

Resolución: R 7/2022

Expediente: 7/2019

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 22 de febrero 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 la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en lo sucesivo la AEAT) frente a la Diputación Foral de Gipuzkoa (en lo sucesivo la DFG), cuyo objeto es determinar la competencia de exacción de las retenciones a cuenta del IRPF de los años 2012, 2013 y los dos primeros trimestres de 2014 respecto del obligado tributario AASARL, que se tramita ante esta Junta Arbitral con el número de expediente 7/2019.

I. ANTECEDENTES

1.- Son hechos no controvertidos en el presente expediente los siguientes:

AASARL es una entidad francesa, no residente en España, dedicada a la pesca marítima, para cuya actividad dispone de los barcos I y L, ambos con pabellón francés.

La sociedad no residente tiene un representante en España con domicilio en Gipuzkoa, Dña. M, socia a su vez de AASARL, que realiza la función de servir de soporte de cotización a la Seguridad Social de los trabajadores domiciliados en España, que presten sus servicios en los referidos barcos, a los cuales contrata.

Todos los trabajadores tienen su domicilio fiscal en Galicia.

El barco I ha faenado en aguas internacionales en los caladeros donde tiene autorización de la UE, habiendo atracado con cierta frecuencia en el puerto de Pasajes (Gipuzkoa), donde ha permanecido inmóvil algunos meses. No ha atracado en otros puertos españoles.

El barco L igualmente faena en aguas internacionales en caladeros con autorización de la UE, habiendo atracado ocasionalmente en el puerto de Pasajes (Gipuzkoa). No ha atracado en otros puertos españoles.

5.- La AEAT entiende que le corresponden las retenciones a cuenta del IRPF por los rendimientos de trabajo de los trabajadores, porque al no estar concertada la

exacción de las retenciones correspondientes a rendimientos de trabajo por servicios prestados a bordo de buques que faenan en aguas internacionales, originariamente es una competencia del Estado.

6.- La AEAT solicitó a la DFG la remesa de las retenciones objeto de controversia, que le fueron denegadas por ésta, al entender que la entidad no residente disponía de un Establecimiento Permanente (en lo sucesivo EP) en territorio gipuzkoano (la agente dependiente, Dña. MIMZ) y un centro de trabajo en dicho territorio, al que están adscritos los trabajadores.

7.- La AEAT requirió de inhibición a la DFG, que se ratificó en su competencia.

8.- La AEAT planteó conflicto que se tramita bajo número 7/2019.

9.- La DFG en su escrito de alegaciones iniciales, que ratifica por escrito de alegaciones finales, defiende su competencia de exacción al figurar en Gipuzkoa el centro de trabajo al que están adscritos los trabajadores.

En este sentido, plantea la incoherencia del Estado de no haber cambiado la provincia de cotización de los trabajadores en base a lo dispuesto en el Decreto 84/1996, sobre inscripción de empresas y afiliación, altas, bajas y variaciones de trabajadores en la Seguridad Social.

Asimismo, plantea la prescripción del derecho de la AEAT a reclamar las retenciones del ejercicio 2012 y los dos primeros trimestres del 2013, al entender que las actuaciones realizadas por la AEAT frente al obligado (que resulta ser un tercero en la relación entre acreedor y deudor) en el seno de un procedimiento inspector, no interrumpen la prescripción del crédito de la AEAT (acreedor) frente a la DFG (deudor), de acuerdo a la Sentencia del Tribunal Supremo de 15 de diciembre de 2015 (ECLI:ES:TS:2015:5337).

10.- La AEAT, en su escrito de alegaciones finales, plantea las siguientes cuestiones:

- La cuenta de cotización de los trabajadores que prestan sus servicios en un barco debe radicar en el puerto base del mismo. Como quiera que ello no era posible porque los barcos enarbolan pabellón francés, se adscribieron los trabajadores a las cuentas de cotización de Dña. MIMZ y G (que se subroga en la posición de empleador desde mediados de 2014) respectivamente, a fin de que los trabajadores pudieran cotizar y recibir prestaciones sanitarias en España.

- El art. 15 de la Ley 47/2003 General Presupuestaria (en lo sucesivo LGP) se remite al art. 68 de la Ley 58/2003 General Tributaria (en lo sucesivo LGT) sobre las causas de interrupción de la prescripción.

La citada Sentencia del Tribunal Supremo de 15 de diciembre de 2015 señala que lo que no interrumpe la prescripción del derecho del acreedor (en el caso de autos, la DFG) es una actuación del deudor (la AEAT) que se ha realizado con

un tercero (el obligado tributario) y que no incide directamente sobre el derecho del acreedor.

