

Resolución: R020/2025

Expediente: E005/2025

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 18 de julio de 2025.

La Junta Arbitral del Concerto 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 negativo planteado por INGETEAM POWER TECHNOLOGY SA (en lo sucesivo INGETEAM), con CIF XXXXXXXX1, frente a la Diputación Foral de Araba (en lo sucesivo DFA) y la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en lo sucesivo AEAT), cuyo objeto es determinar la competencia de exacción por IVA e IS 2009 respecto del obligado (como sucesor universal por absorción el 1 de enero de 2011 de INGETEAM POWER PLANTS SA, con CIF XXXXXXXX1), que se tramita ante esta Junta Arbitral con número de expediente 5/2025.

I. ANTECEDENTES

1.- La absorbida, con domicilio fiscal en Araba y volumen de operaciones superior a 7.000.000 euros, tributó por IVA 2008-2011 y por IS 2008-2009, en exclusiva a la DFA, declarándole el 100% de proporción de volumen de operaciones e ingresando las cantidades resultantes de las autoliquidaciones.

Su actividad consistía, en los citados ejercicios, en la fabricación, diseño y desarrollo de plantas termosolares y de biomasa.

2.- El 15 de octubre de 2013 la Unidad Regional de Grandes Empresas de la AEAT del País Vasco inició procedimientos de gestión de comprobación limitada en relación con el IVA de los años 2009-2011 y con el IS 2009, cuyo objeto era determinar la posible obligación de la empresa de tributar a la AEAT por ambos tributos.

En la R1/2017 de la Junta Arbitral consta que la AEAT solicitó a INGETEAM, respecto del IS *“copia de las declaraciones que por el Impuesto sobre Sociedades haya presentado en Hacienda Foral de Álava por los ejercicios 2009 y 2010”* y respecto del IVA *“los Libros Registro de Facturas Emitidas, Recibidas y de Bienes de Inversión, en su caso, preferiblemente en formato Excel, de los ejercicios 2009, 2010 y 2011; los contratos firmados relativos a las Plantas Termosolar Palma del Río I y II en Córdoba y de la Planta de Biomasa en Reocín (Cantabria), y copia de las declaraciones presentadas en Hacienda Foral de Álava, por el Impuesto sobre el Valor Añadido, de los años 2009, 2010 y 2011, tanto declaraciones periódicas como anuales”*.

3.- El 8 de agosto de 2014 INGETEAM puso en conocimiento de la DFA los procedimientos de gestión iniciados por la AEAT, y le solicitó la comprobación de la proporción de volumen de operaciones en los años afectados por ambos tributos a fin de, en su caso, remesar a la AEAT el importe correspondiente.

4.- El procedimiento de gestión de la AEAT siguió con la práctica de las propuestas de liquidación, que notificó a INGETEAM, quien solicitó el 26 de febrero de 2015 a la DFA la remesa a la AEAT de las cantidades correspondientes.

5.- El 3 de marzo de 2015 la AEAT remitió un informe a la DFA solicitando la comprobación de la proporción de volumen de operaciones en relación con el IVA 2009-2011 e IS 2009-2010.

6.- Los procedimientos de gestión de la AEAT finalizaron con 36 liquidaciones provisionales de IVA 2009-2011 notificadas el 16 de marzo de 2015 y las liquidaciones provisionales de IS 2010-2011 notificadas el 18 de marzo de 2015, entendiéndose que, tanto por IVA 2009 como por IS 2009, la sociedad debería haber tributado al Estado el 96,65% en el año 2009. La AEAT afirma que los porcentajes de tributación son los que propuso la propia empresa.

INGETEA recurrió las liquidaciones provisionales ante el TEAR del País Vasco.

7.- El 24 de marzo de 2015 la DFA comunica a INGETEA el inicio de un procedimiento de comprobación limitada para determinar la proporción de volumen de operaciones por IVA 2010-2011 e IS 2011, por entender que el 2009 estaba prescrito para ambos tributos (ya que la primera comunicación que recibe de la AEAT es de 3 de marzo de 2015).

