

Resolución: R 137/2022

Expediente: 36/2018

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 20 de octubre 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 Landin 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 Bizkaia (en lo sucesivo, DFB), cuyo objeto es determinar la competencia de exacción de las retenciones por IRPF, del período de junio de 2014 a mayo de 2018, practicadas por la AEAT en relación con trabajos prestados en Bizkaia o con perceptores (para rentas pasivas) residentes en Bizkaia, que se tramita ante esta Junta Arbitral con número de expediente 36/2018.

I. ANTECEDENTES

1.- El 26 de julio de 2018 la DFB requirió a la AEAT la remesa de las retenciones correspondientes a trabajos prestados en Bizkaia o, en caso de rentas pasivas, a perceptores residentes en Bizkaia.

2.- El 14 de agosto de 2018 la AEAT denegó la solicitud, y el 26 de septiembre de 2018 requirió de inhibición a la DFB sobre la competencia para exaccionar las referidas retenciones.

3.- Previa ratificación tácita de la DFB en su competencia, se interpuso conflicto ante la Junta Arbitral, que se ha tramitado por el procedimiento ordinario.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1.- Competencia de la Junta Arbitral

El art. 66 del Concierto Económico señala que es competencia de la Junta Arbitral:

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.

De acuerdo con ello, la Junta Arbitral es competente para resolver el presente conflicto interpretando el art. 7 del Concierto Económico atendiendo a las circunstancias de la controversia planteada.

2.- Normativa aplicable

El Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria (en lo sucesivo TRLGP), aprobada por Real Decreto Legislativo 1091/1988, reconocía dentro de la Administración Institucional los *Organismos Autónomos* (que podían ser de *carácter administrativo* y de *carácter comercial, industrial, financiero o análogo*), las *Sociedades Estatales* (tanto *mercantiles* como *de derecho público*) y, en su artículo 6.5, *El resto de Entes del sector público estatal no incluidos en este artículo ni en los anteriores, que se regirá por su normativa específica* (a efectos presupuestarios).

El art. 103 de la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de presupuestos Generales del Estado para 1991, creó la Agencia Estatal de Administración Tributaria como ente de derecho público de los previstos en el art. 6.5 del TRLGP.

La Ley 6/1997 de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado (LOFAGE), que deroga el art. 6.5 del TRLGP, dedica su Título III a la Administración Institucional bajo la denominación de *Organismos Públicos*, a los que reconoce personalidad jurídica propia, y cuyo artículo 43.1 clasifica en *Organismos Autónomos* y *Entidades Públicas Empresariales*.

La Disposición Adicional 9ª establece que la AEAT se regirá por su legislación específica, por las disposiciones de la Ley General Presupuestaria que le resulten aplicables y, supletoriamente, por esta Ley.

El art. 7 del Concierto Económico en su redacción originaria otorgada por la Ley 12/2002, relativo a *retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del trabajo*, señalaba:

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.

(...)

b) Los procedentes de pensiones, haberes pasivos y prestaciones percibidas de los Regímenes Públicos de la Seguridad Social y Clases Pasivas, Instituto Nacional de Empleo, Montepíos, Mutualidades, fondos de promoción de empleo, planes de pensiones, entidades de previsión social voluntaria así como las prestaciones pasivas de empresas y otras entidades, cuando el perceptor tenga su residencia habitual en el País Vasco.

(...)

Dos. No obstante, lo dispuesto en el apartado anterior, corresponderán a la Administración del Estado las retenciones relativas a las retribuciones, tanto activas como pasivas, incluidas las pensiones generadas por persona distinta del perceptor, satisfechas por aquélla a los funcionarios y empleados en régimen de contratación laboral o administrativa del Estado.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior los funcionarios y empleados de Organismos autónomos y Entidades públicas empresariales.

La Ley 28/2006, de 18 de julio, de Agencias Estatales para la mejora de los servicios públicos, establece *el régimen jurídico, la naturaleza, la constitución y el funcionamiento de las Agencias Estatales que, de acuerdo con la Ley de autorización, se creen por el Gobierno para la gestión de los programas correspondientes a políticas públicas de la competencia del Estado.* Esta Ley prevé la transformación en Agencias de los Organismos Públicos cuyos objetivos y actividades se ajusten a la naturaleza de aquéllas, estableciéndose que los Organismos Públicos que no se transformasen en Agencias conservarían su regulación.

A fin de ajustar el Concierto Económico a la Ley de Agencias, la Ley 28/2007 introdujo la Disposición Adicional décima, que señala:

Cuando, conforme a la disposición adicional quinta de la Ley 28/2006, de 18 de julio, de Agencias estatales para la mejora de los servicios públicos, se proceda a la transformación de algún organismo autónomo o entidad pública empresarial en agencia, se aplicará, respecto de las mismas, el régimen de competencias previsto en el artículo 7 para los organismos autónomos y entidades públicas empresariales.

La Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público (que deroga la LOFAGE y la Ley de Agencias), en su redacción originaria, establecía en el art. 84 la siguiente clasificación de las entidades que integran el sector público institucional del Estado:

a) Los organismos públicos vinculados o dependientes de la Administración General del Estado, los cuales se clasifican en:

1.º Organismos autónomos.

2.º Entidades Públicas Empresariales.

b) Las autoridades administrativas independientes.

c) Las sociedades mercantiles estatales.

d) Los consorcios.

e) Las fundaciones del sector público.

f) Los fondos sin personalidad jurídica.

g) Las universidades públicas no transferidas”.

La ley 10/2017, de 28 de diciembre, que modifica la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, ha modificado el art. 7.Dos del Concierto Económico en el siguiente sentido:

Dos. No obstante, lo dispuesto en el apartado anterior, corresponderán a la Administración del Estado las retenciones relativas a las retribuciones, tanto activas como pasivas, incluidas las pensiones generadas por persona distinta del perceptor, satisfechas por aquélla a los funcionarios y empleados en régimen de contratación laboral o administrativa del Estado.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior los funcionarios y empleados de los Organismos autónomos y entidades públicas empresariales, Sociedades mercantiles estatales, Consorcios de adscripción estatal, Fundaciones estatales, Universidades públicas no transferidas, Autoridades Portuarias de los puertos que se encuentran en territorio vasco.

El art. 84 de la Ley 40/2015 fue modificado por Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021, al considerar que integran el sector público institucional las siguientes entidades:

a) Los organismos públicos vinculados o dependientes de la Administración General del Estado, los cuales se clasifican en:

1. Organismos autónomos.

2. Entidades públicas empresariales.

3. Agencias estatales.

b) Las autoridades administrativas independientes.

c) Las sociedades mercantiles estatales.

d) Los consorcios.

e) Las fundaciones del sector público.

f) Los fondos sin personalidad jurídica.

g) Las universidades públicas no transferidas”.

3.- Antecedentes doctrinales y jurisprudenciales y postura de la Junta Arbitral

En lo que se refiere a la competencia de exacción de las retenciones practicadas por la Administración (territorial) del Estado y la Administración Institucional del Estado por percepciones, tanto activas como pasivas, incluidas las de viudedad y orfandad, satisfechas a funcionarios y empleados en régimen laboral o administrativo, de acuerdo a la legalidad vigente hasta la reforma operada por Ley 10/2017, se encuentra resuelta por las Resoluciones de la Junta Arbitral 15/2016, recaída en el conflicto 24/2014 relativo a TRABAJO PENITENCIARIO Y FORMACIÓN PARA EL EMPLEO, y 4/2017, recaída en el conflicto 10/2015 relativo a MUFACE, confirmada por la Sentencia del Tribunal Supremo de 17 de abril de 2018 (ECLI:ES:TS:2018:1398).

La Resolución 4/2017 de la Junta Arbitral parte de que la redacción del art. 7 del Concierto Económico no puede entenderse fuera del contexto de la Ley 6/97 de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado (en lo sucesivo LOFAGE), que denomina globalmente *organismos públicos* a las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la Administración General del Estado, y cuyo artículo 43 los clasifica en *organismos autónomos* y *entidades públicas empresariales*.

Por ello la Junta Arbitral entiende que, cuando el art. 7.2 del Concierto Económico se refiere a los organismos autónomos y entidades públicas empresariales, está englobando a todos los entes integrantes de la Administración Institucional del Estado.

De hecho, la modificación del art. 43 de la LOFAGE por la Ley 28/2006, referida a las Agencias Estatales, supuso la introducción de la Disposición Transitoria

décima del Concierto Económico para evitar que la actuación unilateral del Estado, transformando los organismos autónomos o entidades públicas empresariales en agencias, determinase la alteración de la competencia de exacción de las retenciones

Así, la Junta Arbitral entiende que la competencia de exacción de las retenciones de los empleados públicos se articula en torno al siguiente esquema:

a) La regla general aplicable a las retenciones e ingresos a cuenta derivados de las retribuciones a los funcionarios y empleados públicos, es la aplicación del punto de conexión que proceda conforme a la naturaleza de la retribución, singularmente la localización del puesto de trabajo o la residencia del pensionista.

b) Frente a la regla general, se establece una única excepción para las retenciones relativas a retribuciones, tanto activas como pasivas, satisfechas por la Administración del Estado, que se atribuyen, en todo caso, a la propia Administración (territorial) del Estado.

La excepción es restrictiva hasta el extremo de que expresamente excluye de su ámbito a los funcionarios y empleados de organismos autónomos y entidades públicas empresariales del Estado, a los que reconduce a la regla general. Debe entenderse que se refiere a los funcionarios y empleados de toda la Administración Institucional del Estado.

c) El Concierto no contempla una atribución al País Vasco de las retenciones e ingresos a cuenta derivados de las retribuciones satisfechas por su propia Administración a sus funcionarios y empleados públicos.

