

Resolución: R 21/2022

Expediente: 35/2016

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 6 de mayo de 2022.

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 planteado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en lo sucesivo AEAT) frente a la Diputación Foral de Gipuzkoa (en lo sucesivo DFG), cuyo objeto es determinar la competencia de exacción de las retenciones de trabajo personal de los años 2011 a 2014 de determinados trabajadores de CSFSL, que se tramita ante esta Junta Arbitral con número de expediente 35/2016.

I. ANTECEDENTES

1.- El obligado es una sociedad con domicilio fiscal en Gipuzkoa y un centro de trabajo sito en dicho territorio foral.

2.- La empresa tiene cuatro trabajadores que entre 2011 y 2014 prestaron sus servicios en el extranjero.

3.- La AEAT realizó un procedimiento de comprobación limitada que finalizó con liquidación provisional de importe 137.921,59 euros, correspondiente a las retenciones de dichos trabajadores.

4.- La AEAT reclamó el 9 de febrero de 2016 a la DFG el reembolso de las referidas retenciones, que fue denegado por notificación de 30 de mayo de 2016.

5.- La AEAT remitió el 29 de junio de 2016 requerimiento de inhibición a la DFG, que se ratificó en su competencia el 6 de septiembre de 2016.

6.- El 28 de septiembre de 2016 la AEAT planteó conflicto ante la Junta Arbitral que se tramita bajo número de expediente 35/2016.

7.- Se ha concedido trámite de alegaciones iniciales y, previa puesta de manifiesto a las partes, trámite de alegaciones finales a todas las partes.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1.- La Junta Arbitral es competente para resolver el presente conflicto de acuerdo a lo dispuesto en el art. 66 del Concierto Económico, aprobado por la Ley 12/2002, que dice 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”.

2.- La normativa aplicable *ratione temporis* es el art. 7 del Concierto Económico en su redacción dada por la Ley 12/2002.

“Uno. Las retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del trabajo se exigirán, conforme a su respectiva normativa, por la Diputación Foral competente por razón del territorio cuando correspondan a los que a continuación se señalan:

a) Los procedentes de trabajos o servicios que se presten en el País Vasco.

En el supuesto de que los trabajos o servicios se presten en territorio común y vasco, se presumirá, salvo prueba en contrario, que los servicios se prestan en el País Vasco, cuando en este territorio se ubique el centro de trabajo al que esté adscrito el trabajador”.

La Ley 10/2017 introdujo la siguiente redacción aplicable con efectos desde el 30 de diciembre de 2017:

“Uno. Las retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del trabajo se exigirán, conforme a su respectiva normativa, por la Diputación Foral competente por razón del territorio cuando correspondan a los que a continuación se señalan:

a) Los procedentes de trabajos o servicios que se presten en el País Vasco.

En el supuesto de que los trabajos o servicios se presten en territorio común y vasco o no se pueda determinar el lugar en donde se realicen los trabajos o servicios, se considerará que los trabajos o servicios se prestan en el territorio donde se ubique el centro de trabajo al que esté adscrita la persona trabajadora.

Asimismo, en el caso de teletrabajo y en los supuestos en que los trabajos o servicios se presten en el extranjero, o en buques, embarcaciones,

artefactos navales o plataformas fijas en el mar se entenderán prestados en el centro de trabajo al que esté adscrita la persona trabajadora”.

3.- Postura de la AEAT.

La AEAT entiende que la Ley 10/2017 no pretende con la modificación del art. 7 del Concierto Económico rellenar una laguna, por lo que no puede hacerse una interpretación “*expansiva*” de la misma.

Aún en el caso de que hubiese una laguna, entiende la AEAT que no sería aplicable el criterio jurisprudencial señalado por el Tribunal Supremo en la Sentencia de 4 de octubre de 2019 (ECLI:ES:TS:2019:3144), porque en ese caso se trataba de trabajadores que prestaban sus servicios a bordo de buques.

En su lugar, entiende que el criterio central del Concierto Económico es acudir al lugar donde materialmente se prestan los servicios y, resultando que no es el País Vasco, le corresponde la competencia al Estado.

4.- Postura de la DFG.

Señala la DFG que el Concierto Económico no señala únicamente los recursos tributarios que corresponden al País Vasco, sino también los que atribuye al Estado, por lo que no puede aceptarse que los no concertados sean de titularidad estatal.

