

Resolución nº 8/2012

Sesión de 27.09.2012 - Propuesta de julio y agosto de 2012

Vocalía

I.R.P.F.

Impuesto

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Capítulo

Retenciones e Ingresos a Cuenta

Otros Impuestos - Capítulos

Concierto Económico / Retenciones del Capital Mobiliario

Resumen

Retenciones del capital mobiliario practicadas por entidad bancaria a residentes en Bizkaia, e ingresadas en territorio común. En la presente reclamación se plantean las siguientes cuestiones: - Prescripción: El tribunal considera que la presentación de la declaración del resumen anual de retenciones interrumpe la prescripción, habida cuenta de que aun careciendo de contenido liquidatorio implica una ratificación de las distintas liquidaciones efectuadas durante el año. - Competencia de la Diputación Foral de Bizkaia para la exacción en función del punto de conexión previsto en el Concierto Económico, dado que se trata de perceptores con domicilio fiscal o residencia en Bizkaia. - Contenido de la liquidación impugnada: Frente a las alegaciones de la actora en el sentido de que las entidades bancarias carecen de facultades para exigir a sus clientes su domicilio fiscal, ni la normativa vigente exige a éstos últimos que faciliten tales datos a las entidades financieras, el Tribunal considera que la liquidación es correcta si la Hacienda Foral facilita a la parte actora las herramientas suficientes para delimitar el alcance subjetivo de las retenciones, ya sea mediante el acceso a los censos fiscales, o bien mediante el requerimiento nominal de las retenciones solicitadas, como en el presente caso, en el que a la liquidación recurrida se acompañó una exhaustiva relación de perceptores debidamente identificados mediante su N.Í.F., nombre y apellidos, por cuanto se considera que no incurre en defecto alguno.

Resolución

En la Villa de Bilbao, a 27 de septiembre de 2012, reunido el Tribunal Económico-administrativo Foral de Bizkaia integrado por los miembros arriba señalados ha adoptado el siguiente

ACUERDO

Vistas las actuaciones seguidas en la reclamación económico-administrativa n.º 8/2012, promovida por YYY, en nombre y representación de XXX, contra Acuerdo del Servicio de Tributos Directos por Retenciones de capital mobiliario, ejercicio 2007.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La parte actora presentó en su día declaraciones mensuales por el concepto y ejercicio anteriormente señalados.

SEGUNDO.- En acuerdo relativo a la gestión de las Retenciones de capital mobiliario, la Administración de Tributos Directos practicó la liquidación provisional 07-196589201-18, referida a retenciones de capital mobiliario, Modelo 126, no declaradas ante la Hacienda Foral de Bizkaia por la parte actora, por importe 21.170,07 euros.

TERCERO.- La actora planteó en su día recurso de reposición no habiendo caído resolución expresa a la fecha de interposición de la presente reclamación.

CUARTO.- Contra la desestimación presunta se promueve en fecha 2 de enero de 2012 la presente reclamación económico-administrativa, solicitando la parte actora la anulación de la liquidación provisional practicada, aportando cuantos documentos estima pertinentes en defensa de su derecho.

QUINTO.- En la tramitación de las presentes actuaciones han sido observadas todas las formalidades de procedimiento obligadas.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS

PRIMERO.- Este Tribunal Económico-administrativo Foral es competente para el conocimiento y la resolución en única instancia de la presente reclamación por aplicación de lo prevenido en los artículos 234 y 236 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, habiendo sido deducida con personalidad bastante y en tiempo hábil a tenor de lo preceptuado en los artículos 238 y 240 de la Norma Foral citada.

SEGUNDO.- La cuestión que se plantea en la presente reclamación consiste en determinar si la liquidación practicada por el Servicio de Tributos Directos por Retenciones de capital mobiliario del ejercicio 2007 se ajusta o no a lo preceptuado en el Ordenamiento Legal vigente.

TERCERO.- La actora plantea en su escrito de alegaciones que la liquidación objeto de impugnación se notificó en fecha 31 de octubre de 2001, por lo que una vez citados y transcritos los artículos correspondientes a la prescripción, entiende que dado que la liquidación se refiere al período 1 de enero a 31 de diciembre de 2007, no contiene detalle, respecto a los perceptores, de la base y fecha en la que surge la obligación de practicar e ingresar esa retención (obligaciones anteriores al 31 de octubre de 2007), la misma debe ser anulada por aplicación del ejercicio de prescripción o, subsidiariamente, por falta de motivación.

