

Resolución anulada por Sentencia del Tribunal Supremo de 18 de mayo de 2020 que se incluye tras el texto de esta Resolución

Conflicto: 98/2016

Promotor: Administración General del Estado

Administraciones en conflicto: Administración General del Estado y Comunidad Foral de Navarra

Objeto: discrepancia respecto de la competencia para la exacción del IRPF, ejercicio 2010, de Don AAA

Fecha de la resolución: 04 de febrero de 2019

RESOLUCIÓN DE LA JUNTA ARBITRAL

I. ANTECEDENTES

1º Mediante un escrito presentado en la estafeta de correos nº 25 de Madrid el 28-09-2016, que tuvo entrada en la Secretaría de esta Junta Arbitral el 03-10-2016, el Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante, AEAT) promovió conflicto de competencias frente a la Hacienda Tributaria de Navarra (en adelante, HTN) para resolver la discrepancia surgida entre ambas Administraciones en relación con la competencia para la exacción del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF) del ejercicio 2010 del obligado tributario D. AAA.

En el mencionado escrito de 28-09-2016, el Director General de la AEAT manifestó lo que sigue:

1º.-Que, el 14-06-2011, AAA presentó ante la HTN la declaración del IRPF del ejercicio 2010, en la que figuraba una cuota a devolver de 4.997,66 euros; que la HTN devolvió a AAA dicha suma el 10-01-2012; y que, el 28-12-2012, AAA presentó ante la HTN una autoliquidación complementaria de la referida declaración con una cuota a ingresar de 150,51 euros.

2º.-Que, el 02-10-2015, la AEAT propuso a la HTN el cambio del domicilio fiscal de AAA por considerar que dicho domicilio no radicaba en Tudela (Navarra), sino en la Plaza de San Francisco nº 7_6º derecha de Zaragoza.

3º.-Que, el 17-11-2015, la HTN aceptó la referida propuesta de cambio de domicilio fiscal "con efectos para los períodos iniciados a partir del 1 de enero de 2010 y para los ejercicios no prescritos al 2 de octubre de 2015 en cuanto a los efectos económicos entre las Administraciones".

4º.-Que, mediante Resolución de 15-03-2016, la AEAT trasladó el domicilio fiscal de AAA a Zaragoza con efectos desde el 01-01-2010 hasta la fecha de su fallecimiento el 04-02-2013.

5º.-Que, a la vista de esa Resolución, la HTN remitió el 13-06-2016 a la AEAT las declaraciones tributarias de AAA correspondientes a los periodos iniciados a partir del 01-01-2010, entre las que no figuraba la correspondiente al IRPF del ejercicio 2010.

6º.-Que, el 11-08-2016, la AEAT requirió de inhibición a la HTN para que reconociera que la competencia para la exacción del IRPF de AAA del ejercicio 2010 correspondía a la AEAT; y para que "en consecuencia, efectúe la remesa de los ingresos relativos a dicho tributo y ejercicio a la AEAT".

7º.-Que dicho requerimiento no fue atendido por la HTN, por lo que, mediante el mencionado escrito de 28-09-2016, la AEAT planteó ante esta Junta Arbitral el correspondiente conflicto.

Resolución anulada por Sentencia del Tribunal Supremo de 18 de mayo de 2020 que se incluye tras el ~~text~~ de esta Resolución

2.-En el referido escrito de 28-09-2016, la AEAT alegó que tuvo conocimiento de la vulneración competencial o acto lesivo de sus intereses el 13-06-2016, fecha en la que recibió las declaraciones tributarias de AAA que le remitió la HTN y en la que constató que, entre tales declaraciones, no figuraba la correspondiente al IRPF del ejercicio 2010.

Estimó, por ello, la AEAT que el preceptivo requerimiento previo de inhibición (que, como ha quedado dicho, formalizó el 11-08-2016) lo formuló dentro del plazo de dos meses que establece el artículo 14.1 del Reglamento de esta Junta Arbitral.

En lo que respecta a la remesa de los ingresos que efectuó AAA en la HTN por el IRPF del ejercicio 2010, la AEAT alegó que el derecho de una Administración a reclamar la entrega de las cantidades indebidamente ingresadas en otra Administración tiene la consideración de crédito de derecho público no tributario, por lo que su plazo de prescripción es el previsto en la norma reguladora de tales créditos.

Alegó también la AEAT que, en lo relativo a la interrupción de la prescripción, las normas presupuestarias que regulan dichos créditos se remiten a las normas tributarias; y que estas disponen que la prescripción se interrumpirá por cualquier actuación del obligado tributario conducente al pago, liquidación o autoliquidación de la deuda.

A ese respecto, alegó la AEAT que la presentación por AAA ante la HTN, el 28-12-2012, de una autoliquidación complementaria de su declaración del IRPF del ejercicio 2010 interrumpió la prescripción del crédito en cuestión, siendo, a estos efectos, irrelevante que tal autoliquidación complementaria se presentara ante una Administración no competente para la exacción del impuesto controvertido.

3.-La AEAT finalizó el mencionado escrito de 28-09-2016 solicitando a esta Junta Arbitral que declare que la competencia para la exacción del IRPF de AAA del ejercicio 2010 corresponde a la AEAT.

4.-Mediante Resolución de 18-10-2016, el Presidente de esta Junta Arbitral tuvo por planteado el conflicto promovido por la AEAT en el referido escrito de 28-09-2016; dio traslado del mismo a la HTN; emplazó a esta para que, en el plazo de un mes, formulara las alegaciones que considerara pertinentes para fundamentar sus pretensiones y propusiera las pruebas necesarias para acreditar los hechos determinantes de aquellas; y requirió a las Administraciones en conflicto para que notificaran a los interesados la admisión a trámite de este y para que se abstuvieran de continuar la tramitación de los procedimientos dirigidos a la liquidación, recaudación y revisión de los tributos objeto del conflicto hasta la conclusión del presente procedimiento; y todo ello sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 16.2 del Reglamento de esta Junta Arbitral.

5.-Mediante un escrito presentado en la Secretaría de esta Junta Arbitral el 01-12-2016, el Director-Gerente de la HTN manifestó que esta Junta Arbitral debería inadmitir el conflicto planteado por la AEAT, ya que la pretensión formulada por esta en el referido escrito de 28-09-2016 había sido aceptada por la HTN en el citado escrito de 17-11-2015, no existiendo, por tanto, a ese respecto, controversia alguna entre ambas Administraciones.

A mayor abundamiento, la HTN alegó en el mencionado escrito de 01-12-2016 que dicho conflicto debería también inadmitirse por haberse formulado extemporáneamente el preceptivo requerimiento previo de inhibición.

En opinión de la HTN, la propuesta de cambio del domicilio fiscal de AAA formulada por la AEAT fue aceptada por la HTN mediante el ya mencionado escrito de 17-11-2015, en el que expresamente señaló que dicha aceptación afectaba "a los periodos iniciados a partir del 1 de enero de 2010, y para los ejercicios no prescritos al 2 de octubre de 2015 en cuanto a los efectos económicos entre las Administraciones".

Resolución anulada por Sentencia del Tribunal Supremo de 18 de mayo de 2020 que se incluye tras el texto de esta Resolución

Sostuvo, por ello, la HTN en el referido escrito de 01-12-2016 que, como la AEAT no cuestionó el inciso final de dicha aceptación, vino a admitir que en el cómputo del importe de la correspondiente remesa deberían excluirse los ingresos correspondientes al ejercicio 2010.

Para la HTN, a la vista de los términos en los que se realizó dicha aceptación, la AEAT debería haber formulado el correspondiente requerimiento previo de inhibición dentro de los dos meses siguientes al 17-11-2015 (es decir, antes del 17-01-2016), por lo que, al haberlo formulado el 11-08-2016, dicho requerimiento, debería considerarse extemporáneo.

