

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
3/2008	R13/2009	19/06/2009	Diputación Foral Araba	Administración del Estado	IVA. Lugar operaciones – adq. Intracomunit. Automóviles y posterior venta a concesionarios

Resolución R 13/2009

Expediente 3/2008

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 19 de junio de 2009

La Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, compuesta por D. Carlos Palao Taboada, Presidente, y D. Isaac Merino Jara y D. Fernando de la Hucha Celador, Vocales, ha adoptado el siguiente

ACUERDO

sobre el conflicto de competencias planteado por la Diputación Foral de Álava contra la Administración Tributaria del Estado en relación con la aplicación de los puntos de conexión y la determinación de la proporción correspondiente a cada Administración en el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) de los períodos de liquidación comprendidos entre enero de 1990 y diciembre de 2005 de la entidad (Entidad), con NIF ANNNNNNNN que se tramita por esta Junta Arbitral con el número de expediente 3/2008.

I.- ANTECEDENTES

1. Con fecha 14 de marzo de 2008 tuvo entrada en esta Junta Arbitral escrito firmado por el Diputado Foral de Hacienda, Finanzas y Presupuestos de la Diputación Foral de Álava planteando conflicto de competencias frente a la Administración del Estado; en dicho escrito se solicita la fijación del porcentaje de operaciones realizadas en ese territorio histórico por parte de la entidad (Entidad), con NIF ANNNNNNNN (en adelante, la sociedad) en concepto de operaciones

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
3/2008	R13/2009	19/06/2009	Diputación Foral Araba	Administración del Estado	IVA. Lugar operaciones – adq. Intracomunit. Automóviles y posterior venta a concesionarios

interiores de entregas de bienes y de adquisiciones intracomunitarias de bienes sujetas y no exentas al IVA. En dicho escrito se indica que, conforme el artículo 11 del Real Decreto 1760/2007, de 28 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento de la Junta Arbitral (en adelante, RJACE) se ha comunicado el planteamiento del conflicto al Departamento de Hacienda y Administración Pública del Gobierno Vasco y, tras exponer que el volumen proporcional de operaciones por ellos calculado se basa en la operativa de comercialización de los vehículos marcas (Marca) y (Marca) realizada en España por la sociedad, fija el importe reclamado en 455.872.482,77 euros, considerando que el porcentaje de operaciones realizado en el territorio histórico es del 95%.

2. En el escrito de planteamiento del conflicto se señalan las fechas de los distintos requerimientos efectuados por la Diputación Foral de Álava:

1º) El primero de ellos de 24 de noviembre de 1998 es un escrito acompañado de dos informes dirigido por el Jefe del Servicio de Inspección del Departamento de Finanzas, Hacienda y Presupuestos de la Diputación Foral de Álava a la Inspectora Regional en funciones de la Delegación Especial de la AEAT del País Vasco donde literalmente se señala “Adjunto le remito dos informes elaborados por la Inspección de los Tributos de la Diputación Foral de Álava, correspondientes al Régimen Tributario de los Vehículos de Turismo (Marca) en España hasta 31/10/1995 y sobre el Régimen Tributario de los Vehículos (Marca) en España” (las mayúsculas son transcripción literal). El primer informe abarca desde enero de 1990 hasta octubre de 1995 y el segundo desde noviembre de 1995 hasta septiembre de 1998.

Tras una prolija enumeración de argumentos, se invoca la “aplicación de los criterios acordados en la reunión de 10 de febrero de 1998 para la solución de problemas de distribución tributaria entre Administraciones en nuestra reunión de Jefes de Inspección de las Diputaciones Forales y la Agencia de Administración Tributaria” y se señala que los informes se remiten para que por parte de los servicios de la AEAT se efectúen las pertinentes consideraciones sobre los mismos

Expte	Resolución		Administraciones afectadas		Concepto
3/2008	R13/2009	19/06/2009	Diputación Foral Araba	Administración del Estado	IVA. Lugar operaciones – adq. Intracomunit. Automóviles y posterior venta a concesionarios

en el plazo de tres meses a partir de la fecha de emisión; transcurrido dicho plazo, la Diputación Foral de Álava entiende que la AEAT está conforme con su contenido pasando a acreditar dichas cantidades a efectos de su compensación.

2º) El segundo de dichos requerimientos fue formulado mediante escrito de 18 de diciembre de 2003, del Jefe del Servicio de Inspección del Departamento de Finanzas, Hacienda y Presupuestos de la Diputación Foral de Álava dirigido a la Delegación Especial de la AEAT del País Vasco. En dicho escrito, tras señalar que de forma reiterada se está reclamando a la AEAT el porcentaje de tributación en el IVA de la sociedad, vuelve a señalar el procedimiento de distribución de vehículos y tras invocar informes de la Oficina Nacional de Inspección (ONI), que veremos posteriormente al haber sido aportados por la AEAT, actualiza los datos y las cuantías reclamadas desde septiembre de 1998 hasta diciembre de 2002 (partiendo siempre de que la proporción en el IVA es del 95% para Álava y 5% para la AEAT)

3º) El 16 de diciembre de 2005 (con fecha de salida el 19 de diciembre) se remite escrito firmado por la Jefa del Servicio de Inspección del Departamento de Finanzas, Hacienda y Presupuestos de la Diputación Foral de Álava dirigido a la Inspección Regional de la Delegación Especial de la AEAT del País Vasco donde, reproduciendo similares argumentos, procede a actualizar los importes reclamados por ingresos realizados en Administración no competente incorporando las cuantías de enero-diciembre 2003 (manteniendo la distribución del 95% para Álava y del 5% para la Administración del Estado, es decir, para la AEAT).

3. Con fecha 10 de octubre de 2007 el Jefe del Servicio de Inspección del Departamento de Finanzas, Hacienda y Presupuestos de la Diputación Foral de Álava emite informe cuyo objeto es el inicio del procedimiento sobre ingresos en Administración no competente contenido en el Acuerdo de 18 de mayo de 2006, incluido como Anexo XVI en el Acta 1/2007 de la Comisión Mixta del Concierto Económico de 30 de julio de 2007. Dicho informe se emite para su tramitación por

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
3/2008	R13/2009	19/06/2009	Diputación Foral Araba	Administración del Estado	IVA. Lugar operaciones – adq. Intracomunit. Automóviles y posterior venta a concesionarios

la Unidad Coordinadora de la Diputación Foral de Álava y en él, amén de volver a describir el proceso de distribución de los vehículos, actualiza, a efectos de reclamación a la AEAT, las cantidades desde enero de 2004 a septiembre de 2005.

No obstante, conviene tener presente que las conclusiones del grupo de trabajo sobre remesas derivadas de ingresos en Administración no competente se incorpora al Acta de la Reunión del día 18 de mayo de 2006 celebrada entre el Director de la AEAT y los tres Directores de Hacienda de las respectivas Diputaciones Forales del País Vasco, siendo relevantes dos hechos: de un lado, que la entrada en vigor de las citadas conclusiones es de 1 de enero de 2006 (posterior en consecuencia al último período de liquidación del IVA reclamado) y, de otro, que, según la conclusión 1.1.2, no se incluyen en el procedimiento los ingresos o devoluciones que sean resultado de la variación en el porcentaje del volumen de operaciones. Las citadas conclusiones y el acta de la reunión, así como los acuerdos adoptados no han sido publicados en ningún Boletín Oficial, sea estatal, autonómico o foral.