A este respecto, la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, en vigor desde el 1 de julio de 2005, establece en su artículo 64 apartado 1 que 'Es objeto de prescripción y caducidad el ejercicio de la potestad de la Administración tributaria para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación', añadiendo el artículo 67 que 'El ejercicio de las potestades

administrativas y el de los derechos de los obligados tributarios a que se refieren los apartados 1, 3 y 4 del artículo 64 de esta Norma Foral prescribirá a los cuatro años'.

Por su parte el artículo 67, en su apartado 1 establece que 'El plazo de prescripción comenzará a contarse conforme a las siguientes reglas: a) En el caso del ejercicio de la potestad para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración o autoliquidación'.

El artículo 69 establece en su apartado 1 que: 'El plazo de prescripción del ejercicio de la potestad para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación se interrumpe: a) Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento o liquidación de todos o parte de los elementos de la obligación tributaria. b) Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase, por las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado tributario en el curso de dichas reclamaciones o recursos, por el planteamiento de un conflicto ante la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico, por la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción penal o por la presentación de denuncia ante el Ministerio Fiscal, así como por la recepción de la comunicación de un órgano jurisdiccional en la que se ordene la paralización del procedimiento administrativo en curso. c) Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria'.

En este sentido el artículo 114 del Decreto Foral 207/2007, de 20 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, relativo al nacimiento de la obligación de retener y de ingresar a cuenta sobre los rendimientos del capital mobiliario, establece: '1. Con carácter general, las obligaciones de retener y de ingresar a cuenta nacerán en el momento de la exigibilidad de los rendimientos del capital mobiliario, dinerarios o en especie, sujetos a retención o ingreso a cuenta, respectivamente, o en el de su pago o entrega si es anterior (...)'

A este respecto, el artículo 127 de la norma reglamentaria señalada con anterioridad establece, para el caso que nos ocupa, la obligación del sujeto de efectuar la declaración e ingreso en los primeros veinticinco días naturales de cada mes, en relación con las cantidades retenidas y los ingresos a cuenta que correspondan por el mes inmediato anterior, aprobándose a estos efectos el correspondiente modelo 126.

Asimismo, el apartado 2 del citado artículo señala que: 'El retenedor o el obligado a ingresar a cuenta deberá presentar, en el plazo comprendido entre el día 1 y el 31 del mes de enero, un resumen anual de las retenciones e ingresos a cuenta efectuados en el año inmediato anterior. Asimismo, este plazo de presentación será el aplicable en los supuestos que la relación se presente telemáticamente o en soporte directamente legible por ordenador', correspondiéndose lo dispuesto con la presentación del correspondiente resumen anual, Modelo 196, mediante presentación editran, en fecha 31 de enero de 2008 y la siguiente declaración sustitutiva de la anterior en fecha 7 de marzo de 2008.

CUARTO.- Pues bien, a los efectos de analizar la posible prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria, se hace preciso traer a colación la sentencia del Tribunal Supremo de 25 de noviembre de 2009, que establece que aunque la declaración resumen anual no tiene en sí misma un contenido liquidatorio, implica y comporta una ratificación de las distintas liquidaciones efectuadas durante el año, interrumpiendo la prescripción.

Así, en sus Fundamentos de Derecho: 'CUARTO.

Por razones metodológicas vamos a comenzar por el segundo, es decir, por analizar si la declaración resumen anual produce la interrupción de la prescripción, y ello aunque no se haga mención en ella de las cantidades y conceptos objeto de regularización.

El examen de la cuestión planteada nos obliga a examinar la naturaleza de la declaración anual del IVA en el ámbito de la prescripción.

Por lo pronto, y a estos efectos, el artículo 164 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, establece en su apartado Uno 6º: 'Sin perjuicio de lo establecido en el título anterior, los sujetos pasivos del impuesto estarán obligados, con los requisitos, límites y condiciones que se determinen reglamentariamente, a: ... 6º.- Presentar las declaraciones-liquidaciones correspondientes e ingresar el importe del impuesto resultante.

Sin perjuicio de lo previsto en el párrafo anterior, los sujetos pasivos deberán presentar una declaración-resumen anual'.

Una primera apreciación pone de relieve que el contenido propio de la declaración-resumen anual no es liquidatorio. Siendo esto cierto no se puede ignorar que a dicha declaración se acompañan las declaraciones-liquidaciones trimestrales cuyo contenido ha de ser congruente con el de la declaración-resumen anual, pues si así no fuera la declaración-resumen anual y las liquidaciones (en este caso trimestral) serían contradictorias, y, por tanto, rechazables. Ello permite concluir que aunque la declaración-resumen anual no tiene en sí misma un contenido liquidatorio, implica y comporta una ratificación de las distintas liquidaciones efectuadas durante el año.