Sostuvo también la HTN que la verdadera pretensión de la AEAT al promover el conflicto no era la de que se reconociera su competencia para la exacción del IRPF de AAA del ejercicio 2010, sino la de que se reconociera su derecho a percibir, mediante la correspondiente remesa, el importe de la cuota ingresada por AAA; derecho este que, en opinión de la HTN, debe considerarse prescrito por afectara un crédito de derecho público no tributario y por haber transcurrido más de cuatro años "entre el período impositivo al que se imputan y el día en que se solicitó el cambio del domicilio fiscal del obligado tributario", sin que la presentación por este el 28-12-2012 de una autoliquidación complementaria ante la HTN interrumpa la prescripción del crédito en cuestión, habida cuenta de la naturaleza no tributaria de este.

6.-Por todo ello, en el citado escrito de 01-12-2016, la HTN solicitó a esta Junta Arbitral la inadmisión del conflicto promovido por la AEAT y, subsidiariamente, la desestimación de las pretensiones formuladas por esta por no haberse producido vulneración alguna de las normas del Convenio Económico relativas a la competencia para la exacción del IRPF y por no estar obligada la HTN a remesar ingresos relativos al ejercicio 2010 de dicho impuesto por prescripción de los correspondientes créditos.

7.-Mediante Resolución de 08-11-2017, el Presidente de esta Junta Arbitral dio traslado a la AEAT de las alegaciones formuladas por la HTN en el mencionado escrito de 01-12-2016, declaró abierto el período de instrucción por un plazo de dos meses y emplazó a las partes para que, en el referido plazo, aportaran los medios de prueba que consideraran oportunos para la acreditación de los hechos determinantes de sus pretensiones. Y, mediante otra Resolución de esa misma fecha, designó Ponente al Vocal de esta Junta Arbitral D. José-Antonio Asiáin Ayala.

8.-Transcurrido el periodo de instrucción sin que ni las Administraciones en conflicto ni los interesados aportaran medio de prueba alguno, el Presidente de esta Junta Arbitral, mediante Resolución de 20-04-2018, puso de manifiesto el expediente a las Administraciones en conflicto y a los interesados y les emplazó a formular, en el plazo de quince días hábiles, cuantas alegaciones estimaran pertinentes para fundamentar sus pretensiones.

9.-Mediante un escrito de su Director General presentado en la estafeta de correos nº 25 de Madrid el 14-05-2018, que tuvo entrada en la Secretaría de esta Junta Arbitral el siguiente día 16, la AEAT formuló sus alegaciones finales.

En dicho escrito, afirmó, en primer lugar, la AEAT que, en el requerimiento de inhibición que formuló el 11-08-2016 a la HTN, solicitó expresamente a esta que le remesara los ingresos efectuados por AAA por el IRPF del ejercicio 2010. Y añadió que, aunque en el suplico del escrito de planteamiento del conflicto, no mencionó expresamente tal solicitud, esta se deducía claramente de dicho escrito, ya que, habiendo reconocido la HTN la competencia para la exacción del IRPF de AAA del ejercicio 2010, la discrepancia entre ambas Administraciones se circunscribía a si la HTN debería remesar a la AEAT los ingresos efectuados por AAA por el expresado concepto o si, por el contrario, el derecho de la AEAT a percibir tales ingresos debería considerarse prescrito.

Para la AEAT, la solicitud de reembolso realizada en el requerimiento de inhibición parte de la premisa de que los ingresos correspondientes al IRPF de 2010 los efectuó AAA en una Administración no competente. Y, por ello, solicitó en el escrito de planteamiento del conflicto que esta Junta Arbitral declare que, en lo que respecta a AAA, la competencia para la exacción del IRPF del ejercicio 2010 correspondía a la AEAT, "teniendo esta declaración la

Resolución anulada por Sentencia del Tribunal Supremo de 18 de mayo de 2020 que se incluye tras el [text-to de esta Resolución](#)

consecuencia lógica de la obligación de remesar a la AEAT las cantidades incorrectamente ingresadas ante la HTN por e/obligado tributario", ya que, a su entender, "se trata de dos cuestiones dependientes e interrelacionadas".

Además, en el citado escrito de 14-05-2018, la AEAT reiteró su alegación inicial de que el requerimiento de inhibición lo formuló en el plazo reglamentario de dos meses. Y añadió que, en cualquier caso, dicho plazo no debería considerarse preclusivo.

La AEAT reiteró asimismo su ya mencionada alegación inicial sobre el cómputo del plazo de prescripción de los créditos de derecho público no tributarios y sobre la interrupción de tal prescripción.

10.-Mediante un escrito presentado en la estafeta de correos nº 28 de Madrid el 12-06-2018, que tuvo entrada en la Secretaría de esta Junta Arbitral el siguiente día 26, D. BBB, hija de AAA y de D."CCC, compareció como interesada en el procedimiento y, tras impugnar el cambio del domicilio fiscal de su padre, propuesto por la AEAT el 02-10-2015 y aceptado por la HTN el 17-11-2015, manifestó lo que sigue:

a).-Que la AEAT tuvo conocimiento de que AAA había presentado ante la HTN la declaración del IRPF del ejercicio 2010 el 26-01-2016, fecha esta en la que su madre, la ya citada D." CCC, presentó ante la Delegación Especial en Navarra de la AEAT un escrito en el que puso de manifiesto dicha circunstancia.

b).-Que el plazo para la formulación por la AEAT del preceptivo requerimiento previo de inhibición finalizó, por tanto, el 26-03-2016.

c).-Que el plazo para promover el conflicto finalizó a los quince días hábiles de la recepción por la AEAT de la ratificación, expresa o tácita, por la AEAT de su propia competencia.

d).-Que la AEAT promovió el conflicto el 28-09-2016, por lo que este debería inadmitirse por extemporáneo.

D." BBB finalizó dicho escrito solicitando a esta Junta Arbitral que desestime la pretensión formulada por la AEAT en el escrito de planteamiento del conflicto.

11.-Similares alegaciones e idéntica solicitud formularon los otros hijos de AAA y de D." CCC (DDD) en los escritos que presentaron en la estafeta de correos nº 28 de Madrid el 12-06-2018, el 13-06-2018, el 13-06-2018 y el 13-07-2018, respectivamente, que tuvieron entrada en la Secretaría de esta Junta Arbitral el 26-06-2018, el 26-06-2018, el 26-06-2018 y el 20-07-2018, respectivamente.

12.-En sesión celebrada el 04-01-2019, esta Junta Arbitral, tras deliberar sobre las alegaciones formuladas por las Administraciones en conflicto y por los interesados, aprobó la presente resolución y encomendó la redacción de la misma a la vocal D." Ana Muñoz Merino.

II.-NORMAS APLICABLES

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

a).-El Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra (en adelante, el Convenio), aprobado por la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, y modificado por la Ley 12/1993, de 13 de diciembre; por la Ley 19/1998, de 15 de junio; por la Ley 25/2003, de 15 de julio; por la Ley 48/2007, de 19 de diciembre; y por la Ley 14/2015, de 24 de junio.

b).-El Reglamento de esta Junta Arbitral, aprobado por el Real Decreto 353/2006, de 24 de marzo y modificado por el Real Decreto 530/2017, de 26 de mayo.

c).-Las demás disposiciones de general aplicación.

Resolución anulada por Sentencia del Tribunal Supremo de 18 de mayo de 2020 que se incluye tras el texto de esta Resolución

III.-FUNDAMENTOS JURÍDICOS

14.-En el planteamiento y tramitación del presente conflicto, se han observado las normas de procedimiento contenidas en el Reglamento de esta Junta Arbitral (en adelante, RJA).

15.-Los términos en los que la AEAT ha planteado el conflicto obligan a esta Junta Arbitral a identificar su objeto y a pronunciarse sobre si es o no competente para resolverlo.

En el suplico del escrito de planteamiento del conflicto y en el del escrito de alegaciones finales, la AEAT formula la pretensión de que esta Junta Arbitral declare que le corresponde la competencia para la exacción del IRPF de JAS del ejercicio 2010.