El Tribunal Supremo ratificó la Resolución de la Junta Arbitral, y resolvió acordar:

a) El inciso del art. 7.2. Párrafo 1º, del Concierto Económico establece una regla especial respecto al art. 7.1, por lo que debe ser objeto de interpretación rigurosa o estricta.

b) MUFACE constituye, a los efectos previstos en el art. 7 del Concierto Económico, un Organismo Autónomo, por lo que le resulta aplicable la regla del art. 7.2. Párrafo 2º.

c) Incluso si MUFACE no fuera un Organismo Autónomo (ni Entidad Pública Empresarial), *la consecuencia necesaria de una supuesta falta de catalogación como organismo autónomo no nos remitiría a la regla del artículo 7.2, sino a la regla general del lugar o lex loci del artículo 7.1.*

Por tanto, existe doctrina firme de la Junta Arbitral, además de una sentencia firme del Tribunal Supremo.

La AEAT considera, como consta en los antecedentes, que no hay jurisprudencia del Tribunal Supremo en el sentido del art. 1.6 del Código Civil, por lo que, de acuerdo con su interpretación del art. 7.2 del Concierto, considera que corresponde al Estado la exacción de las retenciones que satisfaga relativas a trabajadores adscritos a la Administración (territorial) del Estado así como a cualquier ente de su Administración Institucional que no sea Organismo Autónomo o Entidad Pública Empresarial.

Esta posición no es compartida por la Junta Arbitral. Existe una doctrina firme y reiterada que resulta aplicable *mutatis mutandis* al presente conflicto, y que ha sido ratificada por el Tribunal Supremo en su Sentencia de 17 de abril de 2018, tan demoledora como clarificadora, cuya fundamentación jurídica, así como la contenida en las Resoluciones 15/2016 y 4/2017 de la Junta Arbitral, debe darse aquí por reproducida, en virtud de la cual es incuestionable que corresponde a

la DFB las retenciones activas por trabajos prestados en la AEAT en Bizkaia y las pasivas correspondientes a perceptores con residencia habitual en Bizkaia entre 2014 y 2017.

Respecto de las retenciones practicadas desde 2018 hay que señalar que, tal como orientaba la Junta Arbitral en las resoluciones citadas, el Concierto Económico fue modificado por la Ley 10/2017 para acomodarlo a la nueva clasificación de entes integrantes de la Administración Institucional del Estado otorgada por el art. 84 de la Ley 40/2015.

No resulta necesario acometer en este momento el debate de si el nuevo párrafo segundo del art. 7.2 del Concierto Económico abarca toda la Administración Institucional o deja fuera deliberadamente los fondos sin personalidad jurídica y las autoridades administrativas independientes distintas de las autoridades portuarias correspondientes a los puertos situados en el País Vasco, porque estas dos categorías apenas tienen implantación en los territorios históricos.

Lo que resulta incuestionable es que las Agencias Estatales, que dejaron de existir como categoría de ente integrante de la Administración Institucional por derogación de la Ley 28/2006 por la Ley 40/2015, están incluidas en el segundo párrafo del art. 7.2 del Concierto Económico.

Aunque a estos efectos resulte irrelevante, hay que señalar que ni la AEAT se menciona en la Ley 28/2006, ni se transformó en Agencia Estatal en el sentido previsto en la Disposición Adicional 5ª de la referida Ley.

Adicionalmente, la AEAT, a pesar de ser un ente atípico, y de que el art. 103 de la Ley 31/1990 señalaba que actúa con autonomía de gestión, tampoco es una autoridad administrativa independiente, porque se ocupa de una materia tan propia de las potestades públicas como la exacción de tributos, porque carece

de independencia orgánica (ya que sus órganos superiores, Presidente y Director General, se rigen en cuanto a su nombramiento por disposiciones semejantes al resto de altos cargos de la Administración), porque está supeditada en sus decisiones a las instrucciones del Ministerio de Hacienda (puesto que el Ministro es el órgano superior en todas las principales funciones, como recaudación e inspección), porque debe rendir cuentas a las Cortes de los objetivos y directrices, etc.

Por ello, en todo caso, dentro del listado de entidades otorgado por la redacción originaria de la Ley 40/2015, la AEAT entraría pacíficamente, a pesar de sus particularidades, en la clasificación de *organismos autónomos*.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

1º.- Declarar que la competencia de exacción de las retenciones del 2014 en adelante satisfechas por la AEAT al Estado en relación con trabajos prestados en Bizkaia o con perceptores de rentas pasivas residentes en Bizkaia, corresponden a la DFB en virtud del art. 7.1 del Concierto Económico aplicable en virtud de lo previsto en el segundo párrafo del art. 7.2 del mismo Concierto Económico.

2º.- Notificar el presente Acuerdo a la Agencia Estatal de Administración Tributaria y a la Diputación Foral de Bizkaia.