4. Con fecha de 21 de diciembre de 1998, la sociedad formula consulta ante la Dirección General de Tributos y ante la Oficina Nacional de Inspección (ONI) sobre el lugar en que debe presentar a partir del mes de enero de 1999 sus declaraciones en el IVA, así como la forma y el criterio a seguir a la hora de calcular el volumen de operaciones efectuado en territorio común y vasco. Esta consulta es reacción jurídica frente al requerimiento recibido del Departamento de Hacienda, Finanzas y Presupuestos de la Diputación Foral de Álava el 24 de noviembre de 1998, donde éste entiende que la sociedad debe tributar en territorio vasco por la totalidad de ventas de vehículos realizados por la compañía, en tanto que por la venta de accesorios y recambios la Hacienda Foral considera que la tributación corresponde a territorio común. El interés de la consulta radica en que la sociedad explica perfectamente los procedimientos de tráfico comercial, diferenciando desde 1990 hasta el 31 de diciembre de 1995 y desde esa fecha hasta el momento de la consulta. En dicha consulta se comunica que, según información verbal y ante la

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
3/2008	R13/2009	19/06/2009	Diputación Foral Araba	Administración del Estado	IVA. Lugar operaciones – adq. Intracomunit. Automóviles y posterior venta a concesionarios

discrepancia de pareceres entre la AEAT y la Diputación Foral de Álava, la cuestión fue sometida a la Junta Arbitral prevista en el artículo 39 del Concierto de 1981, sin que tengamos constancia documental de ese sometimiento.

5. En contestación a la consulta anterior, el 19 de febrero de 1999, el Director General de Coordinación con las Haciendas Territoriales comunica a la sociedad que “en tanto no se concluyan las actuaciones que se están llevando a cabo por parte de la Administración del Estado al objeto de concretar adecuadamente la forma y el lugar donde deba tributar la entidad, ésta deberá seguir actuando tal y como lo venía haciendo hasta la fecha”.

6. El 19 de septiembre de 2000 se emite informe por la ONI en relación con el requerimiento de presentación de declaraciones realizado por la Diputación Foral de Álava a la sociedad. Básicamente concluye que la sociedad no realiza actividad alguna en el citado territorio histórico ya que las entregas de bienes no pueden realizarse en dicho territorio, fundamentalmente porque la transmisión del poder de disposición de los vehículos a los concesionarios sólo puede realizarla quien tiene su titularidad y esta circunstancia concurre en la sociedad y no en el grupo (Entidad 2). Según la ONI, las tareas que realiza éste son de logística, de acuerdo con las instrucciones de la sociedad, sin que ésta última posea medios ni personal en el País Vasco, por lo que no realiza actividad alguna en dicho territorio.

7. El 28 de octubre de 2002, la Secretaría General de Política Fiscal, Territorial y Comunitaria emite informe dirigido al Director del Gabinete del Secretario de Estado de Hacienda, introduciendo en la descripción de los hechos, un elemento nuevo, consistente en que el conflicto (como así lo denomina expresamente) se remonta a 1994, año en que la Diputación Foral de Álava requiere a la sociedad el ingreso por el IVA y por el Impuesto sobre Sociedades en territorio foral; este conflicto “se suscitó en la Comisión Coordinadora de 20 de diciembre de 1994, sin que llegase a un acuerdo al respecto por parte de dicha Comisión, sigue por tanto, pendiente de resolución”.

Expte	Resolución		Administraciones afectadas		Concepto
3/2008	R13/2009	19/06/2009	Diputación Foral Araba	Administración del Estado	IVA. Lugar operaciones – adq. Intracomunit. Automóviles y posterior venta a concesionarios

En cuanto al fondo, entiende, con base en un informe de la ONI de la AEAT de junio de 1999, que la sociedad no realiza actividad alguna en el País Vasco y que no decide el punto de origen del transporte de los vehículos, decisión que adopta el grupo (Entidad 2); por tanto no puede entenderse que las entregas de vehículos a la red de concesionarios se hayan realizado en dicho territorio, siendo en consecuencia inaplicable el artículo 28 del Concierto Económico de 1981. Por último, invoca el Acuerdo Noveno de la Comisión Mixta del Cupo reflejado en el Acta 1/2002, en sesión celebrada el 6 de marzo de 2002 y que constituye el acuerdo de ambas Administraciones previo a la aprobación del Concierto vigente y que supuso lo que entonces se denominó “paz fiscal”. En concreto, en dicho Acuerdo se señala “Las Instituciones y Administraciones representadas en la Comisión Mixta del Cupo declaran definitivamente liquidados y cancelados la totalidad de flujos financieros de toda índole que pudieran estar pendientes y ser exigibles hasta la fecha del presente acuerdo”, de donde colige que la discusión en cuanto a la tributación de la sociedad debe centrarse en los flujos financieros devengados a partir del 6 de marzo de 2002.

8. Retomando el iter procedimental, en la reunión de la Junta Arbitral de 12 de mayo de 2008 se acordó admitir a trámite el conflicto, una vez constatado que la AEAT se ratificó tácitamente en su competencia, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 13.1 del RJACE.

9. Con fecha 20 de mayo de 2008, el Presidente de la Junta Arbitral notificó el planteamiento del conflicto a la Delegación Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) del País Vasco, adjuntando el escrito de planteamiento del conflicto y concediéndole el plazo de un mes para formular las alegaciones y proponer las pruebas que estimare convenientes de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 16.2 del RJACE.

10. Con fecha de 20 de junio de 2008, el Director General de la AEAT evacúa el trámite de alegaciones, a la par que aporta documentación consistente en el

Expte	Resolución		Administraciones afectadas		Concepto
3/2008	R13/2009	19/06/2009	Diputación Foral Araba	Administración del Estado	IVA. Lugar operaciones – adq. Intracomunit. Automóviles y posterior venta a concesionarios

expediente administrativo obrante en la AEAT en relación con dicha sociedad y los puntos planteados en el conflicto. De forma sucinta, se opone a las pretensiones de la Diputación Foral de Álava por los siguientes motivos:

a) Extemporaneidad al plantearse el conflicto habiendo transcurrido el plazo de un mes previsto en el RJACE;

b) En segundo lugar, alega prescripción parcial de la reclamación planteada, por cuanto entiende que la misma, caso de inadmisión del motivo anterior, debe referirse exclusivamente a los importes ingresados desde noviembre de 1999 hasta septiembre de 2005;

c) En tercer lugar, considera que la sociedad carece de instalaciones o establecimientos en el País Vasco y que las adquisiciones de los vehículos a la matriz inglesa y la subsiguiente entrega a los concesionarios se producen previo pedido de éstos, de forma que el hecho circunstancial de que la empresa con la que se han contratado los servicios de logística utilice instalaciones radicadas en Álava no altera la localización de ambos hechos imponible, que han de entenderse producidos en el lugar donde se encuentre la sede de (Entidad);

d) Por último y para el caso de que la Junta Arbitral considere que el hecho imponible se localice en territorio vasco en función del transporte de los vehículos, aunque este se realice con medios subcontratados por la sociedad, en este caso el hecho imponible debería considerarse realizado en Guipúzcoa, por ser en el puerto de Pasajes donde se produce el desembarco de los vehículos transportados desde el Reino Unido. No obstante, al no haber planteado la Diputación Foral de Guipúzcoa ninguna reclamación o conflicto al respecto se produciría la prescripción del IVA correspondiente.

11. Con fecha 8 de septiembre de 2008, la Delegación Especial de la AEAT en el País Vasco dirige escrito a esta Junta Arbitral donde comunica que se le ha

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
3/2008	R13/2009	19/06/2009	Diputación Foral Araba	Administración del Estado	IVA. Lugar operaciones – adq. Intracomunit. Automóviles y posterior venta a concesionarios

notificado al obligado tributario el planteamiento del conflicto por parte de la Diputación Foral de Álava.

12. Con fecha de 24 de septiembre de 2008 y al amparo del artículo 16.4 del RJACE, el Presidente de la Junta Arbitral puso de manifiesto el expediente a las Administraciones implicadas así como a los interesados en el procedimiento para que, en el plazo de un mes, formularan las alegaciones que estimasen convenientes.

13. Transcurrido el plazo del mes señalado en nuestro Reglamento para formular las alegaciones finales, ni la Diputación Foral de Álava ni la sociedad ejercieron su derecho y no presentaron escrito alguno, con lo que en el primer caso debemos entender que no modifica sus alegaciones iniciales contenidas en el escrito de planteamiento del conflicto y que la sociedad renuncia tácitamente a formular las mismas. Por el contrario, el Director General de la AEAT mediante escrito que tuvo entrada en esta Junta Arbitral el 29 de octubre, formula alegaciones donde, en primer lugar, rectifica ciertos errores materiales observados en sus alegaciones de 20 de junio de 2008, que afectan fundamentalmente a fechas de requerimiento por parte de la Diputación Foral de Álava, a los períodos de liquidación prescritos (que pasan a ser desde enero de 1990 hasta noviembre de 1999, ambos inclusive), y, por ende, al ámbito temporal al que debe contraerse el conflicto (que entiende debe ser desde el mes de diciembre de 1999 hasta el mes de septiembre de 2005). El resto de alegaciones son reproducción literal, más sintética, de las contenidas en el escrito de 20 de junio de 2008.