Sin embargo, el verdadero objeto del conflicto lo explicita la AEAT en la página 5 de su escrito de alegaciones finales, en la que reconoce expresamente:

a).-Que, "al plantear el conflicto", su "pretensión última" es que esta Junta Arbitral declare que "la HTN debe remesar a la AEAT el importe correspondiente al IRPF del ejercicio 2010"; y que "no tendría sentido en otro caso el planteamiento del conflicto, pues ya la HTN, en su Resolución 726/2015 ... prestaba conformidad a la propuesta de cambio del domicilio fiscal" de AAA.

b).-Que "precisamente en la consideración de la prescripción del ejercicio 2010 y en lo que ello comporta (la remesa o no de los ingresos correspondientes al ejercicio 2010) radica la discrepancia entre ambas Administraciones y la razón de ser del conflicto planteado por la AEAT".

A tenor de lo dispuesto en el artículo 51 del Convenio, la resolución del conflicto planteado por la AEAT compete a esta Junta Arbitral, habida cuenta de la conexión existente entre dicha "pretensión última" y la propuesta de cambio del domicilio fiscal de AAA formulada por la AEAT el 02-10-2015 y aceptada por la HTN el 17-11-2015.

A análoga conclusión llegó esta Junta Arbitral en las resoluciones que pusieron fin a los conflictos 23, 25, 26, 50 Y 72, cuyo objeto era similar al del que ahora nos ocupa.

16.-Como hemos puesto de manifiesto en el capítulo de antecedentes, existe controversia entre las Administraciones en conflicto acerca de si el requerimiento previo de inhibición que exige el artículo 14.1 RJA se formuló o no extemporáneamente.

Dicho precepto reglamentario establece que "Como requisito para la admisión del conflicto será necesario que antes de su planteamiento la Administración Tributaria que se considere competente haya requerido la inhibición a la que estime incompetente, reclamando así su competencia, y que esta última Administración haya rechazado el requerimiento, ratificándose en su competencia expresa o tácitamente. El mencionado requerimiento se realizará en el plazo máximo de dos meses a contar desde la fecha en que la Administración que se considere competente tuviera conocimiento del acto o disposición que a su juicio vulnera los puntos de conexión establecidos en el Convenio Económico".

La AEAT sostiene que tuvo conocimiento de dicho acto el 13-06-2016, fecha en la que, al recibir las declaraciones tributarias de AAA que le remitió la HTN, constató que, entre ellas, no estaba la del IRPF del ejercicio 2010. Y, partiendo de esa premisa, concluye que el requerimiento de inhibición que formuló el 11-08-2016 tuvo lugar dentro del citado plazo reglamentario de dos meses.

La HTN sostiene, sin embargo, que la AEAT tuvo conocimiento de dicho acto cuando el 17-11-2015 recibió la resolución mediante la que la HTN aceptó la propuesta de cambio del domicilio fiscal de AAA, ya que en esa resolución advirtió expresamente a la AEAT de que dicha aceptación afectaba únicamente "a los ejercicios no prescritos al 02-10-2015".

Resolución anulada por Sentencia del Tribunal Supremo de 18 de mayo de 2020 que se incluye tras el texto de esta Resolución

Para la HTN, el referido plazo reglamentario de dos meses finalizó, por tanto, el 17-01-2016 y, consiguientemente, el requerimiento de inhibición que le formuló la AEAT el 11-08-2016 debe, a su juicio, considerarse extemporáneo.

H.-En opinión de esta Junta Arbitral, la AEAT no tuvo conocimiento de que la HTN no iba "remesar" los ingresos que percibió de AAA por el IRPF de 2010 hasta el 13-06-2016, pues fue entonces cuando recibió las declaraciones tributarias de AAA que le remitió la HTN tras aceptar la propuesta de cambio del domicilio fiscal de este; y cuando constató que, entre esas declaraciones, no estaba la del IRPF de 2010.

Estima, por ello, esta Junta Arbitral que, en el cómputo del referido plazo de dos meses, no puede considerarse como dies a quo la fecha en la que la AEAT recibió la Resolución mediante la que HTN aceptó la propuesta de cambio del domicilio fiscal de AAA, pues los ambiguos y confusos términos de la advertencia formulada por la HTN no resultan idóneos para que la AEAT pudiera conocer que la HTN no iba a "remesar" los ingresos que percibió de AAA por el IRPF de 2010.

Considera esta Junta Arbitral que lo que la HTN manifestó mediante la mencionada advertencia es que su aceptación de la propuesta de cambio del domicilio fiscal de AAA formulada por la AEAT afectaba únicamente "a los ejercicios no prescritos al 2 de octubre de 2015", mientras que lo que, en rigor, se discute en este conflicto no es la prescripción de un determinado ejercicio tributario (el de 2010), sino la prescripción de un derecho (el derecho de crédito que la AEAT reclama a la HTN por el importe de los ingresos que esta percibió de AAA por el IRPF de 2010).

Siendo esa la cuestión litigiosa, entendemos que, en el cómputo del mencionado plazo reglamentario de dos meses, debe considerarse como dies a quo el 13-06-2016, por ser esta la fecha en la que la AEAT pudo conocer por primera vez que la HTN no iba a "remesar" los ingresos que percibió de AAA por el IRPF de 2010.

Y, por consiguiente, consideramos tempestivo el requerimiento de inhibición que la AEAT formuló a la HTN el 11-08-2016

18.-En lo que respecta al fondo del asunto, la discrepancia entre las Administraciones en conflicto radica en que la HTN alega que el crédito que le reclama la AEAT por el importe de los ingresos que realizó AAA por el IRPF de 2010 debe considerarse prescrito por tratarse de un crédito de derecho público no tributario y por haber transcurrido más de cuatro años "entre el período impositivo al que se imputan y el día en que se solicitó el cambio del domicilio fiscal del obligado tributario", mientras que la AEAT no admite esa prescripción porque considera que fue interrumpida por la presentación por AAA el 28-12-2012 de una autoliquidación complementaria ante la HTN.

19.-En la Resolución mediante la que aceptó la propuesta de cambio del domicilio fiscal de AAA, la HTN advirtió a la AEAT de que dicha aceptación afectaba únicamente "a los ejercicios no prescritos al 2 de octubre de 2015".

La prescripción a la que se refiere dicha advertencia no es, pues, la prescripción del derecho de crédito que ahora reclama la AEAT, sino la prescripción de determinados ejercicios tributarios.

Pues bien, entre "los ejercicios no prescritos al 2 de octubre de 2015", no estaba el de 2010 y, por tanto, hemos de entender que la HTN reconoció, mediante acto ya firme, el derecho de la AEAT a obtener la remesa de los fondos objeto del conflicto.

20.-La desestimación de la excepción de prescripción alegada por la HTN conlleva la estimación de la pretensión formulada por la AEAT.

IV.-ACUERDO

Resolución anulada por Sentencia del Tribunal Supremo de 18 de mayo de 2020 que se incluye tras el texto de esta Resolución

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

Primero.-Estimar la pretensión formulada en el escrito de planteamiento del conflicto y declarar que corresponde a la Agencia Estatal de Administración Tributaria la competencia para la exacción del IRPF del ejercicio 2010 del obligado tributaria D. AAA.

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

V.-FÓRMULA DE EJECUCIÓN DEL ACUERDO

En ejecución de este acuerdo, la Hacienda Tributaria de Navarra deberá remitir a la Agencia Estatal de Administración Tributaria las declaraciones del IRPF de dicho obligado tributario correspondientes al ejercicio 2010, así como los ingresos percibidos por el expresado concepto.

VI.-EFECTOS DE ESTE ACUERDO Y RECURSOS CONTRA EL MISMO

El presente Acuerdo causa estado en la vía administrativa y tiene carácter ejecutivo. Contra el mismo, las partes y, en su caso, los interesados pueden interponer, en única instancia, recurso contencioso-administrativo ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo. Dicho recurso deberá interponerse en el plazo de dos meses, contados desde el día siguiente al de la notificación de este Acuerdo.