La DFG entiende que la Sentencia del Tribunal Supremo de 4 de octubre de 2019 es aplicable *mutatis mutandis* al presente caso y determina la atribución de la competencia a la Administración donde radique el centro de trabajo al que estén adscritos los trabajadores.

Por último, la DFG señala que los trabajadores no solo prestan sus servicios en el extranjero sino también en territorio foral, pues acuden ocasionalmente para formación, firmas, reportes, etc.

5.- Posición de la Junta Arbitral.

La Junta Arbitral en su Resolución 6/2018 señaló que la redacción original del Concierto Económico vigente, que es la aplicable *ratione temporis* al caso, tenía una laguna normativa en cuanto a la competencia de exacción de los trabajadores que prestan sus servicios en el mar territorial (obviamente a bordo de buques) y/o en el extranjero, que debía ser integrada, sin que pudiera aceptarse la titularidad del Estado por no estar específicamente concertada a favor del País Vasco.

Así, la Junta Arbitral siguió el camino marcado por la Sentencia de 14 de noviembre de 1998 del Tribunal Supremo (ECLI:ES:TS:1998:6730), que ya optó por hacer una interpretación integradora del Concierto al entender que había una laguna normativa, y admitió de forma implícita que los rendimientos obtenidos por los tripulantes de un buque que navega en aguas internacionales, conceptualmente, podían reputarse como obtenidos en el País Vasco.

Esta misma línea jurisprudencial fue confirmada por la Sentencia de 4 de octubre de 2019 del Tribunal Supremo (ECLI:ES:TS:2019:3144), que confirma la Resolución 6/2018 de la Junta Arbitral, señalando que *“De todos los argumentos esgrimidos por la Junta Arbitral en la resolución recurrida, hay uno especialmente convincente: es difícil sostener la tesis del abogado del Estado (según la cual, el mar territorial y las aguas internacionales nunca pueden ser territorio vasco) cuando el propio legislador de 2017 ha regulado la cuestión previendo expresamente la posibilidad de que los servicios prestados en aquellos lugares se imputen al "centro de trabajo" que no es otro, en estos casos, que el lugar en el que se sitúe el puerto base, sea territorio común, sea territorio foral”*.

De esta manera, puede considerarse pacífico, como señala la última Sentencia citada que *“es indiscutible que la regulación anterior a la reforma de 2017 presentaba una laguna que, necesariamente, debe ser llenada por el intérprete o por el aplicador del Derecho”*.

A efectos de resolver esta laguna, el Tribunal Supremo considera que *“bien puede colegirse -como señalan las Diputaciones demandadas- que lo que ha hecho la Ley de 2017 era llenar la laguna que hemos identificado y ofrecer una interpretación auténtica sobre la cuestión, que se proyecta hacia el futuro, cierto es, pero que puede perfectamente constituir el parámetro interpretativo-respecto de períodos anteriores- de un extremo que puede ofrecer alguna duda sobre su resolución”*.

Con ello, se confirma el criterio sentado por la Junta Arbitral en su Resolución 6/2018, que acudió al *“centro de trabajo”* de adscripción del trabajador como criterio interpretativo adecuado para integrar la normativa que regula la competencia de exacción; lo que sucede es que, en caso de marineros-

pescadores que prestan sus servicios a bordo de un buque, el mismo radica en el puerto base de la embarcación.

En el presente caso el centro de trabajo de “adscripción” radica en Gipuzkoa.

Sobre la posibilidad de considerar que el centro de trabajo es aplicable como criterio residual por tratarse de trabajadores que prestan sus servicios parcialmente en el territorio guipuzcoano, no puede aceptarse de acuerdo a los criterios señalados en la Resolución 20/2022.

6.- Sobre la prescripción.

El criterio sentado por la Junta Arbitral hace innecesario pronunciarse sobre la posible prescripción del derecho de la AEAT para reclamar algunas retenciones a la DFG.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

1º.- Declarar que la competencia de exacción de las retenciones por trabajo personal de los trabajadores que presten sus servicios en el extranjero corresponde a la Administración donde se halle ubicado el centro de trabajo al que estén adscritos los trabajadores, que en este caso es la DFG.

2º.- Notificar el presente acuerdo a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, a la Diputación Foral de Gipuzkoa y a CSFSL.