II.- FUNDAMENTOS DE DERECHO

1. Antes de entrar en el fondo del asunto, debemos despejar la causa de inadmisión opuesta por la AEAT en relación con la extemporaneidad del planteamiento del conflicto por la Diputación Foral de Álava. Conforme reconoce el propio Informe de

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
3/2008	R13/2009	19/06/2009	Diputación Foral Araba	Administración del Estado	IVA. Lugar operaciones – adq. Intracomunit. Automóviles y posterior venta a concesionarios

28 de octubre de 2002 de la Secretaría General de Política Fiscal, Territorial y Comunitaria dirigido al Director del Gabinete del Secretario de Estado de Hacienda, el conflicto se suscitó ante la Comisión Coordinadora prevista en el Concierto de 1981 el 20 de diciembre de 1994 y sigue pendiente de resolución (pendencia referida, lógicamente, al año 2002). Evidentemente, la citada Comisión Coordinadora tenía unas funciones más limitadas bajo la vigencia del Concierto de 1981 (véase artículo 40) que la actual Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa (artículo 64 del Concierto de 2002), pero lo cierto es que tanto en 1994 como en 2002 la Administración del Estado reconoce la existencia de un conflicto planteado y no resuelto.

De tal manera que estamos en presencia de un conflicto planteado en 1994 ante órgano relativamente incompetente (la Comisión Coordinadora) con anterioridad a la constitución de la Junta Arbitral. Las discrepancias en el seno de dicha Comisión no podían, bajo la vigencia del Concierto de 1981, ser elevadas a la Junta Arbitral; el vigente Concierto de 2002 sí permite que en caso de existir observaciones se proceda a la convocatoria de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa a la hora de resolver las consultas que se planteen en relación con la aplicación de los puntos de conexión. En caso de no llegar a un acuerdo en el seno de ésta, se trasladará (de forma imperativa y no potestativa) a la Junta Arbitral.

La existencia de un conflicto previo al primer escrito de reclamación de la Diputación Foral de Álava se corrobora en los informes de la ONI de 5 de abril de 1995 y de junio (éste último sin precisar el día) del mismo año (págs. 216 a 223 del expediente remitido por la AEAT). Por tanto no estamos en presencia de un conflicto planteado ex novo sino que, una vez nombrados los miembros de la Junta Arbitral y publicado en el Boletín Oficial del Estado su Reglamento, se procede por parte de la Diputación Foral a plantear formalmente el conflicto ante aquélla, puesto que no se llegó a un acuerdo en el seno de la Comisión de Coordinación del Concierto de 1981.

Expte	Resolución		Administraciones afectadas		Concepto
3/2008	R13/2009	19/06/2009	Diputación Foral Araba	Administración del Estado	IVA. Lugar operaciones – adq. Intracomunit. Automóviles y posterior venta a concesionarios

Evidentemente, tiene razón la AEAT en el sentido de que el RJACE no regula un régimen transitorio para los conflictos planteados con anterioridad al nombramiento de los miembros de la Junta Arbitral y efectiva constitución de ésta, pero, como hemos señalado en la Resolución 2/2008, de 22 de diciembre, *“en ausencia de una norma transitoria en el RJACE no existen razones para situar en cualquiera de las fechas señaladas el día inicial del cómputo del plazo de planteamiento del conflicto. Por el contrario, parece adecuado sostener que la aplicación del sistema de plazos de este Reglamento tiene como presupuesto que la Junta Arbitral se halle de manera efectiva en el desempeño de sus funciones. Carecería de justificación, en efecto, que caducase la posibilidad de acudir a la Junta Arbitral como vía prevista en el Concierto Económico para la resolución de controversias antes de que este órgano tuviese la posibilidad real de entrar a conocer de ellas. Esta conclusión encuentra apoyo además en el principio pro actione, al que nos hemos referido en el anterior Fundamento de Derecho. Atendiendo a estas consideraciones, la Junta Arbitral ha adoptado el criterio de admitir a trámite los conflictos que se encontraban pendientes de solución al tiempo de su constitución efectiva, que tuvo lugar el día 4 de abril de 2008, entre los que se encuentra el ahora sometido a la decisión de esta Junta Arbitral. No se trata, en realidad, de nuevos conflictos, a los que podría ser aplicable el plazo de un mes establecido en el RJACE, sino de conflictos surgidos mucho tiempo (en algunos casos años, como en el que es objeto del presente acuerdo), para cuya resolución se habilita ahora esta vía. En cualquier caso, el indicado plazo no podría aplicarse retroactivamente sin menoscabo de la seguridad jurídica a conflictos entablados antes de la publicación del RJACE. En virtud de los anteriores razonamientos procede rechazar la alegación de extemporaneidad formulada por la AEAT”*, doctrina que evidentemente trasladamos al presente conflicto.

Por todo lo anterior y teniendo en cuenta que, como hemos señalado, la constitución de la Junta Arbitral tuvo lugar el 4 de abril de 2008 y el planteamiento

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
3/2008	R13/2009	19/06/2009	Diputación Foral Araba	Administración del Estado	IVA. Lugar operaciones – adq. Intracomunit. Automóviles y posterior venta a concesionarios

del conflicto tuvo entrada el día 14 de marzo del mismo año, resulta evidente que cabe rechazar esta causa de inadmisión opuesta por la AEAT.

2. Con carácter subsidiario y para el caso de que se admita el conflicto planteado, solicita la AEAT de la Junta Arbitral que declare la prescripción de los importes reclamados por la Diputación Foral de Álava correspondientes a los períodos de liquidación que abarcan desde enero de 1990 hasta noviembre de 1999 (rectificación de fechas que hace en el escrito final de alegaciones de 29 de octubre de 2008). Para ello invoca la normativa vigente sobre prescripción de los derechos económicos de la Hacienda Pública que, hasta el 31 de diciembre de 2004, se contenía en el artículo 40 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria, aprobado por Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre, que establecía un plazo de cinco años para delimitar este modo de extinción de los créditos; a partir del 1 de enero de 2005, el plazo se reduce a cuatro años conforme el artículo 15 de la Ley 47/2003, General Presupuestaria, de 26 de noviembre.

Funda la AEAT la alegada prescripción en las siguientes consideraciones:

1º) En el escrito de la Diputación Foral de Álava de 24 de noviembre de 1998 se reclamaban los importes correspondientes al IVA relativos a los períodos comprendidos entre enero de 1990 hasta septiembre de 1998. En base a la interpretación que hace del artículo 40 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria, computa cinco años y concluye señalando que debían considerarse prescritos los períodos comprendidos desde enero de 1990 hasta octubre de 1993.

2º) El segundo escrito de la Diputación Foral de Álava tuvo salida el 18 de diciembre de 2003 y entrada en la AEAT el día 26 de diciembre del mismo año; en el mismo, amén de reclamar el IVA correspondiente a los períodos comprendidos entre octubre de 1998 y diciembre de 2002, reitera la solicitud de devolución efectuada en 1998 y de la cual sólo había obtenido silencio, al considerarse la AEAT competente para la exacción del impuesto en cuestión. La AEAT invoca el

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
3/2008	R13/2009	19/06/2009	Diputación Foral Araba	Administración del Estado	IVA. Lugar operaciones – adq. Intracomunit. Automóviles y posterior venta a concesionarios

artículo 15 de la Ley 47/2003, General Presupuestaria, de 26 de noviembre para ampliar los períodos prescritos, al deducir que “debían considerarse ya prescritos todos los importes ingresados por la empresa en concepto de IVA en los cuatro años anteriores a dicha fecha, es decir todos los importes ingresados hasta octubre de 1999” (en el escrito de alegaciones final de 29 de octubre de 2008 añade como sujeto a prescripción el mes de noviembre de 1999).

