sido formuladas sin llegar a un acuerdo sobre las mismas, la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa así como cualquiera de las Administraciones concernidas podrá proceder a trasladar el desacuerdo a la Junta Arbitral en el plazo de un mes.”

El art. 64.b) se refiere al *resto de las* “Administraciones concernidas”, lo cual, en el caso del País Vasco, parece referirse no solo a la Administración autonómica sino también a las forales.

De hecho, la interlocución del País Vasco se otorga al Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi, en el que están representados el Gobierno Vasco y las tres Diputaciones Forales.

Desde esta perspectiva parece aceptable que la DFB tiene legitimidad activa para plantear el conflicto.

Lo cierto es que el primer argumento de la DFB hace referencia directa a su consideración como tercero interesado del art. 4.1 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, que le legitimaría para recurrir en el orden contencioso administrativo de acuerdo a lo previsto en el art. 19.1.a) de la Ley 29/1998, por lo que resulta necesario que tenga acceso al previo procedimiento administrativo que se sustancia ante la Junta Arbitral del Concierto Económico, en el mismo sentido que recoge el art. 54 de la Ley 39/2015 de Procedimiento Administrativo Común.

### **3.- Postura de la Junta Arbitral**

Como premisa de partida, hay que señalar que la consulta no tiene el nivel de detalle necesario para poder ser contestada de manera inequívoca, sin que tenga sentido articular una respuesta condicionada que ponderase, desde una vertiente teórica, la importancia respectiva de las actividades que se desarrollan en las instalaciones de la empresa en Madrid y de la actividad de los comerciales. Adicionalmente, como bien señala la DFB, podría considerarse que también aportan valor las actividades de compra, administración, financiación, etc.

Por otra parte, tampoco sería posible que la contestación en este momento cumpliera el propósito de la consulta tributaria, que no es otro que el de aportar seguridad jurídica a la obligada en el cumplimiento de sus obligaciones, en el presente caso, en el propio año 2016.



En cualquier caso, no parece que haya habido una discrepancia entre Administraciones en cuanto a la forma en que la obligada haya efectivamente cumplido sus obligaciones tributarias de los años 2016 y siguientes, puesto que no hay pendiente de resolución ningún conflicto relativo a actas únicas de los referidos años.

En su virtud, la Junta Arbitral

### **ACUERDA**

1º.- Declarar archivado sin más trámite el procedimiento por pérdida sobrevenida de su objeto, al no poder cumplir la consulta el objetivo que le es propio.

2º.- Notificar el presente Acuerdo a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, al Ministerio de Hacienda y Función Pública, a la Diputación Foral de Bizkaia, al Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi y a HSA.