8.- El 23 de abril de 2015 la DFA requirió de inhibición a la AEAT para que cese sus actuaciones de gestión y anule sus liquidaciones provisionales.

El 21 de mayo de 2015 la AEAT rechazó el requerimiento de inhibición.

El 22 de junio de 2015 la DFA planteó conflicto 33/2015.

El 29 de julio de 2016 la DFA desistió del conflicto a la vista de que su informe de fecha 15 de marzo de 2016, dictado a instancias de la solicitud de 3 de marzo de 2015 de la AEAT, reconoce que la competencia inspectora de los ejercicios-años 2009-2011 corresponde a la AEAT.

Como quiera que la DFA reconoció haber tenido conocimiento de la invasión de sus competencias en el escrito que INGETEAM le dirigió el 8 de agosto de 2014, la Junta Arbitral dictó el 6 de febrero de 2017 la Resolución 1/2017 acordando inadmitir a trámite el conflicto por extemporaneidad por incumplimiento del plazo preclusivo para el requerimiento de inhibición, a pesar de lo cual señaló obiter dicta que la administración sin competencia inspectora (la AEAT) se había excedido respecto de la realización de una simple toma de datos.

9.- El 9 de diciembre de 2016 la DFA remesó a la AEAT las cantidades correspondientes al IVA de los años 2010 y 2011, así como al IS del 2011.

10.- El 30 de marzo de 2017 el TEAR del País Vasco resolvió acumuladamente los recursos de INGETEAM, acordando anular las liquidaciones provisionales por apreciar vicio de anulabilidad.

Tanto la AEAT, con fecha 9 de mayo de 2017, como INGETEAM, con fecha 5 de mayo de 2017, recurrieron la resolución ante el TEAC.

11.- El TEAC resolvió el 17 de septiembre de 2020 acumuladamente los recursos, confirmando las liquidaciones provisionales por no constar que la Junta Arbitral hubiese declarado la incompetencia de la AEAT (puesto que inadmitió el conflicto por extemporaneidad), aunque determinó la prescripción respecto del IVA de los períodos enero-agosto 2009.

INGETEAM presentó contra la resolución recurso contencioso administrativo 607/2020, que se encuentra pendiente de resolución en la Audiencia Nacional.

12.- El 15 de marzo de 2024 la AEAT requirió a la DFA la devolución de las cantidades correspondientes al IVA e IS 2009.

El 29 de mayo de 2024 la DFA denegó ambas remesas por entender que estaban prescritas cuando se reclamaron el 3 de marzo de 2015 y, además, habrían vuelto a prescribir para el 15 de marzo de 2024.

El 31 de octubre de 2024 la DFA envía un email a la AEAT reiterando la finalización del procedimiento de remesas por prescripción, que es confirmado por la AEAT el 23 de diciembre de 2024.

13.- El 18 de noviembre de 2024 la Dependencia de Inspección de la AEAT en el País Vasco notificó liquidación respecto de los períodos no prescritos de IVA del 2009, reclamando 1.783.924,27 euros, al no haber recibido la remesa de la DFA por prescripción de derecho de crédito público interadministrativo.

El 9 de diciembre de 2024 la Dependencia de Inspección de la AEAT en el País Vasco notificó liquidación respecto del IS del 2009, reclamando 1.697.784,18 euros, al no haber recibido la remesa de la DFA por prescripción de derecho de crédito público interadministrativo.

14.- El 6 de febrero de 2025 INGETEAM solicitó a la DFA la devolución de ingresos indebidos en relación con las cantidades reclamadas por la AEAT, solicitando que la misma se realice, en su caso, por remesa a la AEAT.

La DFA notificó el 18 de febrero de 2025 a INGETEAM la denegación de ambas devoluciones por entender que la devolución debe, en todo caso, articularse a través del procedimiento de remesas, y que la misma está prescrita en cuanto derecho de crédito público interadministrativo de naturaleza presupuestaria.