Expuestos sumariamente los argumentos en pro de la existencia de dos prescripciones distintas en cuanto a los períodos de liquidación afectados, procede entrar a examinar este segundo motivo de inadmisión parcial del conflicto, que se refiere a los períodos del IVA afectados por el conflicto.

Pues bien, resulta claro que la discrepancia se plantea el 20 de diciembre de 1994 ante la Comisión Coordinadora prevista en el Concierto de 1981; resulta también evidente que, aunque no llegó a formalizarse ante la Junta Arbitral, ello determinaba un conocimiento del mismo por parte del Ministerio de Economía y Hacienda y, por ende, de la AEAT. Resulta, además, diáfano que en septiembre de 1994, como reconoce la sociedad (pág. 108 del expediente remitido por la AEAT), la Diputación Foral de Álava se dirigió a ésta para “concretar las obligaciones de (Entidad) ante territorio común y ante la Diputación Foral de Álava”. En este sentido, y respecto del primer período de prescripción alegado, la Junta Arbitral no puede compartir el razonamiento de la AEAT, por la existencia de actos interruptivos de la prescripción (septiembre de 1994 frente a la sociedad y diciembre de 1994 frente a la Administración del Estado).

Este último acto interruptivo está reconocido por la propia AEAT, que es quien lo ha aportado al expediente. En efecto, como hemos visto en el antecedente 7 de esta Resolución, existe un informe de un órgano dependiente del Ministerio de Economía y Hacienda donde se constata que el conflicto o la divergencia entradas Administraciones se remonta al 20 de diciembre de 1994 (fecha en que

Expte	Resolución		Administraciones afectadas		Concepto
3/2008	R13/2009	19/06/2009	Diputación Foral Araba	Administración del Estado	IVA. Lugar operaciones – adq. Intracomunit. Automóviles y posterior venta a concesionarios

se suscitó –sin llegar a acuerdo alguno- ante la Comisión Coordinadora del Concierto Económico de 1981).

Igualmente queda claro que en septiembre de 1994 la Diputación Foral de Álava había requerido a la sociedad para que presentase las declaraciones-liquidaciones tanto del IVA como del Impuesto sobre Sociedades. Luego, por parte del presunto acreedor –la Diputación Foral- se realizaron actos interruptivos de la prescripción que la AEAT no puede ignorar, máxime teniendo en cuenta que han sido reconocidos –con identificación de fechas- el 28 de octubre de 2002 por la Secretaría General de Política Fiscal, Territorial y Comunitaria.

Hemos de tener en cuenta además (ver FD 1 de esta Resolución) la existencia de dos informes de la ONI de 1995 en respuesta a las reclamaciones de la Diputación Foral de Álava planteadas en 1994. Por todo ello, debemos rechazar que este primer período (de enero de 1990 a octubre de 1993) esté prescrito, dada la existencia de actos interruptivos llevados a cabo por el presunto acreedor, con conocimiento de la Administración del Estado y de la propia sociedad. En definitiva, la AEAT ha efectuado un cómputo incorrecto de los plazos de prescripción, partiendo del 14 de marzo de 1998 cuando el día inicial es el 20 de diciembre de 1994.

En cuanto al segundo período (de octubre de 1998 a diciembre de 2002) cuya prescripción alega la AEAT, basa ésta dicha prescripción en la aplicación del plazo de cuatro años establecido, como más atrás hemos señalado, por el artículo 15 de la Ley 47/2003, General Presupuestaria. Sin embargo, dicha Ley no entró en vigor al día siguiente de su publicación, sino el 1 de enero de 2005, y, por tanto, el 18 de diciembre de 2003 (fecha del segundo requerimiento de la Diputación Foral de Álava) el plazo de prescripción seguía siendo de cinco años, y no de cuatro. Posiblemente la AEAT incurra en un lapsus calami y quiera significar que habían transcurrido más de cinco años entre el 24 de noviembre de 1998 (fecha en que se produjo el requerimiento a la AEAT y también el requerimiento a la sociedad para

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
3/2008	R13/2009	19/06/2009	Diputación Foral Araba	Administración del Estado	IVA. Lugar operaciones – adq. Intracomunit. Automóviles y posterior venta a concesionarios

que presentase las declaraciones del IVA y del Impuesto sobre Sociedades) y el 18 de diciembre de 2003; es decir, que se habría cumplido el plazo de prescripción previsto no en la Ley General Presupuestaria de 2003, sino en el artículo 20 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria de 1988.

Como hemos dicho resulta del expediente administrativo que la citada Diputación requirió a la sociedad el 24 de noviembre de 1998 para que presentase las declaraciones del IVA y del Impuesto sobre Sociedades en el citado territorio histórico por considerarse competente para la exacción de ambos tributos, lo cual motivó una consulta tributaria (el 21 de diciembre de 1998) a la que hemos hecho alusión en el antecedente 4 y de la cual consta en el expediente la contestación al sujeto pasivo, así como en el Informe de la Secretaría General de Política Fiscal, Territorial y Comunitaria de 28 de octubre de 2002 donde recuerda que la contestación de 19 de febrero de 1999 le indica al contribuyente que “debía seguir tributando tal y como lo venía haciendo (a la Administración del Estado) en tanto no se concluyeran las actuaciones que se estaban llevando a cabo por la Administración del Estado al objeto de concretar adecuadamente la forma y el lugar donde debía tributar la sociedad”. En este mismo informe la citada Secretaría manifiesta asimismo que el conflicto –suscitado en 1994- sigue pendiente de resolución.

En consecuencia, por un lado, la contestación a la consulta es un acto interruptivo de la prescripción y, por otro, en 2002 el propio Ministerio de Economía y Hacienda reconoció que seguía pendiente de resolución el conflicto (así lo denomina expresamente), pendencia que impide la prescripción de los derechos controvertidos. Es decir, que la prescripción se habría producido, de no mediar actos interruptivos, en 2004 (por aplicación del plazo de cinco años de la Ley General Presupuestaria de 1988), no en 2003, como pretende la AEAT. Sin embargo, tales actos interruptivos se realizaron efectivamente, como ha quedado expuesto.

Expte	Resolución		Administraciones afectadas		Concepto
3/2008	R13/2009	19/06/2009	Diputación Foral Araba	Administración del Estado	IVA. Lugar operaciones – adq. Intracomunit. Automóviles y posterior venta a concesionarios

Por todo lo anterior, rechazamos la invocación de prescripción ceñida a los períodos de liquidación anteriormente citados alegada por la AEAT.

3. Despejada la inadmisión por extemporaneidad y la existencia de prescripción parcial, el fondo de la cuestión y la determinación del punto de conexión exige profundizar en el procedimiento de comercialización de los vehículos por parte de la sociedad descrito en la documentación anexa al escrito de alegaciones formulado por la AEAT e incorporado al expediente. Para ello, hay que distinguir el procedimiento desde el año 1990 hasta el 31 de octubre de 1995 (fecha en la que se produce la rescisión del contrato de adquisición y distribución de vehículos con (Entidad 3)) y el procedimiento seguido a partir de esa fecha hasta diciembre de 2005 donde era (Entidad) quien facturaba y ponía a disposición de los concesionarios los vehículos procedentes de Inglaterra.

1º) Hasta el 31 de octubre de 1995, la comercialización se llevaba a cabo del siguiente modo:

a) Los vehículos procedentes de Inglaterra entran en España vía marítima por el Puerto de Pasajes (Guipúzcoa). La importación (hasta el 1 de enero de 1993) o la adquisición intracomunitaria de bienes (desde esa fecha y hasta septiembre de 2005, último período de liquidación mensual al que se contrae el conflicto) es realizada por (Entidad).

b) Desde Pasajes y en virtud del contrato suscrito entre la sociedad y el grupo (Entidad 2) la empresa (Entidad 4) (integrada en el citado grupo) presta los servicios de recepción física del vehículo, tramitación de la documentación aduanera (hasta 1993), etc.

c) Desde Pasajes los vehículos son transportados por (Entidad 5) (empresa integrada también en el citado grupo) por camión hasta una campa sita en el Polígono Industrial de (POLÍGONO) en Araya (Álava).