Pamplona, 4 de febrero de 2019

VOTO PARTICULAR QUE FORMULA EL VOCAL D. JOSÉ.ANTONIO ASIÁIN AVALA

Con el máximo respeto a la opinión mayoritaria de mis compañeros de la Junta, expresada en la Resolución aprobada, manifiesto, mediante este voto particular, mi discrepancia con la misma por las razones que seguidamente expongo:

Primera.-Considero que la AEAT formuló extemporáneamente el requerimiento previo de inhibición que exige el artículo 14.1 RJA; Y que, por tanto, la Junta debió inadmitir el conflicto.

Dicho precepto reglamentario establece que "Como requisito para la admisión del conflicto será necesario que antes de su planteamiento la Administración Tributaria que se considere competente haya requerido la inhibición a la que estime incompetente, reclamando así su competencia, y que esta última Administración haya rechazado el requerimiento, ratificándose en su competencia expresa o tácitamente. El mencionado requerimiento se realizará en el plazo máximo de dos meses a contar desde la fecha en que la Administración que se considere competente tuviera conocimiento del acto o disposición que a su juicio vulnere los puntos de conexión establecidos en el Convenio Económico".

Pues bien, para dilucidar si la AEAT formuló o no en el mencionado plazo de dos meses el requerimiento previo de inhibición que exige el artículo 14.1 RJA, hay que tener en cuenta, en primer lugar, que la AEAT reconoció expresamente en la página 5 de su escrito de alegaciones finales que su discrepancia con la HTN se circunscribía a si esta le tenía o no que "remesar" los ingresos que percibió de AAA por el IRPF del ejercicio 2010.

Y, en segundo lugar, hay que tener en cuenta que la resolución mediante la que la HTN notificó a la AEAT el 17-11-2015 su aceptación del cambio del domicilio fiscal de AAA incluía la advertencia de que, "en cuanto a los efectos económicos entre las Administraciones", dicha aceptación afectaba únicamente "a los ejercicios no prescritos al 02-10-2015", fecha esta en la que la AEAT propuso a la HTN el cambio del domicilio fiscal de AAA.

Resolución anulada por Sentencia del Tribunal Supremo de 18 de mayo de 2020 que se incluye tras el texto de esta Resolución

Partiendo de esas premisas, considero que dicha resolución de la HTN debió ser objeto antes del 17-01-2016 del requerimiento de inhibición que establece el citado artículo 14.1 RJA, ya que, mediante esa advertencia, la HTN trasladó a la AEAT su voluntad de no computar, en la cuantificación de los efectos económicos entre ambas Administraciones del cambio del domicilio fiscal de AAA, los ingresos realizados por este en la HTN en los ejercicios prescritos al 02-10-2015, entre los que se incluían los correspondientes al IRPF de 2010 a los que se refiere el presente conflicto.

A mi juicio, esa conclusión se ve reforzada por el hecho de que, como se pone de manifiesto en la Resolución de la Junta que puso fin al conflicto nº 50, la HTN ya había formulado una advertencia similar a la AEAT con ocasión del cambio de domicilio fiscal que motivó el planteamiento de dicho conflicto.

El 17-11-2015, la AEAT contaba, por tanto, con suficientes elementos de juicio para conocer la negativa de la HTN a "remesar" los ingresos que percibió de AAA por el IRPF del ejercicio 2010; Y debió, por tanto, formular el requerimiento previsto en el artículo 14.1 RJA antes del 17-01-2016.

Sin embargo, la AEAT no formuló dicho requerimiento hasta el 11-08-2016, fecha esta en la que había transcurrido sobradamente el mencionado plazo reglamentario de dos meses, por lo que, en mi opinión, tal requerimiento se formuló extemporáneamente.

Dicho plazo tiene carácter preclusivo, ya que el precepto reglamentario que lo establece considera la observancia del mismo como "requisito para la admisión del conflicto" y, por tanto, la Junta debió inadmitir el conflicto.

Segunda.-Considero asimismo que, si el conflicto hubiera sido admisible, la Junta lo tendría que haber desestimado, pues, en mi opinión, el derecho de la AEAT a percibir, mediante la correspondiente remesa, el importe de la cuota ingresada por AAA en la HTN por el IRPF de 2010 debe considerarse prescrito, porque afecta a un crédito de derecho público no tributario que, según la normativa presupuestaria, prescribe a los cuatro años; y porque median más de cuatro años entre el 14-06-2011 (fecha de presentación por AAA de la declaración del IRPF de 2010) y el 02-10-2015 (fecha en la que la AEAT propuso a la HTN el cambio del domicilio fiscal de AAA).

A mi entender, la presentación por AAA ante la HTN, el 28-12-2012, de una declaración-autoliquidación complementaria del IRPF de 2010 no interrumpe la prescripción del crédito en cuestión, habida cuenta de la naturaleza no tributaria del mismo y de que no resulta lógico que dicha prescripción pueda ser interrumpida en beneficio del acreedor (la AEAT) por la actuación de un tercero (AAA) con el deudor (la HTN), pues solo interrumpen la prescripción los actos del deudor que impliquen reconocimiento de su deuda con el acreedor. y es que, como señaló la Junta en la Resolución que puso fin al conflicto nº 72, en la que invocó la Sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 15-12-2015 (recurso nº 156/2015), carecen de eficacia interruptiva de la prescripción de los créditos interadministrativos de derecho público no tributarios las actuaciones del contribuyente "con cada una de las dos Administraciones, dado que actuaban separadamente y con desconocimiento cada una de lo actuado por la otra",

Así pues, en la hipótesis de que el conflicto hubiera sido admisible, la Junta lo tendría que haber desestimado por prescripción del crédito reclamado por la AEAT.

Esta Sentencia anula la presente Resolución de 4 de febrero de 2019 de la Junta Arbitral del Convenio Económico de Navarra sobre el conflicto 98/2016

TRIBUNAL SUPREMO
SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN SEGUNDA

SENTENCIA 447/2020

En Madrid, a 18 de mayo de 2020.

Esta Sala ha visto el recurso contencioso-administrativo núm. **206/2019** interpuesto por la COMUNIDAD FORAL DE NAVARRA, representada por el procurador de los tribunales don (...), contra la resolución de 4 de febrero de 2019, dictada por la Junta Arbitral del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, en el conflicto núm. 98/2016, planteado por Agencia Estatal de la Administración Tributaria contra la Comunidad Foral de Navarra, en relación con la competencia para la exacción del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2010 de don AAA.

Han sido partes demandadas la AGENCIA ESTATAL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, representada y defendida por el abogado del Estado, y DDD, representados por la procuradora de los tribunales doña (...).

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. (...).

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO. Objeto del presente recurso contencioso-administrativo.

La Agencia Estatal de la Administración Tributaria planteó ante la Junta Arbitral del Convenio Económico con la Comunidad Foral de Navarra un conflicto de competencias frente a la Hacienda Foral para resolver la discrepancia surgida entre ambas Administraciones en relación con cuál de ellas era competente para la exacción del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio de 2010 de don AAA.

Tal conflicto se suscitó, esencialmente, porque la Administración del Estado entendía que, una vez constatado que el domicilio del indicado contribuyente estaba en Zaragoza desde el 1 de enero de 2010 y admitido ese extremo por la Hacienda Tributaria Navarra, le correspondía al Estado la exacción del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del interesado desde esa misma fecha (incluido el primero de los ejercicios afectados, que no podía considerarse prescrito, como entendió la Hacienda Navarra).

Tras admitirse el conflicto y cumplidos los trámites de procedimiento legalmente previstos, mediante resolución de 4 de febrero de 2019 la Junta Arbitral acordó:

“Estimar la pretensión formulada en el escrito de planteamiento del conflicto y declarar que corresponde a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria la competencia para la exacción del IRPF del ejercicio 2020 del obligado tributario don AAA.

En ejecución de este acuerdo, la Hacienda Tributaria de Navarra deberá remitir a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria las declaraciones de IRPF de dicho obligado tributario correspondientes al ejercicio 2010, así como los ingresos percibidos por el expresado concepto”.