15.- El 18 de febrero de 2025 INGETEAM planteó el conflicto 5/2025 respecto de la competencia de exacción por IVA e IS 2009, que se ha tramitado por el procedimiento ordinario.

En el curso de la tramitación, por error, se concedió trámite de audiencia antes de finalizar el plazo de presentación de alegaciones iniciales por lo que, una vez presentadas éstas, se volvió a conceder trámite de audiencia. Como quiera que la aplicación no permitía a las partes acceder a la documentación previa, se remitió por email a las partes los respectivos escritos de alegaciones iniciales de las administraciones, a fin de que pudiesen formular sus escritos de alegaciones finales.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1.- Competencia de la Junta Arbitral.

La Junta Arbitral es competente para resolver el presente conflicto en base a lo dispuesto en el art. 66 del Concierto Económico, que señala que son sus funciones:

“a) Resolver los conflictos que se planteen entre la Administración del Estado y las Diputaciones Forales o entre éstas y la Administración de cualquier otra Comunidad Autónoma, en relación con la aplicación de los puntos de conexión de los tributos concertados y la determinación de la proporción correspondiente a cada Administración en los supuestos de tributación conjunta por el Impuesto sobre Sociedades o por el Impuesto sobre el Valor Añadido.

- b) Conocer de los conflictos que surjan entre las Administraciones interesadas como consecuencia de la interpretación y aplicación del presente Concierto Económico a casos concretos concernientes a relaciones tributarias individuales.
- c) Resolver las discrepancias que puedan producirse respecto a la domiciliación de los contribuyentes”.

En el presente conflicto subyacen tres relaciones jurídicas: las dos de naturaleza tributaria entre la AEAT y el obligado y entre la DFA y el obligado, así como la interadministrativa de naturaleza presupuestaria entre la AEAT y la DFA.

El análisis de la competencia inspectora de la AEAT ejercitada en 2024, de la que deriva la exigencia de las deudas relativas al IVA e IS del 2009, implica analizar la previa competencia gestora de la AEAT (y, derivado de la misma, la posibilidad de que interrumpa la prescripción). El análisis de la competencia de la AEAT para exigir a la DFA la remesa de las cantidades relativas al IVA e IS del 2009 implica asimismo conocer de la prescripción del crédito interadministrativo.

2.- Sobre los procedimientos de gestión iniciados por la AEAT el 15 de octubre de 2013.

2.1.- El procedimiento de gestión como actuación liquidatoria sin ganar previamente la competencia.

Por una parte, la Junta Arbitral (Resoluciones 26/2016, 15/2017, 8/2021, 10/2022) ha reiterado que una administración no puede atribuirse la competencia de exacción y, en su virtud, iniciar un procedimiento de comprobación tendente a obtener una liquidación (que, lógicamente, sería ejecutiva y ejecutoria), puesto

que supone una invasión de las competencias de la administración que, en principio, resultaba competente de acuerdo con los datos declarados por el obligado respecto de los puntos de conexión determinantes de la competencia.

La Resolución 11/2018, confirmada por Sentencia del Tribunal Supremo de 10 de julio de 2019 (ECLI:ES:TS:2019:2350) excluyó de lo anterior la comunicación de inicio automáticamente seguida de un acuerdo de suspensión o paralización, puesto que únicamente pretende interrumpir la prescripción, operando como sustitutiva de la comunicación de planteamiento de conflicto. Obviamente no es aplicable a este caso.

La Resolución 12/2018, confirmada por Sentencia del Tribunal Supremo de 16 de octubre de 2019 (ECLI:ES:TS:2019:3250) señaló que la comunicación de inicio no se puede ver convalidada a posteriori por ganarse la controversia respecto del punto de conexión determinante de la competencia.

En este mismo sentido, aun cuando la solicitud del obligado de 8 de agosto de 2014 fuese considerada una declaración sustitutiva válida, no convalidaría tampoco la previa actuación de gestión de la AEAT.