Este elemento de la declaración-resumen anual, de ratificación de las liquidaciones efectuadas durante el año, permite imputar a tales declaraciones un contenido interruptivo de la prescripción, por efecto de su contenido liquidatorio y al que el artículo 66.1 de la L.G.T. confiere carácter interruptivo.

Por lo expuesto, es rechazable la tesis del recurrente en el sentido de que la declaración-resumen anual no es una verdadera declaración tributaria, sino una comunicación informativa, pues tal aserto es, desde luego, contrario a su denominación 'declaración', pero lo es también a su contenido, pues como ya hemos expuesto, y en virtud de la documentación que ha de acompañarla, y los datos que en ella se consignan, tiene un contenido ratificadorio de las liquidaciones efectuadas durante el año.

QUINTO

La conclusión que de este razonamiento se infiere es la de que el plazo prescriptivo no comenzó a correr el 20 de octubre de 1995 como el recurrente sostiene. Contrariamente, el plazo prescriptivo empezaría a correr el 30 de enero de 1996 y en noviembre de 1999, fecha del acta, no había transcurrido el plazo de prescripción de cuatro años'.

Por tanto, siguiendo el criterio del Tribunal Supremo, y considerando que se interrumpió en fecha 7 de marzo de 2008 la prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria correspondiente a las retenciones a cuenta por rendimientos del capital mobiliario del ejercicio 2007, resulta evidente que a fecha 30 de octubre de 2011 no han transcurrido los cuatro años señalados por la normativa para considerar prescrito el citado derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria.

QUINTO.- Una vez pronunciados respecto a la prescripción, la cuestión ahora planteada a este Tribunal equivale a determinar si la parte actora está obligada a ingresar en el Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Bizkaia las retenciones de capital mobiliario practicadas a los obligados

tributarios con domicilio fiscal en el Territorio Histórico de Bizkaia, debiendo determinarse, con carácter previo, si el acuerdo impugnado carece o no de motivación suficiente.

A este respecto, el artículo 9 del vigente Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado mediante la Ley 12/2002, de 23 de mayo, establece que 'Las retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del capital mobiliario se exigirán, conforme a su respectiva normativa, por la Administración del Estado o por la Diputación Foral competente, de acuerdo con las siguientes normas: Primera. Se exigirán por la Diputación Foral competente por razón del territorio las correspondientes a: (...) c) Los intereses y demás contraprestaciones de operaciones pasivas de los Bancos, Cajas de Ahorro, Cooperativas de Crédito y entidades equiparadas a las mismas, así como de las efectuadas en cualquier otro establecimiento de crédito o institución financiera, cuando el perceptor del rendimiento tenga su residencia habitual o domicilio fiscal en el País Vasco.' De lo que se deduce que el punto de conexión fijado al respecto es el domicilio fiscal del perceptor, con independencia del lugar de domiciliación del pagador, por lo que las retenciones correspondientes a rendimientos del capital mobiliario satisfechos a los obligados tributarios domiciliados en el País Vasco serán exigidos por la Diputación Foral correspondiente en función del territorio histórico en el que aquellos estén domiciliados. La delimitación normativa de los conceptos 'residencia habitual' y 'domicilio fiscal' viene establecida en el artículo 43 del propio Concierto Económico en los siguientes términos: 'Uno. A efectos de lo dispuesto en el presente Concierto Económico, se entiende que las personas físicas residentes tienen su residencia habitual en el País Vasco aplicando sucesivamente las siguientes reglas: Primera. Cuando permanezcan en dicho territorio un mayor número de días del período impositivo, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; (...) Para determinar el período de permanencia se computarán las ausencias temporales. Salvo prueba en contrario, se considerará que una persona física permanece en el País Vasco cuando radique en él su vivienda habitual. Segunda. Cuando tengan en éste su principal centro de intereses, considerándose como tal el territorio donde obtengan la mayor parte de la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas excluyéndose, a estos efectos, las rentas y ganancias patrimoniales derivadas del capital mobiliario, así como las bases imputadas en el régimen de transparencia fiscal excepto el profesional. Tercera. Cuando sea éste el territorio de su última residencia declarada a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Dos. Las personas físicas residentes en territorio español, que no permanezcan en dicho territorio más de ciento ochenta y tres días durante el año natural, se considerarán residentes en el territorio del País Vasco, cuando en el mismo radique el núcleo principal o la base de sus actividades empresariales o profesionales o de sus intereses económicos. Tres. Cuando se presuma que una persona física es residente en territorio español, por tener su residencia habitual en el País Vasco su cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que dependan de aquél, se considerará que tiene su residencia habitual en el País Vasco. Cuatro. A los efectos del presente Concierto Económico se entenderán domiciliados fiscalmente en el País Vasco: a) Las personas físicas que tengan su residencia habitual en el País Vasco. b) Las personas jurídicas y demás entidades sometidas al Impuesto sobre Sociedades que tengan en el País Vasco su domicilio social, siempre que en el mismo esté efectivamente centralizada su gestión administrativa y la dirección de sus negocios. En otro caso, cuando se realice en el País Vasco dicha gestión o dirección. En los supuestos en que no pueda establecerse el lugar del domicilio de acuerdo con estos criterios, se atenderá al lugar donde radique el mayor valor de su inmovilizado. c) Los establecimientos permanentes cuando su gestión administrativa o la dirección de sus negocios se efectúe en el País Vasco.