SEGUNDO. El recurso interpuesto por la Hacienda Tributaria Navarra.

Esta Sentencia anula la presente Resolución de 4 de febrero de 2019 de la Junta Arbitral del Convenio Económico de Navarra sobre el conflicto 98/2016

Frente al mencionado acuerdo de la Junta Arbitral ha deducido la representación procesal de la Hacienda Tributaria Navarra recurso jurisdiccional ante esta Sala mediante escrito de 21 de mayo de 2019.

Admitido a trámite el mismo y recibido el expediente administrativo, se formalizó demanda mediante escrito de 30 de julio de 2019, en la que se suplicó sentencia estimatoria del recurso con condena en costas a la parte que se opusiera a la demanda en la que se anule la resolución administrativa impugnada y se declare que el conflicto planteado resultaba inadmisibile o, subsidiariamente, que no cabe imponer a la Hacienda de Navarra obligación de remesa alguna, no solicitada en el escrito de planteamiento del conflicto.

TERCERO. Contestación a la demanda de la Administración del Estado y de los herederos de don AAA.

La representación procesal de la Administración del Estado se opuso a la demanda mediante escrito en el que solicitaba sentencia por la que se desestime íntegramente el recurso interpuesto por adecuarse el ordenamiento jurídico el acto impugnado.

Y la representación procesal de DDD, en igual trámite, solicitó que se acuerde la desestimación de la pretensión de la AEAT en relación con la exacción del IRPF de 2010 de don AAA.

CUARTO. Señalamiento para la deliberación, votación y fallo del presente recurso contencioso-administrativo.

Concluido el proceso, mediante providencia de la Sala se señaló para la votación y fallo del presente recurso la audiencia del día 14 de abril de 2020, fecha a partir de la cual –utilizando medios propios de cada magistrado por exigencias del estado de alarma de todos conocido- se deliberó el asunto hasta su finalización con el resultado que ahora se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. Objeto del presente recurso y hechos que han de reputarse no controvertidos.

El objeto de esta sentencia consiste en determinar si la resolución dictada por la Junta Arbitral del Convenio Económico con la Comunidad Foral de Navarra el 4 de febrero de 2019 es o no conforme a derecho, en el bien entendido que –a través de dicha resolución- se sustancia el conflicto suscitado por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria frente a la Hacienda Foral de Navarra cuya finalidad era, sintéticamente, obtener un pronunciamiento sobre a qué Administración le correspondía la exacción del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de un contribuyente que había estado domiciliado en Zaragoza desde enero de 2010.

Para ello resultará imprescindible, como veremos, la interpretación del Real artículo 66 de la Ley General Tributaria y el artículo 65 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Guipuzkoa.

Pero antes hemos de determinar cuáles son, a tenor del expediente administrativo, de la decisión de la Junta Arbitral recurrida y de las alegaciones de las partes en el presente proceso, los hechos acreditados que han de reputarse esenciales para resolver el litigio:

1. El 14 de junio de 2011, don AAA ante la Hacienda Tributaria de Navarra la declaración del IRPF del ejercicio 2010, en la que figuraba una cuota a devolver de 4.997,66 euros, cantidad que fue devuelta el 10-01-2012. El 28 de diciembre de 2012 presentó el indicado una autoliquidación complementaria con una cuota a ingresar de 150,51 euros.
2. El 2 de octubre de 2015, la Agencia Estatal de la Administración Tributaria propuso a la Hacienda Navarra el cambio del domicilio fiscal de don AAA por considerar que dicho domicilio no radicaba en Navarra, sino en Zaragoza.

Esta Sentencia anula la presente Resolución de 4 de febrero de 2019 de la Junta Arbitral del Convenio Económico de Navarra sobre el conflicto 98/2016

3. El 17 de noviembre de 2015, la Hacienda Navarra aceptó la referida propuesta de cambio de domicilio fiscal "con efectos para los períodos iniciados a partir del 1 de enero de 2010 y para los ejercicios no prescritos al 2 de octubre de 2015 en cuanto a los efectos económicos entre las Administraciones", de manera que mediante resolución de 15 de marzo de 2016, la AEAT trasladó el domicilio fiscal de don AAA a Zaragoza con efectos desde el 01 de enero de 2010 y hasta la fecha de su fallecimiento, acaecido el 4 de febrero de 2013.

4. A la vista de esa resolución, la Hacienda Navarra remitió el 13 de junio de 2016 a la AEAT las declaraciones tributarias de don AAA correspondientes a los periodos iniciados a partir del 1 de enero de 2010, entre las que no figuraba la correspondiente al IRPF del ejercicio 2010, lo que dio lugar a que la AEAT requiriera de inhibición a la Hacienda Tributaria Navarra para que reconociera que la competencia para la exacción del IRPF del ejercicio 2010 correspondía a la AEAT; y para que "en consecuencia, efectúe la remesa de los ingresos relativos a dicho tributo y ejercicio a la AEAT".

5. Como quiera que dicho requerimiento no fue atendido por la Hacienda Navarra, mediante escrito de 28 de septiembre de 2016, la AEAT planteó a la Junta Arbitral el correspondiente conflicto.

SEGUNDO. Posición de las partes en el conflicto suscitado.

1. Señala la Agencia Estatal de la Administración Tributaria que tuvo conocimiento de la vulneración competencial o acto lesivo de sus intereses el 13 de junio de 2016, fecha en la que recibió las declaraciones tributarias de don AAA que le remitió la Hacienda Tributaria Navarra y en la que constató que, entre tales declaraciones, no figuraba la correspondiente al IRPF del ejercicio 2010.

Estimó, por ello, que el preceptivo requerimiento previo de inhibición (que se formalizó el 11 de agosto de 2016) lo formuló dentro del plazo de dos meses que establece el artículo 14.1 del Reglamento de la Junta Arbitral.

En lo que respecta a la remesa de los ingresos que efectuó el Sr. AAA en la Hacienda Navarra por el IRPF del ejercicio 2010, la AEAT alegó que el derecho de una Administración a reclamar la entrega de las cantidades indebidamente ingresadas en otra Administración tiene la consideración de crédito de derecho público no tributario, por lo que su plazo de prescripción es el previsto en la norma reguladora de tales créditos.

Alegó también la AEAT que, en lo relativo a la interrupción de la prescripción, las normas presupuestarias que regulan dichos créditos se remiten a las normas tributarias; y éstas disponen que la prescripción se interrumpirá por cualquier actuación del obligado tributario conducente al pago, liquidación o autoliquidación de la deuda.

De este modo, la presentación ante la Hacienda Navarra el 28 de diciembre de 2012 de una autoliquidación complementaria de su declaración del IRPF del ejercicio 2010 interrumpió la prescripción del crédito en cuestión, siendo, a estos efectos, irrelevante que tal autoliquidación complementaria se presentara ante una Administración no competente para la exacción del impuesto controvertido.

2. La Hacienda Tributaria Navarra solicitó, en primer lugar, la inadmisión del conflicto planteado ya que la pretensión de la AEAT, formulada en el escrito de 28 de septiembre de 2016, ya había sido aceptada por la Hacienda Navarra en su resolución de 17 de noviembre de 2015, no existiendo, por tanto, controversia alguna entre ambas Administraciones.

Alegaba, asimismo, otra causa de inadmisión: la extemporaneidad del requerimiento previo de inhibición, pues la propuesta de cambio del domicilio fiscal del Sr. AAA formulada por la AEAT fue aceptada por la HTN mediante el ya mencionado escrito de 17 de noviembre de 2015, en el que expresamente señaló que dicha aceptación afectaba "a los períodos iniciados a partir del 1 de enero de 2010, y para los ejercicios no prescritos al 2 de octubre de 2015 en cuanto a los efectos económicos entre las Administraciones".

Esta Sentencia anula la presente Resolución de 4 de febrero de 2019 de la Junta Arbitral del Convenio Económico de Navarra sobre el conflicto 98/2016

Sostuvo, por ello, la Hacienda Tributaria Navarra que, como la Agencia Estatal de la Administración Tributaria no cuestionó el inciso final de dicha aceptación, vino a admitir que en el cómputo del importe de la correspondiente remesa deberían excluirse los ingresos correspondientes al ejercicio 2010.