La Resolución 117/2023, recaída en los incidentes de ejecución 132/2023 y 156/2023, aclaró que la invasión de competencias vicia de nulidad de pleno derecho la comunicación de inicio del procedimiento de comprobación, provocando que no interrumpa el derecho de la administración actuante a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.

En el caso del procedimiento de gestión seguido por la AEAT, se aprecia que se practicaron propuestas de liquidación provisional previamente a que solicitara la comprobación de la proporción de volumen de operaciones a la DFA, así como liquidaciones provisionales previamente a la finalización de la comprobación de

la DFA, por lo que hay una clara invasión material de las competencias de la DFA, así como una vulneración sustancial de las reglas del procedimiento establecido (puesto que, previamente a la comprobación, debería haberse ganado la competencia sobre el punto de conexión).

2.2.- Alcance de la actuación de gestión.

La Resolución 19/2022 estableció que los procedimientos de gestión, como procedimientos de comprobación compartidos o concurrentes respecto de un mismo obligado, concepto y ejercicio, no pueden alcanzar aquellos que, por su alcance material y geográfico, se incardinan en los procedimientos de comprobación limitada introducidos por la Ley 58/2003.

La Resolución 17/2013, confirmada por la Sentencia del Tribunal Supremo de 11 de mayo de 2015 (ECLI:ES:TS:2015:2092), señaló que la comprobación del volumen de operaciones y de la proporción de volumen de operaciones solo pueden realizarse por la administración que tenga la competencia inspectora.

Conforme a los Acuerdos del 2006, a los que la Sentencia anterior otorga valor hermeneútico, la administración sin competencia inspectora solo podrá hacer una simple toma de datos para solicitar la comprobación a la administración que ostenta la competencia inspectora.

Esta toma de datos no puede alcanzar el requerimiento de la memoria o del informe de gestión, ni la comprobación de las operaciones realizadas en el otro territorio (en este caso, Araba), aun cuando fuese a través de una actuación de gestión de la AEAT (que, en principio, tiene competencia territorial en todo el Estado).

En el caso del procedimiento de gestión seguido por la AEAT, tanto por el contenido material de la información requerida como por el ámbito territorial al que se refiere, se ha producido un exceso que vicia las actuaciones por falta de competencia material y por invasión territorial de las competencias de la DFA.

2.3.- El TEAC entendió que la Junta Arbitral no había declarado la incompetencia de la AEAT en su procedimiento de gestión, ya que las menciones al efecto en una resolución que acuerda la inadmisión por extemporaneidad deben considerarse obiter dicta. Por ello, el TEAC confirmó las liquidaciones provisionales de la AEAT.

La competencia para resolver las discrepancias entre administraciones sobre la competencia de inspección corresponde en exclusiva a la Junta Arbitral. El hecho de que la Junta Arbitral hubiera de resolver inadmitiendo a trámite el conflicto 33/2015 por extemporaneidad no es óbice para que la AEAT, en cumplimiento de lo dispuesto en el art. 103 de la Constitución y mediando reiterada doctrina de la Junta Arbitral y jurisprudencia del Tribunal Supremo, debería de oficio haber acordado su incompetencia para realizar las actuaciones liquidatorias de gestión tributaria, habiendo invadido material y territorialmente las competencias de la DFA, y habiéndose separado sustancialmente de las reglas de procedimiento establecido para la obtención de la referida competencia.

Efectivamente, lo primero que debe hacer una administración, antes de realizar cualquier actuación, es evaluar su competencia para la misma. La AEAT, que no la evaluó correctamente a priori, debería haberla evaluado a posteriori, lo que habría hecho innecesario un pronunciamiento al efecto de la Junta Arbitral.

2.4.- De todo lo anterior se desprende, de acuerdo a lo establecido por la Sentencia 672/2025 del Tribunal Supremo de 2 de junio de 2025, que el procedimiento de gestión de la AEAT adolece de un vicio radical de falta de

competencia, que el art. 47.1.b) de la Ley 39/2015 de procedimiento administrativo común sanciona con la nulidad de pleno derecho, y en consecuencia, no es susceptible de producir efectos interruptivos de la prescripción en relación con el IVA y el IS del 2009.