Expte	Resolución		Administraciones afectadas		Concepto
3/2008	R13/2009	19/06/2009	Diputación Foral Araba	Administración del Estado	IVA. Lugar operaciones – adq. Intracomunit. Automóviles y posterior venta a concesionarios

d) En virtud del acuerdo entre (Entidad) y el grupo (Entidad 2), la empresa (Entidad 6) se encarga del almacenamiento y preparación de los vehículos (desparafinado, etc.) para su posterior envío a la red de concesionarios.

e) Por último, (Entidad) factura los vehículos a (Entidad 3) (sociedad perteneciente a (Entidad 7)). Esta última atiende a los pedidos realizados por los concesionarios y, mediante los servicios de (Entidad) da instrucciones a (Entidad 6) para el envío de los vehículos a la red de concesionarios por medio de (Entidad 5).

2º) A partir del 31 de octubre de 1995 se rescinde el contrato entre (Entidad) y (Entidad 3); desde ese momento es (Entidad) quien factura y pone a disposición de la red de concesionarios todos los vehículos nuevos. En este sentido en la mayoría de los casos es el concesionario quien solicita por vía informática directa a la fábrica inglesa el vehículo, mientras que en el resto la solicitud es efectuada a su matriz británica por (Entidad) en base a las previsiones de stocks y peticiones de los concesionarios. Fuera de esta variación, el procedimiento de introducción de los vehículos desde Gran Bretaña hasta España es el mismo, es decir, transporte por vía marítima hasta el puerto de Pasajes, ubicación temporal en una campa de (Entidad 4), transporte en camiones por (Entidad 5) a la campa propiedad de (Entidad 6) (donde son limpiados e inspeccionados) y ulterior transporte por camión a los concesionarios que solicitaron los vehículos, bien directamente a la fábrica inglesa bien indirectamente a través de (Entidad):

La otra actividad empresarial de (Entidad) (que la Diputación Foral de Álava calcula, sin aportar base de cálculo alguna, que representa un 5% del volumen de facturación) consiste en la venta y distribución de recambios y accesorios que son traídos directamente en camiones desde Gran Bretaña hasta el almacén subcontratado que posee la sociedad en Guadalajara, desde el cual se distribuyen a la red de concesionarios.

4. No existe discrepancia entre ambas Administraciones implicadas en el conflicto en tres puntos básicos: a) que el domicilio fiscal de la sociedad se encuentra en

Expte	Resolución		Administraciones afectadas		Concepto
3/2008	R13/2009	19/06/2009	Diputación Foral Araba	Administración del Estado	IVA. Lugar operaciones – adq. Intracomunit. Automóviles y posterior venta a concesionarios

Madrid; b) que la sociedad tuvo un volumen de facturación superior a los 500 millones de pesetas hasta 2001 y superior a los 6 millones de euros a partir del 1 de enero de 2002 y c) que el procedimiento de comercialización es el señalado por la sociedad, si bien la Diputación Foral no distingue entre el modelo seguido hasta el 31 de octubre de 1995 y el seguido con posterioridad.

Las discrepancias se centran básicamente en la determinación del lugar de realización de los hechos impositivos eventualmente sujetos al IVA. Para la Diputación Foral de Álava –en su escrito de planteamiento de conflicto, puesto que no ha presentado alegaciones- existen dos hechos impositivos diferenciados:

- a) Un adquisición intracomunitaria sujeta y no exenta (artículo 13 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del IVA) por la adquisición e introducción de los vehículos en territorio de aplicación del impuesto, derivada de la compra efectuada por (Entidad) a su matriz (Entidad 8).
- b) Una operación interior (entrega de bienes) efectuada por (Entidad) a su red de concesionarios, igualmente sujeta y no exenta al IVA.

En relación con las adquisiciones intracomunitarias se alega que tanto el art. 28 del Concierto Económico de 1981 –aprobado por la Ley 12/1981, de 13 de mayo- como el artículo 27 del vigente Concierto –aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo- determinan que la exacción del impuesto correspondiente a las operaciones relacionadas con el tráfico intracomunitario de bienes se realizará en proporción al volumen de operaciones interiores realizadas en cada territorio –común y foral- determinado, lógicamente, de acuerdo con el lugar de realización de las mismas.

En relación con las entregas de bienes ((Entidad)-(Entidad 3) hasta el 31 de octubre de 1995 y (Entidad)-Concesionarios desde el 1 de noviembre de 1995, aunque no efectúe la Diputación dicha distinción en función de la variación experimentada en la comercialización de vehículos), considera aplicable en los períodos comprendidos entre enero de 1990 y diciembre de 2001 el artículo 28 apartado 5

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
3/2008	R13/2009	19/06/2009	Diputación Foral Araba	Administración del Estado	IVA. Lugar operaciones – adq. Intracomunit. Automóviles y posterior venta a concesionarios

del Concierto de 1981, donde se disponía que “cuando los bienes deban ser objeto de transporte para su puesta a disposición del adquirente, las entregas se entenderán realizadas en el lugar en que se encuentren aquéllos al tiempo de iniciarse la expedición o el transporte”, criterio que se mantiene y por tanto es aplicable a partir del 1 de enero de 2002 a la luz del artículo 28.Uno.A), apartado 1º del vigente Concierto.

Señala la Diputación Foral de Álava que no obstante haber dos hechos imponibles diferenciados, es menester solamente determinar el punto de conexión de las operaciones interiores, puesto que las adquisiciones intracomunitarias de bienes no tienen un punto de conexión autónomo e independiente sino que se imputan a una u otra Administración en proporción al volumen de operaciones interiores (art. 27.Cuatro del Concierto, aprobado por la Ley 12/2002, de 13 de mayo y art. 28.Seis del Concierto de 1981, en la redacción dada por la Ley 11/1993, de 13 de diciembre).

5. Por su parte la AEAT incorpora en defensa de sus alegaciones un Informe de 19 de septiembre de 2000 elaborado por la ONI –en relación con la materia objeto de requerimiento efectuada por la Diputación Foral de Álava- donde nada se dice del lugar de realización de las adquisiciones intracomunitarias de bienes para centrarse en las operaciones interiores (entregas de bienes), lo cual es correcto dada la vinculación del punto de conexión de las primeras en función del establecido para las segundas. Coincide, pues, la AEAT con la Diputación Foral en el planteamiento de la cuestión controvertida, pues a la vista del Concierto Económico no se trata de determinar donde se realiza la adquisición intracomunitaria sino la operación interior, ya que, como antes hemos indicado, las adquisiciones intracomunitarias se imputan en proporción al volumen de operaciones interiores.

La AEAT sostiene que la entrega de los vehículos no se realiza en el Territorio Histórico de Álava sino en territorio común, basándose en los siguientes argumentos:

Expte	Resolución		Administraciones afectadas		Concepto
3/2008	R13/2009	19/06/2009	Diputación Foral Araba	Administración del Estado	IVA. Lugar operaciones – adq. Intracomunit. Automóviles y posterior venta a concesionarios

a) El argumento básico es que las tareas realizadas en el País Vasco se realizan con medios personales y materiales del grupo (Entidad 2), sin que (Entidad) posea medios ni personal en dicho territorio por lo que no realiza actividad alguna en el mismo, ya que la utilización de medios, incluidas las campas, es decidida por el grupo (Entidad 2) y que el punto de origen de los vehículos destinados a los concesionarios es una decisión tomada por el citado grupo empresarial a la que es totalmente ajena (Entidad).

b) Un segundo argumento, ligado al anterior, consiste en entender que la entrega de bienes implica la transmisión del poder de disposición de los vehículos a los concesionarios y esa decisión sólo puede ser adoptada por quien ostenta la titularidad que es (Entidad) y no el grupo (Entidad 2).