En definitiva, se alega que la Agencia Estatal de la Administración Tributaria debería haber formulado el correspondiente requerimiento previo de inhibición dentro de los dos meses siguientes al 17 de noviembre de 2015 (es decir, antes del 17 de enero de 2016), por lo que, al haberlo formulado el 11 de agosto de 2018, dicho requerimiento ha de considerarse extemporáneo.

Sostuvo también la HTN que la verdadera pretensión de la AEAT al promover el conflicto no era la de que se reconociera su competencia para la exacción del IRPF del ejercicio 2010, sino la de que se reconociera su derecho a percibir, mediante la correspondiente remesa, el importe de la cuota ingresada por don AAA; derecho este que, en opinión de la HTN, debe considerarse prescrito por afectar a un crédito de derecho público no tributario y por haber transcurrido más de cuatro años "entre el período impositivo al que se imputan y el día en que se solicitó el cambio del domicilio fiscal del obligado tributario", sin que la presentación por éste el 28 de diciembre de 2012 de una autoliquidación complementaria ante la HTN interrumpa la prescripción del crédito en cuestión, habida cuenta de la naturaleza no tributaria de este.

3. Por su parte, los herederos del Sr. AAA sostienen que la Hacienda Tributaria Navarra infringe la doctrina de los actos propios en la medida en la que comprobó tanto el Impuesto sobre las Renta de las Personas Físicas como el Impuesto sobre el Patrimonio del ejercicio 2010, lo que implicaba la asunción de la competencia territorial para llevarlos a cabo.

Añadía también que se habían incumplido en el procedimiento para plantear el conflicto determinados plazos preclusivos, como es el establecido en el artículo 14 del Reglamento de la Junta Arbitral, y que, en todo caso, la regularización efectuada con la comprobación realizada por la Hacienda Tributaria Navarra cierra absolutamente el IRPF de 2010 a cualquier tipo de comprobación y regularización ulterior.

TERCERO. La resolución de la Junta Arbitral.

1. Lo primero que hace la Junta es afirmar su propia competencia y, por tanto, rechazar las alegaciones de inadmisibilidad realizadas. Resuelve la primera cuestión (de carácter formal y relativa al plazo para efectuar el requerimiento en los siguientes términos):

"Existe controversia entre las Administraciones en conflicto acerca de si el requerimiento previo de inhibición que exige el artículo 14.1 RJA se formuló o no extemporáneamente.

Dicho precepto reglamentario establece lo siguiente:

"Como requisito para la admisión del conflicto será necesario que antes de su planteamiento la Administración Tributaria que se considere competente haya requerido la inhibición a la que estime incompetente, reclamando así su competencia, y que esta última Administración haya rechazado el requerimiento, ratificándose en su competencia expresa o tácitamente. El mencionado requerimiento se realizará en el plazo máximo de dos meses a contar desde la fecha en que la Administración que se considere competente tuviera conocimiento del acto o disposición que a su juicio vulnera los puntos de conexión establecidos en el Convenio Económico".

La AEAT sostiene que tuvo conocimiento de dicho acto el 13 de junio de 2016, fecha en la que, al recibir las declaraciones tributarias de don AAA que le remitió la Hacienda Tributaria Navarra, constató que, entre ellas, no estaba la del IRPF del ejercicio 2010. Y, partiendo de esa premisa, concluye que el requerimiento de inhibición que formuló el 11 de agosto de 2016 tuvo lugar dentro del citado plazo reglamentario de dos meses.

La Hacienda Navarra sostiene, sin embargo, que la AEAT tuvo conocimiento de dicho acto cuando el 17 de noviembre de 2015 recibió la resolución mediante la que la HTN aceptó la propuesta de cambio del domicilio fiscal, ya que en esa resolución advirtió expresamente a la AEAT de que dicha aceptación afectaba únicamente "a los ejercicios no prescritos al 02-10-2015".

Esta Sentencia anula la presente Resolución de 4 de febrero de 2019 de la Junta Arbitral del Convenio Económico de Navarra sobre el conflicto 98/2016

Para la HTN, el referido plazo reglamentario de dos meses finalizó, por tanto, el 17 de enero de 2016 y, consiguientemente, el requerimiento de inhibición que le formuló la AEAT el 11 de agosto de 2016 debe, a su juicio, considerarse extemporáneo.

En opinión de esta Junta Arbitral, la AEAT no tuvo conocimiento de que la HTN no iba a "remesar" los ingresos que percibió de don AAA por el IRPF de 2010 hasta el 13 de junio de 2016, pues fue entonces cuando recibió las declaraciones tributarias del Sr. AAA que le remitió la HTN tras aceptar la propuesta de cambio del domicilio fiscal de este; y cuando constató que, entre esas declaraciones, no estaba la del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de 2010.

Estima, por ello, esta Junta Arbitral que, en el cómputo del referido plazo de dos meses, no puede considerarse como *dies a quo* la fecha en la que la AEAT recibió la resolución mediante la que HTN aceptó la propuesta de cambio del domicilio fiscal de don AAA, pues los ambiguos y confusos términos de la advertencia formulada por la HTN no resultan idóneos para que la AEAT pudiera conocer que la HTN no iba a "remesar" los ingresos que percibió del Sr. AAA por el IRPF de 2010.

Considera esta Junta Arbitral que lo que la HTN manifestó mediante la mencionada advertencia es que su aceptación de la propuesta de cambio del domicilio fiscal formulada por la AEAT afectaba únicamente "a los ejercicios no prescritos al 2 de octubre de 2015", mientras que lo que, en rigor, se discute en este conflicto no es la prescripción de un determinado ejercicio tributario (el de 2010), sino la prescripción de un derecho (el derecho de crédito que la AEAT reclama a la HTN por el importe de los ingresos que ésta percibió de don AAA por el IRPF de 2010).

Siendo esa la cuestión litigiosa, entendemos que, en el cómputo del mencionado plazo reglamentario de dos meses, debe considerarse como *dies a quo* el citado 13 de junio de 2016, por ser esta la fecha en la que la Agencia Estatal de la Administración Tributaria pudo conocer por primera vez que la Hacienda Tributaria Navarra no iba a "remesar" los ingresos que percibió del contribuyente por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio de 2010".

2. Y en cuanto al fondo del asunto, la Junta Arbitral estima el conflicto planteado por la AEAT en los siguientes términos:

"En lo que respecta al fondo del asunto, la discrepancia entre las Administraciones en conflicto radica en que la HTN alega que el crédito que le reclama la AEAT por el importe de los ingresos que realizó don AAA por el IRPF de 2010 debe considerarse prescrito por tratarse de un crédito de derecho público no tributario y por haber transcurrido más de cuatro años "entre el período impositivo al que se imputan y el día en que se solicitó el cambio del domicilio fiscal del obligado tributario", mientras que la AEAT no admite esa prescripción porque considera que fue interrumpida por la presentación por el contribuyente de una autoliquidación complementaria ante la HTN.

En la resolución mediante la que aceptó la propuesta de cambio del domicilio fiscal de don AAA, la HTN advirtió a la AEAT de que dicha aceptación afectaba únicamente "a los ejercicios no prescritos al 2 de octubre de 2015".

La prescripción a la que se refiere dicha advertencia no es, pues, la prescripción del derecho de crédito que ahora reclama la AEAT, sino la prescripción de determinados ejercicios tributarios.

Pues bien, entre "los ejercicios no prescritos al 2 de octubre de 2015", no estaba el de 2010 y, por tanto, hemos de entender que la HTN reconoció, mediante acto ya firme, el derecho de la AEAT a obtener la remesa de los fondos objeto del conflicto".