Así, concluye que, en materia de prescripción del derecho a reconocer un crédito entre Administraciones, la misma debe evaluarse a la vista de las competencias que cada una de las Administraciones ostenta frente al obligado tributario.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1.- La competencia de exacción de las retenciones a cuenta del IRPF por los rendimientos de trabajo de los trabajadores que prestan sus servicios en barcos es una cuestión que ya fue resuelta por esta Junta Arbitral en la Resolución R6/2018, de 28 de junio de 2018, recaída en el Expediente 13/2015, que fue expresamente declarada conforme a Derecho por el Tribunal Supremo, quien en Sentencia nº. 1.319/2019, de 4 de octubre de 2019 (ECLI:ES:TS:2019:3144), desestimó el recurso que contra la misma había interpuesto la AEAT.

2.- Pues bien, ambas (la Resolución y la Sentencia) parten de la premisa de que en la regulación del Concierto Económico anterior a la reforma operada por Ley 10/2017, de la competencia de exacción de las retenciones de trabajo personal a cuenta del IRPF de los trabajadores que prestan sus servicios en barcos, existe una laguna que necesariamente debe ser llenada por el intérprete o por el aplicador del Derecho.

De acuerdo con ello, no es admisible la pretensión de la AEAT que, en última instancia, pretende considerar que no hay una laguna, sino que toda competencia de exacción no concertada le corresponde al Estado.

3.- Esta laguna se rellenó por la JACE, y luego por el Tribunal Supremo, acudiendo al criterio del centro de trabajo de adscripción del trabajador. En el caso de los trabajos que se presten en un barco, es la misma embarcación la que constituye el centro de trabajo, lo que conlleva la necesidad de adscribirla a un lugar en tierra a fin de fijar la Administración con competencia de exacción en relación con los tributos relacionados con la actividad de navegación. Invocando lo dispuesto en el art. 8.3 del Modelo de Convenio OCDE, se declaró que la dirección se entendía localizada en el puerto base al que estuviera la embarcación.

En todo caso, el art. 8.2 del Convenio entre el Reino de España y la República Francesa a fin de evitar la doble imposición y de prevenir la evasión y el fraude fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, firmado en Madrid el 10 de octubre de 1995 señala:

“Artículo 8. Navegación marítima y aérea.

2. Si la sede de dirección efectiva de una empresa de navegación marítima estuviera a bordo de un buque, se considerará que se encuentra en el Estado contratante donde esté el puerto base del mismo, y si no existiera tal puerto base, en el Estado contratante en el que resida la persona que explote el buque”.

4.- En el caso que nos ocupa, el puerto base de los barcos a bordo de los cuales presta sus servicios la tripulación está situado en Francia, al tratarse de embarcaciones que enarbolan pabellón francés.

5.- La DFG entiende que Dña. MIMZ constituye un EP de la entidad no residente AASARL en territorio español, sin que la AEAT haya rebatido convincentemente dicho argumento.

El art. 5.5 del Convenio de Doble Imposición suscrito el 10 de octubre de 1995 entre el Reino de España y la República de Francia, establece que: *“cuando una persona actúe por cuenta de una empresa y ostente y ejerza habitualmente en un Estado contratante poderes que la faculden para concluir contratos en nombre de la empresa, se considerará que esta empresa tiene un establecimiento permanente en este Estado”.*

De acuerdo con ello, y sin una prueba suficiente en contra, puede admitirse que la entidad no residente actúa en España por medio de un EP ubicado en Gipuzkoa, al que está adscrita toda la tripulación residente que presta sus servicios en los buques del no residente.

6.- Así pues, los trabajadores estarían adscritos al centro de trabajo del no residente en la provincia de Gipuzkoa.

No parece haber un abuso en la localización del centro de trabajo del no residente en Gipuzkoa respecto a una posible localización en Galicia, ya que su relación con la actividad del no residente es evidentemente mucho más cercana, considerando la frecuencia con la que los buques atracan en Pasajes (Gipuzkoa) y la duración de las paradas, respecto a la nula relación con cualquier otro puerto de territorio común.

7.- La Sentencia del Tribunal Supremo de 4 de octubre de 2019 (ECLI:ES:TS:2019:3144) señaló que: *“los argumentos empleados por la Junta Arbitral para efectuar esa labor integradora no solo son argumentos absolutamente lógicos, sino que –a nuestro juicio– son los que mejor se aatemperan a nuestro ordenamiento jurídico, tributario y laboral”.*

Así pues, el Tribunal Supremo, al igual que la JACE, dio relevancia a la coordinación de la normativa tributaria y laboral, que se alcanza mejor llenando la laguna, obligadamente por la imposibilidad de considerar que el centro de

trabajo se localiza en el puerto base, considerando que el centro de trabajo radica en el Establecimiento Permanente del no residente en territorio guipuzcoano.

8.- La atribución de la competencia de exacción a la DFG hace innecesario resolver la posible prescripción del derecho entre Administraciones.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

1º.- Determinar que corresponde a la DFG la competencia de exacción de las retenciones a cuenta del IRPF de los rendimientos de trabajo personal, correspondientes a los trabajadores que prestan sus servicios a bordo de los buques de AASARL, de los años 2012, 2013 y de los dos primeros trimestres de 2014.

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