Sobre la base de las consideraciones anteriores, el Informe concluye que al no realizar la sociedad ninguna actividad en Álava no es posible la entrega de vehículos en dicho territorio y que el lugar desde el cual se inicia el transporte que precede la entrada de los vehículos en el almacén del concesionario es irrelevante pues dicho origen es ajeno a quien realiza la entrega, criterio que es compartido, como resalta la AEAT en sus alegaciones, por la Secretaría General de Política Fiscal Territorial y Comunitaria en su Informe de 28 de octubre de 2002, entendiendo que no cabe aplicar el artículo 28 del Concierto de 1981 y que, en consecuencia el 100% de las operaciones se realizan en territorio común. En realidad, este último informe transcribe literalmente lo dictaminado por la ONI en el informe precedente de 19 de septiembre de 2000, al que solamente añade la autoridad de ese órgano superior del Ministerio de Economía y Hacienda.

Abunda la AEAT en sus alegaciones señalando que el punto de origen de los transportes de vehículos destinados a la red de concesionarios (anteriormente a (Entidad 3) hasta la rescisión del contrato entre ésta y (Entidad)) es una decisión tomada por el grupo (Entidad 2) a la cual es completamente ajena (Entidad), que solamente tiene información sobre la situación de los vehículos en poder de dicho

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
3/2008	R13/2009	19/06/2009	Diputación Foral Araba	Administración del Estado	IVA. Lugar operaciones – adq. Intracomunit. Automóviles y posterior venta a concesionarios

grupo, de donde vuelve a deducir el argumento principal en defensa de su tesis, a saber, que la sociedad no realiza actividad alguna en el País Vasco y por tanto no cabe localizar en dicho territorio el hecho imponible realizado como consecuencia de las entregas de los vehículos a los concesionarios de la marca.

Contesta a los argumentos de la Diputación Foral de Álava señalando que su pretensión se funda en una lectura aislada y literal del artículo 28.5.A.a) del Concierto de 1981 (hasta el 31 de diciembre de 2001) y del artículo 28.Uno.A). 1 del Concierto de 2002 (desde el 1 de enero de 2002), preceptos sustancialmente concomitantes, pero que sólo son de aplicación puestos en su contexto y atendiendo al espíritu y finalidad de la norma (artículo 3.1 del Código Civil), si se produce la circunstancia de que el sujeto pasivo opere en territorio común y en territorio vasco conforme los artículos 28.Dos y 27.Uno. Segunda de los Concierdos de 1981 y de 2002 respectivamente. Al considerar que (Entidad) no realiza ninguna actividad en territorio vasco entiende la AEAT que no son de aplicación los puntos de conexión del artículo 28 del Concierto (se está refiriendo al de 2002) y que, en consecuencia, las entregas de vehículos por la sociedad a los concesionarios no pueden entenderse realizadas en Álava, sino en territorio común, por lo que no resulta de aplicación el precepto del Concierto invocado por la Diputación Foral. Entiende, además, la AEAT que la pretensión de la Hacienda Foral alavesa ha de ponerse en conexión con el concepto de entrega de bienes recogido en el artículo 8.Uno de la Ley del IVA, concluyendo que la transmisión del poder de disposición a los concesionarios (la misma conclusión sería aplicable, añadimos nosotros, en el caso de las transmisiones a (Entidad 3) efectuadas hasta el 31 de octubre de 1995, aunque no lo diga expresamente la AEAT) sólo la puede efectuar (Entidad), que es titular de los mismos, pero no el grupo (Entidad 2), que no ostenta la titularidad de los vehículos. Sin embargo, y aquí reside el punto fundamental de su razonamiento que enlaza con anteriores consideraciones, la sociedad no puede realizar la entrega de los vehículos en Álava, dado que no tiene actividad ni medios ni personal en dicho territorio.

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
3/2008	R13/2009	19/06/2009	Diputación Foral Araba	Administración del Estado	IVA. Lugar operaciones – adq. Intracomunit. Automóviles y posterior venta a concesionarios

Tras prolijas consideraciones sobre el sector de la logística y su utilización creciente por determinados fabricantes, concluye que, caso de aceptarse la interpretación de la Diputación Foral de Álava, la localización del hecho imponible se produciría como consecuencia de decisiones totalmente ajenas a la empresa que realiza el hecho imponible entregas de bienes, siendo la localización aleatoria puesto que dependería de las decisiones que adoptase la empresa de servicios respecto de la plataforma logística desde la que envía los vehículos, decisiones en las que no interviene el cliente que ha contratado los servicios de distribución y transporte de los vehículos.

c) Como argumento adicional señala que, normalmente, los vehículos salen de Inglaterra con el nombre de un concesionario comprador determinado, de forma que los vehículos se transportan desde el Reino Unido hasta el concesionario que ha efectuado el pedido, sin perjuicio de que el vehículo se encuentre depositado durante los días necesarios para tramitar la documentación, revisión y limpieza. No obstante, cabe advertir una posible contradicción de este argumento con los anteriores, ya que, en este caso, (Entidad) no sería la “compradora” de los vehículos de su matriz inglesa y se produciría una adquisición intracomunitaria de bienes entre (Entidad 8) y el concesionario.

d) No obstante, subsidiariamente, la AEAT para el caso de desestimación de sus alegaciones principales sobre el fondo de la cuestión considera que cuando los vehículos salen del Reino Unido como consecuencia del pedido de los concesionarios tienen un destinatario predeterminado; de tal manera que, con independencia de las tareas auxiliares realizadas en Álava, cuando los vehículos se desembarcan en el puerto de Pasajes (Guipuzcoa) éste es el punto geográfico desde el que se inicia el transporte dentro del territorio español con destino al concesionario adquirente. De donde deduce que si la Junta Arbitral estima que el lugar de destino de las adquisiciones intracomunitarias se localiza en el País Vasco, sería procedente localizar las citadas adquisiciones en el puerto de Pasajes y que la expedición o transporte a los concesionarios se efectúa desde dicha localidad

Expte	Resolución		Administraciones afectadas		Concepto
3/2008	R13/2009	19/06/2009	Diputación Foral Araba	Administración del Estado	IVA. Lugar operaciones – adq. Intracomunit. Automóviles y posterior venta a concesionarios

guipuzcoana. Como la Diputación Foral de Guipuzcoa no ha planteado reclamación o conflicto, estima la AEAT que estarían prescritos los ejercicios del IVA correspondientes

8. Expuestas las posiciones de las partes en conflicto, conviene, por ser básico para la resolución del mismo, examinar las relaciones contractuales entre la sociedad y las entidades del grupo (Entidad 2), que aparecen claramente expuestas en el contrato firmado entre (Entidad) y (Entidad 5), (Entidad 4) Y (Entidad 6) de 5 de octubre de 1990 (folios 167 y ss de la documentación remitida por la AEAT).

En la cláusula 5 del contrato de 5 de octubre de 1990 entre (Entidad) y las empresas mencionadas del grupo (Entidad 2) se estipula que “los vehículos permanecerán en las instalaciones de (Entidad 4) y/o (Entidad 6)”. Además, en la carta de fecha 3 de diciembre de 1992 (folio 175 del expediente) dirigida por (Entidad) a (Entidad 5) se dice que se renueva el contrato anterior y que “aparecen adjuntos los compromisos de preparación y movimientos de vehículos desde Araya a la Red así como de trasiegos entre Concesionarios”. En el Anexo III a dicha carta efectivamente se establece que “la capacidad de (Entidad 6) para la preparación y puesta a disposición de los vehículos de (Entidad 5) para su transporte es de 80 vehículos día. / Esta cifra podrá ser incrementada a petición de (Entidad), previa contratación de personal temporal” (folio 191 del expediente).

Resulta, por tanto, claro que la decisión de situar en Álava los vehículos fue adoptada por (Entidad), que conocía su situación en todo momento, amén de que en virtud de la cláusula 7.2 del citado contrato se determina que “el personal designado por (Entidad) (...) tendrá libre acceso a las instalaciones” de (Entidad 4) y (Entidad 6) “para ejercer aquellas actividades de supervisión y control que (Entidad) estime necesarias”.