3. La resolución cuenta con un voto particular discrepante de uno de los vocales en el que se manifiesta lo siguiente:

"Con el máximo respeto a la opinión mayoritaria de mis compañeros de la Junta, expresada en la Resolución aprobada, manifiesto, mediante este voto particular, mi discrepancia con la misma por las razones que seguidamente expongo:

Primera. Considero que la AEAT formuló extemporáneamente el requerimiento previo de inhibición que exige el artículo 14.1 RJA; y que, por tanto, la Junta debió inadmitir el conflicto.

Dicho precepto reglamentario establece que "Como requisito para la admisión del conflicto será necesario que antes de su planteamiento la Administración Tributaria que se considere competente

Esta Sentencia anula la presente Resolución de 4 de febrero de 2019 de la Junta Arbitral del Convenio Económico de Navarra sobre el conflicto 98/2016

haya requerido la inhibición a la que estime incompetente, reclamando así su competencia, y que esta última Administración haya rechazado el requerimiento, ratificándose en su competencia expresa o tácitamente. El mencionado requerimiento se realizará en el plazo máximo de dos meses a contar desde la fecha en que la Administración que se considere competente tuviera conocimiento del acto o disposición que a su juicio vulnera los puntos de conexión establecidos en el Convenio Económico".

Pues bien, para dilucidar si la AEAT formuló o no en el mencionado plazo de dos meses el requerimiento previo de inhibición que exige el artículo 14.1 RJA, hay que tener en cuenta, en primer lugar, que la AEAT reconoció expresamente en la página 5 de su escrito de alegaciones finales que su discrepancia con la HTN se circunscribía a si ésta le tenía o no que "remesar" los ingresos que percibió del contribuyente por el IRPF del ejercicio 2010.

Y, en segundo lugar, hay que tener en cuenta que la resolución mediante la que la HTN notificó a la AEAT el 17-11-2015 su aceptación del cambio del domicilio fiscal de incluía la advertencia de que, "en cuanto a los efectos económicos entre las Administraciones", dicha aceptación afectaba únicamente "a los ejercicios no prescritos al 02-10-2015", fecha ésta en la que la AEAT propuso a la HTN el cambio del domicilio fiscal de don AAA.

Partiendo de esas premisas, considero que dicha resolución de la HTN debió ser objeto antes del 17-01-2016 del requerimiento de inhibición que establece el citado artículo 14.1 RJA, ya que, mediante esa advertencia, la HTN trasladó a la AEAT su voluntad de no computar, en la cuantificación de los efectos económicos entre ambas Administraciones del cambio del domicilio fiscal, los ingresos realizados por este en la HTN en los ejercicios prescritos al 02-10-2015, entre los que se incluían los correspondientes al IRPF de 2010 a los que se refiere el presente conflicto.

El 17-11-2015, la AEAT contaba, por tanto, con suficientes elementos de juicio para conocer la negativa de la HTN a "remesar" los ingresos que percibió del contribuyente por el IRPF del ejercicio 2010; y debió, por tanto, formular el requerimiento previsto en el artículo 14.1 RJA antes del 17-01-2016.

Sin embargo, la AEAT no formuló dicho requerimiento hasta el 11-08-2016, fecha ésta en la que había transcurrido sobradamente el mencionado plazo reglamentario de dos meses, por lo que, en mi opinión, tal requerimiento se formuló extemporáneamente. Dicho plazo tiene carácter preclusivo, ya que el precepto reglamentario que lo establece considera la observancia del mismo como "requisito para la admisión del conflicto" y, por tanto, la Junta debió inadmitir el conflicto.

Segunda. Considero asimismo que, si el conflicto hubiera sido admisible, la Junta lo tendría que haber desestimado, pues, en mi opinión, el derecho de la AEAT a percibir, mediante la correspondiente remesa, el importe de la cuota ingresada por AAA en la HTN por el IRPF de 2010 debe considerarse prescrito, porque afecta a un crédito de derecho público no tributario que, según la normativa presupuestaria, prescribe a los cuatro años; y porque median más de cuatro años entre el 14-06-2011 (fecha de presentación por don AAA de la declaración del IRPF de 2010) y el 02-10-2015 (fecha en la que la AEAT propuso a la HTN el cambio del domicilio fiscal de don AAA).

A mi entender, la presentación por el contribuyente ante la HTN, el 28-12-2012, de una declaración-autoliquidación complementaria del IRPF de 2010 no interrumpe la prescripción del crédito en cuestión, habida cuenta de la naturaleza no tributaria del mismo y de que no resulta lógico que dicha prescripción pueda ser interrumpida en beneficio del acreedor (la AEAT) por la actuación de un tercero (don AAA) con el deudor (la HTN), pues sólo interrumpen la prescripción los actos del deudor que impliquen reconocimiento de su deuda con el acreedor; y es que, como señaló la Junta en la Resolución que puso fin al conflicto nº 72, en la que invocó la Sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 15-12-2015 (recurso nº 156/2015), carecen de eficacia interruptiva de la prescripción de los créditos interadministrativos de derecho público no tributarios las actuaciones del contribuyente "con cada una de las dos Administraciones, dado que actuaban separadamente y con desconocimiento cada una de lo actuado por la otra".

Así pues, en la hipótesis de que el conflicto hubiera sido admisible, la Junta lo tendría que haber desestimado por prescripción del crédito reclamado por la AEAT".

CUARTO. La decisión de la Sala.

1. Debemos adelantar que la resolución de la Junta Arbitral acierta plenamente al rechazar la extemporaneidad del requerimiento efectuado por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria. En efecto:

Esta Sentencia anula la presente Resolución de 4 de febrero de 2019 de la Junta Arbitral del Convenio Económico de Navarra sobre el conflicto 98/2016

1.1. Resulta forzoso recordar, en primer lugar, el tenor literal del artículo 14 del Reglamento de la Junta Arbitral, según el cual:

"Como requisito para la admisión del conflicto será necesario que antes de su planteamiento la Administración Tributaria que se considere competente haya requerido la inhibición a la que estime incompetente, reclamando así su competencia, y que esta última Administración haya rechazado el requerimiento, ratificándose en su competencia expresa o tácitamente. El mencionado requerimiento se realizará en el plazo máximo de dos meses a contar desde la fecha en que la Administración que se considere competente tuviera conocimiento del acto o disposición que a su juicio vulnera los puntos de conexión establecidos en el Convenio Económico".

1.2. Y las fechas que hemos de considerar en el supuesto que nos ocupa son las siguientes:

a) El 14 de junio de 2011, fecha en la que el Sr. AAA presentó ante la Hacienda Navarra la declaración del IRPF del ejercicio 2010, en la que figuraba una cuota a devolver de 4.997,66 euros, siendo así que esa cantidad le fue efectivamente devuelta al indicado contribuyente con fecha 10 de enero de 2012.

b) El 28 de diciembre de 2012 presentó el contribuyente una autoliquidación complementaria con una cuota a ingresar de 150,51 euros.

c) El 2 de octubre de 2015 la AEAT propuso a la Hacienda Navarra el cambio del domicilio fiscal por considerar que dicho domicilio no radicaba en Navarra, sino en Zaragoza.

d) El 17 de noviembre de 2015 la Hacienda Navarra aceptó la referida propuesta de cambio de domicilio fiscal "con efectos para los períodos iniciados a partir del 1 de enero de 2010 y para los ejercicios no prescritos al 2 de octubre de 2015 en cuanto a los efectos económicos entre las Administraciones".

e) Por resolución de 15 de marzo de 2016, la AEAT trasladó el domicilio fiscal de don AAA a Zaragoza con efectos desde el 1 de enero de 2010 hasta la fecha de su fallecimiento, acaecida el 4 de febrero de 2013.

f) A la vista de esa resolución, la Hacienda Navarra remitió el 13 de junio de 2016 a la AEAT las declaraciones tributarias de don AAA correspondientes a los períodos iniciados a partir del 1 de enero de 2010, entre las que no figuraba la correspondiente al IRPF del ejercicio 2010.

g) Y visto que no estaba el ejercicio de 2010, la AEAT formula el requerimiento de inhibición el 11 de agosto de 2016, lo que dio lugar a que la AEAT requiriera de inhibición a la HTN para que reconociera que la competencia para la exacción del IRPF del ejercicio 2010 correspondía a la AEAT; y para que "en consecuencia, efectúe la remesa de los ingresos relativos a dicho tributo y ejercicio a la AEAT".

