

Resolución: R 24/2022

Expediente: 28/2017

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

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

ACUERDO

Sobre el conflicto planteado por MSA, frente a la Diputación Foral de Gipuzkoa (en lo sucesivo DFG) y la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en lo sucesivo AEAT), cuyo objeto es determinar la competencia de exacción de las retenciones por rendimientos de trabajo de RPD, de los años 2013 y 2014, que se tramita ante esta Junta Arbitral con número de expediente 28/2017.

I. ANTECEDENTES

1.- MSA es una sociedad con domicilio fiscal en Arrasate-Mondragón (Gipuzkoa), que durante los años 2013 y 2014 satisfizo a RPD rendimientos de trabajo por la prestación de sus servicios en Arabia Saudí.

RPD tributó en ambos ejercicios a la AEAT.

MEISA ingresó las retenciones por rendimientos de trabajo de RPD a la DFG.

2.- La AEAT inició respecto de MSA sendos procedimientos de comprobación limitada acerca del cumplimiento de la obligación de ingreso de las retenciones por rendimiento de trabajo de RPD, que finalizaron con sendas liquidaciones provisionales.

3.- Al tratarse de una sociedad, las sucesivas notificaciones se realizaron electrónicamente y finalmente se embargó el importe de 19.863,72 euros (más recargo de apremio e intereses de demora), correspondiente a las retenciones practicadas al referido trabajador.

4.- MSA presentó solicitud de devolución de ingresos indebidos a la AEAT de las cantidades embargadas, que fue desestimada por el órgano administrativo, así como en los sucesivos recursos de reposición y reclamación económico administrativa.

5.- MSA solicitó la devolución de ingresos indebidos a la DFG, que la denegó por considerarse competente para la exacción.

6.- El 4 de agosto de 2017 MSA planteó conflicto negativo ante la Junta Arbitral acerca de la competencia de exacción de las retenciones por trabajo personal de RPD, que se tramita bajo número de expediente 28/2017.

7.- Se ha concedido trámite de alegaciones iniciales a las Administraciones demandadas y, previa puesta de manifiesto del expediente, 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 pretende que se inadmita el conflicto negativo por tratarse de un asunto en que ambas Administraciones, foral y estatal, se consideran competentes para la exacción, por lo que se incumple lo previsto en el art. 13 del Reglamento de la Junta Arbitral, aprobado por Real Decreto 1760/2007.

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.- Sobre la admisibilidad del conflicto negativo.

La Junta Arbitral ha dictado recientemente la Resolución 8/2022 por la cual se fundamenta que los conflictos negativos también se pueden producir cuando dos Administraciones se consideren competentes respecto del obligado tributario.

A continuación, se reproduce la argumentación jurídica que lleva a la Junta Arbitral a fijar la doctrina citada:

El art. 13.1 del Reglamento de la Junta Arbitral del Concierto Económico (en lo sucesivo RJACE) aprobado por Real Decreto 1760/2007 regula los conflictos positivos como aquellos que se plantean por una administración, bien por considerarse competente y entender que la otra está vulnerando su competencia, en cuyo caso deberá mediar previo requerimiento de inhibición, o bien por considerarse incompetente y entender que la otra debería asumir su competencia, en cuyo caso deberá mediar previa declaración de incompetencia.

El art. 13.3 del RJACE regula el conflicto negativo como aquél que plantea un obligado. La redacción literal del RJACE permite el planteamiento cuando ninguna Administración se considere competente. En este caso permite el planteamiento negativo en el plazo de 1 mes siguiente al vencimiento del plazo para plantear conflicto positivo (asimismo de 1 mes) sin que ninguna Administración lo haya promovido. Como quiera que para plantear conflicto positivo es necesaria la previa declaración de incompetencia de una administración a favor de la otra, y la falta de asunción por ésta expresa o tácita por transcurso de 1 mes, pareciera que no podría plantearse conflicto negativo sin previa declaración de incompetencia.

Esta interpretación literal resulta 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, y por otro lado la obligación de recurrir en vía administrativa, en este caso promoviendo un conflicto de competencias, para acceder a la vía contencioso administrativa.

Así, resulta posible plantear un conflicto negativo con un simple acuerdo liquidatorio de ambas Administraciones denegando su competencia, a pesar de que ninguna haya declarado su incompetencia a favor de la otra.

De igual manera, también es posible plantear un conflicto negativo cuando ambas administraciones se consideren competentes, y normalmente ambas actúen frente al obligado, pero ninguna promueva un conflicto positivo.

6.- 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 si estaba ahí el “*centro de trabajo*”.

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 este caso el centro de trabajo al que está “*adscrito*” el trabajador radica en Arrasate- Mondragón (Gipuzkoa).

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

1º.- Declarar que corresponde a la DFG la competencia de exacción de las retenciones por trabajo personal objeto de controversia por radicar en Gipuzkoa el centro de trabajo al que está adscrito el trabajador que ha prestado sus servicios en el extranjero.

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