Que la sociedad conocía perfectamente el destino y la ubicación en Álava de los vehículos se demuestra por el hecho de que libremente pacta con el grupo (Entidad 2) el primer destino (Pasajes) y el segundo (Araya) de los vehículos transportados

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
3/2008	R13/2009	19/06/2009	Diputación Foral Araba	Administración del Estado	IVA. Lugar operaciones – adq. Intracomunit. Automóviles y posterior venta a concesionarios

desde Inglaterra. Por tanto queda claro que el lugar de inicio del transporte de los vehículos no era una decisión desconocida por la sociedad y dependiente exclusivamente de la voluntad de las empresas del grupo (Entidad 2), puesto que evidentemente, la decisión de contratar corresponde a (Entidad), así como la potestad de supervisión de los vehículos depositados y ésta conoce perfectamente el lugar de situación de los vehículos para proceder a operaciones técnicas previas a su transporte al concesionario. No es, por tanto, el grupo (Entidad 2) quien libremente decide depositar los coches en Álava, ni quien tiene según el contrato, facultades dispositivas para elegir el lugar o cambiar éste sino que el contrato entre la sociedad y (Entidad 6) es claro. De la documentación contractual en las relaciones (Entidad)- grupo (Entidad 2) se llega a la conclusión por parte de esta Junta Arbitral de que quien tenía el control de todo el proceso era (Entidad) y que el grupo (Entidad 2) era un mero prestador de servicios, sin facultad de decisión.

9. En vista de las consideraciones precedentes, en cuanto al primero de los argumentos esgrimidos por la AEAT, esta Junta Arbitral entiende que la inexistencia de medios materiales y personales de (Entidad) en el País Vasco no constituye un motivo válido para negar que los vehículos salgan desde dicho ámbito geográfico, ya que de los contratos suscritos entre la sociedad y las empresas del grupo (Entidad 2) se desprende que la decisión de que los servicios de éste se prestasen en Pasajes (Guipúzcoa) y en Araya (Álava) era adoptada por (Entidad). La entrega se hacía, por tanto, por (Entidad) que era quien tenía el derecho de transmitir o poner a disposición del concesionario o del comprador el vehículo, comunicando a (Entidad 6) el nombre del concesionario al cual debía remitirlo.

En este sentido, el hecho de que el domicilio fiscal y la sede de dirección efectiva de la sociedad estuviera en Madrid no supone, en contra de lo que pretende la AEAT, que los vehículos salieran desde territorio común con el único argumento básico de carecer de medios materiales y personales en el País Vasco y resultando evidente que, no siendo (Entidad 6) propietaria de los vehículos carecía del poder de disposición sobre los mismos a efectos de la compraventa, limitándose a realizar

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
3/2008	R13/2009	19/06/2009	Diputación Foral Araba	Administración del Estado	IVA. Lugar operaciones – adq. Intracomunit. Automóviles y posterior venta a concesionarios

el transporte por mandato y siguiendo las instrucciones del propietario, es decir, de la sociedad.

Por otro lado, la ubicación física de los vehículos y la salida desde un territorio determinado no se ve alterada por el hecho de que la campa sea propiedad de (Entidad) o haya sido, como así sucede, contratada a un tercero, puesto que lo decisivo es que los vehículos salen desde Álava por decisión de la sociedad, sin que el grupo (Entidad 2) pueda decidir unilateralmente, como resulta claro del contrato citado con anterioridad, el lugar de ubicación física de los vehículos tras su transporte desde el puerto de Pasajes. Por tanto, debe rechazarse la alegación de la AEAT según la cual la admisión de la pretensión de la Diputación Foral de Álava supondría que la empresa de logística (que no es la propietaria del bien) pudiera alterar aleatoriamente el lugar de realización del hecho imponible, porque este argumento sólo sería válido si las empresas del grupo (Entidad 2) pudieran decidir libremente y sin la anuencia de (Entidad) la provincia donde los vehículos se ubican antes de su transmisión a los concesionarios y esa decisión no le correspondía a ella, sino a la sociedad que expresamente contrató los servicios logísticos con (Entidad 6) conociendo perfectamente el lugar de radicación de la campa y reservándose el derecho de efectuar visitas y de impartir las instrucciones pertinentes.

10. El traslado de Pasajes a Álava carece de relevancia jurídico- fiscal, puesto que no hay ninguna entrega a terceros. Se trata de una operación material consecuencia de la adquisición intracomunitaria. Partiendo de las consideraciones precedentes, a efectos de determinar el lugar de realización de las entregas de los vehículos hay que tener en cuenta hasta 2002 el artículo 28.Cinco.A) del Concierto de 1981 (en la redacción dada por la Ley 49/1985, de 27 de diciembre) cuando señala que “cuando los bienes deban ser objeto de transporte para su puesta a disposición del adquirente, las entregas se entenderán realizadas en el lugar en que se encuentren aquéllos al tiempo de iniciarse la expedición o el transporte”. Pues bien, de los antecedentes expuestos se desprende que en un volumen muy

Expte	Resolución		Administraciones afectadas		Concepto
3/2008	R13/2009	19/06/2009	Diputación Foral Araba	Administración del Estado	IVA. Lugar operaciones – adq. Intracomunit. Automóviles y posterior venta a concesionarios

importante (cuya cuantificación no podemos realizar aquí por carecer de datos) las entregas de los vehículos a (Entidad 3) y/o a los concesionarios se realizaban desde Araya (Álava), lugar en el cual se encontraban al tiempo de iniciarse el transporte. En cuanto a los períodos de liquidación devengados a partir del 1 de enero de 2002, la solución es idéntica puesto que el artículo 28.Uno.A).1ª contiene una redacción similar a la del Concierto de 1981 (tras la modificación de la Ley de 1985 citada).

11. Debemos, por último examinar la argumentación subsidiaria aducida por la AEAT sobre la incompetencia de la Diputación Foral de Álava, en el sentido de que, al ser los vehículos importados (hasta el 1 de enero de 1993) o adquiridos intracomunitariamente (a partir de dicha fecha) mediante transporte marítimo desde Inglaterra y siendo el puerto de Pasajes el primer destino dentro del territorio de aplicación del IVA español, la adquisición intracomunitaria se realizaría en Guipúzcoa y en ella se localizaría tanto ésta como la operación interior de entrega de bienes.

Al razonar así, la AEAT parte implícitamente de una inversión de los puntos de conexión del Concierto, no permitida por éste. En efecto, hemos señalado que la vinculación del punto de conexión es de las operaciones interiores a las adquisiciones intracomunitarias de bienes (hasta el punto de que éstas carecen de norma reguladora del lugar de realización del hecho imponible en el Concierto) y no al revés, con lo cual resulta inasumible, por las razones que veremos a continuación, pretender argumentar que si la adquisición intracomunitaria se localiza en Pasajes (Guipuzcoa) sería en este territorio histórico donde se localizaría la operación interior de entrega de bienes. Para ello parte, como hemos visto, del argumento de que, al tener los vehículos un concesionario predeterminado, la venta se realiza directamente desde la matriz inglesa a éste. Este argumento es insostenible por dos razones: por un lado, porque no hay venta directa de la matriz inglesa al concesionario sin la mediación como comprador de (Entidad) y subsiguiente vendedor a los concesionarios y, por otro, si fuera cierta la

Expte	Resolución		Administraciones afectadas		Concepto
3/2008	R13/2009	19/06/2009	Diputación Foral Araba	Administración del Estado	IVA. Lugar operaciones – adq. Intracomunit. Automóviles y posterior venta a concesionarios

afirmación de la AEAT y (Entidad) no interviniese en las operaciones, no se explica muy bien por qué presenta autoliquidaciones de IVA con resultado de a ingresar.