1.3. La fecha de arranque del plazo de dos meses a que se refiere el precepto transcrito es, sin duda, la del 13 de junio de 2016, porque ese es el primer momento en el que la Agencia Tributaria sabe que la Hacienda Navarra no le va a "remesar" los ingresos tributarios pagados a esta última Hacienda por el contribuyente por el ejercicio 2010.

No cabe considerar como *dies a quo* –como pretenden la demandante y el voto particular- la de 17 de noviembre de 2015, pues en esa fecha la Hacienda Navarra se limita a consentir con el cambio de domicilio y a hacerlo "con efectos para los períodos iniciados a partir del 1 de enero de 2010 y para los ejercicios no prescritos al 2 de octubre de 2015 en cuanto a los efectos económicos entre las Administraciones".

Como señala con acierto en este punto el acuerdo recurrido, de esta última expresión no se sigue, desde luego (o al menos no con la seguridad requerida), que la Hacienda Navarra estaba descartando cualquier eficacia del cambio de domicilio en relación con el período de 2010, pues la AEAT no podía saber –solo con esa expresión- que la Hacienda Navarra

Esta Sentencia anula la presente Resolución de 4 de febrero de 2019 de la Junta Arbitral del Convenio Económico de Navarra sobre el conflicto 98/2016

considerara la existencia de esa prescripción “en cuanto a los efectos económicos entre Administraciones”.

Pero es que, además, se dice expresamente que los efectos del cambio de domicilio son “a partir del 1 de enero de 2010”.

1.4. En definitiva, la AEAT solo podía saber que la Hacienda Navarra descartada el período 2010 –a efectos de las relaciones económicas entre ambas Administraciones- cuando ésta no remite a aquélla las declaraciones tributarias de ese período y sí las siguientes.

Como esa remisión tuvo lugar el 13 de junio de 2016, ha de considerarse que el requerimiento efectuado el 11 de agosto de 2016 estaba dentro del plazo de dos meses establecido en el Reglamento.

2. Cuestión distinta es la de la prescripción del derecho de la AEAT a obtener la devolución de los ingresos del ejercicio 2010 efectuados por el contribuyente a la Hacienda Navarra en la que, a juicio de la Sala, yerra la decisión de la Junta Arbitral. Así:

2.1. La resolución impugnada es, en este punto, extraordinariamente escueta y resuelve el problema (negando la prescripción) a través de un argumento (la doctrina de los “actos propios”) según el cual la Hacienda Navarra había admitido “remesar” los ingresos del 2010 cuando así se lo comunica a la AEAT –en cuanto a sus créditos interadministrativos- en la resolución mediante la que aceptó la propuesta de cambio del domicilio fiscal de don AAA, pues en ella advirtió a la AEAT de que dicha aceptación afectaba únicamente “a los ejercicios no prescritos al 2 de octubre de 2015”, siendo así que –para la Junta- a esa fecha “no estaba prescrito el ejercicio 2010”.

2.2. No hay duda de que, en las relaciones entre Administraciones, nos hallamos ante un crédito de derecho público no tributario que, en el caso, ostenta la Agencia Estatal de la Administración Tributaria frente a la Hacienda Tributaria Navarra y que cuenta con un plazo de prescripción de cuatro años como se sigue, ineluctablemente, del artículo 25 de la Ley General Presupuestaria y del artículo 25 de la Ley Foral de la Hacienda Pública Navarra.

Y debe adelantarse desde ahora que ese plazo no puede interrumpirse por el acto de un tercero (el contribuyente, en este caso) ajeno a la relación de derecho público entre ambas Administraciones.

2.3. En efecto, hemos de partir de que el contribuyente presenta su autoliquidación de IRPF de 2010 el 14 de junio de 2011 y que el plazo de presentación expiraba el 30 de junio de 2011.

En principio, por tanto, cuando la AEAT propuso el cambio de domicilio fiscal del contribuyente (el 2 de octubre de 2015) y cuando éste fue aceptado por la Hacienda Navarra es cuando se reconoció el crédito de derecho público no tributario entre ambas Haciendas “respecto de ejercicios no prescritos a dicha fecha”.

En ese crédito el contribuyente es un tercero, pues el crédito consistirá en la entrega a la Hacienda Estatal de lo que dicho contribuyente abonó, en ese ejercicio, a la Hacienda Autonómica.

2.4. Entre el 14 de junio de 2011 y el 2 de octubre de 2015 han transcurrido cuatro años (los de prescripción) y la única cuestión que enervaría la aplicación de ese instituto –extremos en el que coinciden todas las partes-es la presentación por el contribuyente el 28 de octubre de 2012 de una declaración-autoliquidación complementaria del IRPF de 2010.

Pero esa declaración complementaria –como muy bien dice el voto particular- no interrumpe la prescripción del crédito en cuestión por cuanto, habida cuenta de su naturaleza no tributaria, resultaría ilógico que dicha prescripción pueda ser interrumpida en beneficio del acreedor (la Agencia Estatal de la Administración Tributaria) por la actuación de un tercero (don AAA) con el

Esta Sentencia anula la presente Resolución de 4 de febrero de 2019 de la Junta Arbitral del Convenio Económico de Navarra sobre el conflicto 98/2016

deudor (la Hacienda Tributaria Navarra), pues sólo interrumpen la prescripción los actos del deudor que impliquen reconocimiento de su deuda con el acreedor.

Así lo ha señalado este Tribunal Supremo en sentencia de 15 de diciembre de 2015 (recurso núm. 156/2015), cuya doctrina es perfectamente trasladable a la cuestión que analizamos pues –también en este asunto- se dilucida la eficacia de la actuación de un tercero en la prescripción de los créditos interadministrativos.

Y en dicha sentencia afirmamos –y reiteramos ahora- que carecen de eficacia interruptiva de la prescripción de los créditos interadministrativos de derecho público no tributarios las actuaciones del contribuyente "con cada una de las dos Administraciones, dado que actuaban separadamente y con desconocimiento cada una de lo actuado por la otra".

QUINTO. Conclusión final y pronunciamiento sobre costas.

La aplicación al caso de la doctrina expuesta nos lleva a concluir, coincidiendo con la posición de la parte demandante en el proceso, que el conflicto planteado debió ser desestimado por cuanto, a tenor de los datos expuestos, estaban prescritas las obligaciones de la Hacienda Tributaria Navarra para con la Agencia Estatal de la Administración Tributaria correspondientes a los ingresos por IRPF de 2010 de don AAA.

Y, en virtud de lo dispuesto en el artículo 139 de la Ley de la Jurisdicción, procede imponer las costas procesales a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria –parte demandada- y, haciendo uso de la facultad contemplada en el apartado tercero de dicho precepto legal, quedan las costas fijadas, por todos los conceptos, en un máximo de 8.000 euros para dicha recurrida.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido:

Primero. Estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la COMUNIDAD FORAL DE NAVARRA contra la resolución de 4 de febrero de 2019, dictada por la Junta Arbitral del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, en el conflicto núm. 98/2016, planteado por Agencia Estatal de la Administración Tributaria contra la Comunidad Foral de Navarra, en relación con la competencia para la exacción del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2010 de don AAA, anulando la expresada resolución de la Junta Arbitral por su desconformidad con el ordenamiento jurídico.

Segundo. Rechazar la pretensión formulada en el escrito planteando el conflicto por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria en relación con el IRPF del ejercicio de 2010 del expresado contribuyente y declarar, correlativamente, que no procede que la Hacienda Tributaria Navarra remita a la AEAT las declaraciones y los ingresos derivados de dicho impuesto y ejercicio por estar prescrito el crédito de derecho público no tributario litigioso.

Tercero. Imponer las costas procesales a la parte demandada (AEAT), con el límite expresado en el último fundamento de esta resolución.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.