3.- Sobre la solicitud de INGETEAM a la DFA de comprobación de la proporción de volumen de operaciones.

3.1.- En la contestación al requerimiento de inhibición de 22 de mayo de 2015 (que dio lugar al conflicto 33/2015), la AEAT manifestó que, aunque originariamente le correspondía a la DFA la competencia para comprobar la proporción de volumen de operaciones, el obligado cambió por su propia iniciativa la proporción declarada.

Ya se ha explicado que aun cuando ello fuera cierto, no convalidaría el previo procedimiento de gestión tributaria de la AEAT.

Además, en el escrito que dirige INGETEAM a la DFA el 8 de agosto de 2014, señala que “(,..) Que con motivo de requerimiento de información, notificado en fecha 15 de octubre de 2013, sobre posible volumen de operaciones en Territorio Común del Estado en IVA, ejercicios 2009 a 2011 e Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2009 y 2010, cursado por la Unidad de Grandes Empresas de la Delegación especial del País Vasco de Agencia Tributaria, se pone en tela de juicio la interpretación del lugar de realización de volumen de operaciones de la Sociedad en estos ejercicios”.

Por tanto, la solicitud que INGETEAM dirigió a la DFA no puede calificarse de una autoliquidación sustitutiva, sino de una declaración inducida por la actuación de la AEAT.

Una actuación espontánea y no inducida sería incoherente con el hecho de que INGETEAM recurriese las liquidaciones de la AEAT, que se limitaron a aceptar los porcentajes propuestos por aquélla, lo cual refuerza la convicción de que la actuación de obligado fue inducida.

3.2.- La teoría de los frutos del árbol envenenado.

Resultando del apartado segundo que la comprobación gestora de la AEAT adoleció de un vicio de falta de competencia que contamina cualquier efecto que se derive de la misma y, singularmente, la presentación de las solicitudes inducidas de 8 de agosto de 2014 y 26 de febrero de 2015.

Pero es que, en cualquier caso, aunque se tratase de una actuación válida, solo podría ser calificada como declaración sustitutiva no convalidadora de la actuación de gestión previa, por lo que, en la medida que la AEAT no ejerció la competencia inspectora que se deriva de la misma hasta 2024, no alteraría la conclusión de la prescripción del crédito tributario de la AEAT con el obligado.

4.- Sobre la solicitud de la AEAT a la DFA de comprobación de la proporción de volumen de operaciones.

A pesar de que las actuaciones que precedieron la solicitud distan de ser una simple toma de datos (y, en consecuencia, no produce efectos interruptivos de la prescripción en la relación jurídico tributaria entre la AEAT y el obligado), la solicitud de la AEAT de fecha 3 de marzo de 2015 debe reputarse válida en cuanto solicitud a la DFA de comprobación del volumen de operaciones de, entre otros, el IVA e IS del 2009 que, en principio, debería haber finalizado en la incoación de actas únicas (aunque en este caso no sucedió así porque la DFA apreció su propia incompetencia).

Esta solicitud, que se enmarca dentro de los acuerdos amistosos del 2006 y en lo previsto en el art. 19 y 29 del Concierto Económico, no puede retrotraerse en cuanto al IVA y al IS al ejercicio 2009. Y no puede hacerlo porque tanto la relación jurídico tributaria entre la AEAT y el obligado, como la relación interadministrativa entre la AEAT y la DFA estaban prescritas.

La prescripción del derecho interadministrativo que hubiese podido derivarse de la incoación de actas únicas a raíz de la solicitud de la AEAT de 3 de marzo de 2015 resulta de la constante jurisprudencia del Tribunal Supremo, que ha establecido que el plazo comienza a contar desde que la DFA recibió el supuesto ingreso indebido, y no se interrumpe por las actuaciones que la AEAT hubiese realizado con el obligado.