Para rebatir esta argumentación, y aunque nos extendamos en este punto conviene tener presente las siguientes consideraciones:

a) Desde enero de 1990 hasta diciembre de 1992 se realiza el hecho imponible “importaciones” en relación con los vehículos adquiridos por la sociedad a (Entidad 8) de conformidad con lo dispuesto en la Ley 30/1985, de 2 de agosto, del IVA; pues bien, el artículo 6 del Concierto de 1981 atribuía competencia exclusiva al Estado para la exacción del citado hecho imponible del IVA (tras las modificaciones introducidas en el texto originario por las Leyes 27/1990, de 26 de diciembre y 38/1997, de 4 de agosto, puesto que el IVA se incorpora a nuestro ordenamiento con efectos de 1 de enero de 1986) y, por tanto, en dicho período temporal (pese a que la Diputación Foral de Álava no lo desagregue) el IVA “importaciones” es exigible por el Estado y no por la Diputación promotora del conflicto, hecho que ésta reconoce expresamente. En este sentido, las importaciones sí podrían localizarse en Guipúzcoa (con matices según se tratase de vehículos o mercancías en tránsito) pero es indiferente porque, en todo caso, la exacción del IVA importaciones correspondía y corresponde al Estado.

b) A partir del 1 de enero de 1993 desaparece dicho hecho imponible en las adquisiciones de bienes realizadas desde otro Estado miembro de la Unión Europea y aparece el concepto de “adquisiciones intracomunitarias de bienes”. En relación con las mismas hay que tener en cuenta (hasta el 1 de enero de 2002) el artículo 28. Seis del Concierto de 1981 (en la redacción dada por la Ley 11/1993, de 13 de diciembre) según el cual la exacción por los sujetos pasivos que tributen exclusivamente a una sola Administración corresponderá a dicha Administración en tanto que las mismas operaciones efectuadas por sujetos pasivos que tributen conjuntamente a ambas Administraciones corresponderá a una u otra en función de la proporción del volumen de operaciones interiores, norma que se reproduce en el

Expte	Resolución		Administraciones afectadas		Concepto
3/2008	R13/2009	19/06/2009	Diputación Foral Araba	Administración del Estado	IVA. Lugar operaciones – adq. Intracomunit. Automóviles y posterior venta a concesionarios

artículo 27.Cuatro del vigente Concierto de 2002 y que, por tanto, afecta a los períodos de liquidación iniciados a partir del 1 de enero de dicho año. Por tanto y como hemos reiterado, no hay que determinar dónde se lleva a cabo la adquisición intracomunitaria (y por tanto es indiferente que con carácter subsidiario la AEAT considere que esta modalidad del hecho imponible se localiza en Guipúzcoa) sino dónde se realizan las operaciones interiores, cuestión que hemos despejado en el Fundamento de Derecho anterior.

c) Implícitamente lo que sostiene la AEAT es que todas las operaciones se realizan en Guipúzcoa, lo cual conviene descartar en el caso de las entregas de bienes puesto que, como hemos argumentado con base en los dos Conciertos, se localizan en Álava, ya que los textos vigentes en cada momento (invariados en este punto) hablan de “bienes objeto de transporte para su puesta a disposición del adquirente” y es evidente que en el transporte entre Pasajes y Araya no hay puesta a disposición del adquirente puesto que se trata de un mero movimiento de vehículos efectuado por su propietario entre dos territorios históricos distintos y el adquirente en la entrega de bienes, como reconoce la AEAT, es, en un primer momento (Entidad 3) y, posteriormente los concesionarios (pero a través del propietario que es (Entidad), dato que silencia la AEAT). Por otro lado, el Concierto vincula, a efectos de la exacción, las “adquisiciones intracomunitarias de bienes” a las “entregas de bienes”, no a la inversa. En este sentido, la tesis de la AEAT, al vincular unas y otras, sólo sería admisible si las entregas de bienes se realizasen desde Guipúzcoa, toda vez que desde el momento de la entrada de los vehículos en territorio español son conocidos los concesionarios destinatarios de los mismos, que es su argumento fundamental en esta alegación subsidiaria. Ahora bien, si la AEAT parte de la premisa de que carece de medios personales y materiales propios en Álava para negar que en ésta se realicen las operaciones interiores, no acertamos a comprender cómo entiende que en Guipúzcoa sí posee medios materiales y personales como para entender allí localizado el hecho imponible (operaciones interiores).

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
3/2008	R13/2009	19/06/2009	Diputación Foral Araba	Administración del Estado	IVA. Lugar operaciones – adq. Intracomunit. Automóviles y posterior venta a concesionarios

El conocimiento de los concesionarios/destinatarios no empece el hecho de que la puesta a disposición del adquirente –que es lo que exige el Concierto- no tiene lugar desde Pasajes (salvo en contadas ocasiones, según la ONI, que no cuantifica puesto que se basa en técnicas de muestreo y, además, se refieren a momentos temporales en que estaba en vigor el contrato con (Entidad 3)) sino desde Araya, puesto que el transporte Pasajes-Araya no implica ninguna transmisión ni ninguna entrega de bienes ni, en fin, puesta a disposición del adquirente.

Por lo tanto, debemos rechazar este argumento subsidiario por carecer de sustento en el Concierto y no derivarse del proceso de comercialización de los vehículos que hemos detallado minuciosamente, sea en el momento de la “importación” (hasta el 1 de enero de 1993) sea en el momento de la “adquisición intracomunitaria” (desde esa fecha hasta diciembre de 2005 y en la actualidad).

12. En resumen, esta Junta Arbitral sobre la base de los antecedentes fácticos y jurídicos examinados entiende que las entregas de bienes (operaciones interiores) se realizan desde Álava, lugar de inicio del transporte a los compradores, resultando indiferente que (Entidad) cuente o no con medios personales y materiales propios en dicho territorio histórico o bien haya subcontratado la labor de depósito de los vehículos con destino a los concesionarios, puesto que resulta claro que es dicha sociedad quien tiene el poder de disposición de los vehículos y, lo que es más importante, que tiene el poder de supervisión y decisión sobre la localización de los mismos, sin que el grupo (Entidad 2) pudiera localizar aleatoriamente el hecho imponible del IVA, ya que el contrato suscrito con (Entidad) obligaba a localizar los vehículos en Araya, no por decisión libérrima del prestador de los servicios auxiliares, sino precisamente por decisión empresarial de la sociedad que en todo momento controlaba, supervisaba y ordenaba la transmisión, distribución y venta de los vehículos. Sentado lo anterior y teniendo en cuenta que la vinculación para la exacción del IVA en el caso de sujetos pasivos que operen en ambos territorios y cuyo volumen de facturación superase los 500 millones de pesetas (hasta 2001) o los seis millones de euros (desde 2002) es entre

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
3/2008	R13/2009	19/06/2009	Diputación Foral Araba	Administración del Estado	IVA. Lugar operaciones – adq. Intracomunit. Automóviles y posterior venta a concesionarios

operaciones interiores y adquisiciones intracomunitarias y teniendo en cuenta que las primeras se localizan en el territorio histórico de Álava sucede lo mismo y en la misma proporción con las adquisiciones intracomunitarias de bienes, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 27 del Concierto de 2002 y en el artículo 28 del Concierto de 1981 (en la redacción dada por la Ley 11/1993, de 13 de diciembre) .

13. Por último, en el escrito de planteamiento del conflicto la Diputación Foral de Álava afirma que el 95 por 100 del volumen de operaciones ha sido realizado en su territorio, sin aportar ninguna prueba o justificación de dicho porcentaje. Por otra parte no se ha producido controversia acerca de este extremo. En consecuencia, esta Junta Arbitral, considera que no puede pronunciarse sobre la proporción que representan las operaciones realizadas en el Territorio Histórico de Álava respecto del total de operaciones de (Entidad). Dicho porcentaje deberá ser determinado por las Administraciones en conflicto en ejecución de la presente resolución.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

Primero. Declarar que la Administración competente para la exacción del IVA por las operaciones interiores de entregas de bienes efectuadas por (Entidad) desde enero de 1990 hasta diciembre de 2005 corresponde a la Diputación Foral de Álava.

Segundo. Declarar que la Administración competente para la exacción del IVA por las importaciones efectuadas por (Entidad) entre enero de 1990 y diciembre de 1992 corresponde a la Administración del Estado.

Tercero.- Declarar que la Administración competente para la exacción del IVA por las adquisiciones intracomunitarias de bienes efectuadas por (Entidad) desde enero de 1993 hasta diciembre de 2005 corresponde a la Diputación Foral de Álava.

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
3/2008	R13/2009	19/06/2009	Diputación Foral Araba	Administración del Estado	IVA. Lugar operaciones – adq. Intracomunit. Automóviles y posterior venta a concesionarios

En ejecución de la presente resolución las Administraciones en conflicto fijarán el porcentaje que representan las operaciones realizadas en territorio vasco respecto del volumen total de sus operaciones realizadas en el territorio de aplicación del IVA.