5.- Sobre el conflicto negativo.

INGETEA ha planteado un conflicto negativo sobre la premisa de que hay dos administraciones, la AEAT y la DFA, que se consideran competentes para exaccionarle.

La Junta Arbitral ya había señalado en las Resoluciones 8/2022, 18/2022 y 39/2024 que los conflictos negativos no solo se pueden plantear cuando dos administraciones se consideren incompetentes respecto de un obligado, sino también cuando ambas se consideren competentes.

En efecto, lo contrario resultaría incompatible con una interpretación finalista en que se pretende evitar que la falta injustificada de actuación de las Administraciones promoviendo su incompetencia y la correlativa competencia de la contraparte por todos los cauces procedimentales pertinentes, prive al obligado del derecho a tutela judicial efectiva (en sede del Tribunal Supremo),

considerando por un lado la competencia exclusiva y excluyente de la Junta Arbitral para determinar la competencia.

La AEAT señala que la DFA no se considera competente puesto que presentó un escrito de desistimiento en el conflicto 33/2015. Resulta paradójico que la AEAT haya hecho caso omiso a las manifestaciones de la Junta Arbitral en la Resolución 1/2017 relativas al exceso en la simple toma de datos a través de un procedimiento de gestión tendente a la liquidación, por entender que son manifestaciones obiter dicta plasmadas en una Resolución que simplemente inadmite a trámite por extemporaneidad el conflicto, pero, por el contrario, pretenda dar validez a la declaración por la DFA en el mismo conflicto de su propia incompetencia.

En este sentido, la DFA ha fundamentado suficientemente que su declaración de incompetencia se limitó a los ejercicios no prescritos, no alcanzando, por tanto, al año 2009.

En el presente caso resulta que, por la razón que sea, la DFA se niega a transferir (tanto al obligado como a la AEAT) el importe satisfecho por IVA e IS 2009, mientras que, simultáneamente la AEAT le reclama el mismo importe al obligado, por lo que, desde la perspectiva del obligado, que es la que hay que considerar para valorar si el conflicto negativo es procedente (porque, como hemos dicho, se trata de evitarle indefensión), nos encontramos ante un supuesto de doble exacción, esto es, de dos administraciones que se consideran competentes para exaccionarle.

Lo cierto es que, la situación en que se encuentra el obligado, con una administración reclamándole un pago tributario que ha hecho efectivo ante la otra, es culpa de la falta de articulación por el procedimiento adecuado del mecanismo de colaboración previsto en el Concierto y en los Acuerdos del 2006

(la simple toma de datos para elevar un informe a la Administración competente para comprobar la proporción de volumen de operaciones), por lo que difícilmente pueden alegar las administraciones su propia incompetencia en su propio beneficio.

Por último, resulta relevante que las manifestaciones de INGETEAM acerca de qué administración resulta competente para exaccionarle nunca han sido consideradas hasta la fecha, por lo que es procedente la admisión del conflicto negativo.

6.- Competencia de inspección.

De acuerdo con los razonamientos contenidos en los anteriores apartados se infiere sin dificultad que la AEAT carece de competencia inspectora para iniciar en 2024 un procedimiento de comprobación respecto del IVA e IS del 2009, puesto que el procedimiento de gestión iniciado el 15 de octubre de 2013, ni ninguna actuación derivada del mismo, no pueden producir efectos interruptivos de la prescripción, mientras que la solicitud de comprobación de la proporción de volumen de operaciones se dilató hasta el 3 de marzo de 2015.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

1º.- Declarar que la AEAT carece de competencia para exaccionar el IVA y el IS del ejercicio 2009 a INGETEAM.

2º.- Notificar el presente acuerdo a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, a la Diputación Foral de Araba y asimismo a INGETEAM POWER TECHNOLOGY SA.

Fdo.: Violeta Ruiz Almendral.

Fdo.: Sofía Arana Landín.

Fdo.: Javier Muguruza Arrese.