En los supuestos en que no pueda establecerse el lugar del domicilio de acuerdo con este criterio, se atenderá al lugar donde radique el mayor valor de su inmovilizado. d) Las sociedades civiles y los entes sin personalidad jurídica, cuando su gestión y dirección se efectúe en el País Vasco. Si con este criterio fuese imposible determinar su domicilio fiscal, se atenderá al territorio donde radique el mayor valor de su inmovilizado.'

SEXTO.- De la documentación obrante en actuaciones se desprende que durante el ejercicio 2007 la parte actora presentó mensualmente ante la Hacienda Foral de Bizkaia las declaraciones-liquidaciones correspondientes a las retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos y rentas del capital mobiliario, obtenidos por la contraprestación derivada de cuentas en toda clase de instituciones financieras, incluyendo las basadas en operaciones sobre activos financieros, Modelo 126. Asimismo, en el plazo establecido al efecto, presentó el Modelo 196, de resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos del capital mobiliario y rentas obtenidos por la contraprestación derivada de cuentas en toda clase de instituciones financieras, incluyendo las basadas en operaciones sobre activos financieros. En fecha 18 de octubre de 2011 el Jefe de Servicio de Tributos Directos adoptó Acuerdo mediante el que se informa a la actora sobre la práctica de la liquidación provisional 07-196589201-18, correspondiente al citado modelo y referida al período anual, por importe de 21.170,07 euros, en base a las rentas abonadas y las retenciones practicadas por la parte actora a los perceptores que se relacionan al dorso de las citadas liquidaciones, las cuales no habían sido declaradas ni ingresadas en esta Hacienda Foral, señalando en el referido Acuerdo: 'En aplicación del principio general de colaboración entre Administraciones, se ha solicitado a la Administración correspondiente la transferencia de las retenciones ingresadas indebidamente y por ello la liquidación practicada se encuentra suspendida a la espera de recibir los correspondientes fondos según prescribe el artículo 20 del Decreto foral 215/2005 por el que se aprueba el reglamento de recaudación del territorio Histórico de Bizkaia'.

En la presente instancia la actora solicita la anulación de la liquidación provisional practicada sobre la base de los hechos y fundamentos que a continuación se exponen. Comienza sus alegaciones señalando la nulidad de la liquidación por la vulneración del artículo 9.3 de la Constitución Española, al vulnerar el principio de interdicción a la arbitrariedad de los poderes públicos que establece y garantiza el artículo 9.3 de la Constitución Española, ya que la misma resulta arbitraria e injusta. En este sentido, la actora entiende que, como a esta Administración le consta que las cantidades reclamadas ya han sido objeto de ingreso en otra Administración, esta reclamación puede suponer una duplicidad de pago y un enriquecimiento injusto, siendo lo lógico esperar, antes de dictar la liquidación, hasta ver cómo procede la otra Administración.

En segundo lugar, la actora alega la nulidad de la liquidación por vulneración del artículo 12 del Concierto Económico del País Vasco. A este respecto, la reclamante tras transcribir lo dispuesto en el citado artículo, entiende que cuando se haya efectuado un ingreso en una Administración no competente, la Administración que se considere competente puede reclamarla a aquella en la que se hubiera ingresado, no quedando facultada esta Hacienda Foral para reclamar las cantidades erróneamente ingresadas al retenedor y, menos aún, para reclamar de forma paralela las retenciones a la Administración donde se hubiera ingresado supuestamente de forma errónea al retenedor.

Asimismo, la parte actora señala que su representada carece de cauce legal o potestad a efectos de exigir al titular de una cuenta aperturada en oficinas bancarias sitas en el Estado de la entidad depositaria

que le acredite su residencia fiscal, por lo que resulta lógico que el cauce sea dirigirse entre Administraciones para verificar la residencia, estando previsto, en último caso, la figura de la Junta Arbitral.

Por último, la actora alega la nulidad de la liquidación por falta de motivación manteniendo que la residencia fiscal de los perceptores en Bizkaia no obra acreditado ni expresado, en la liquidación, ni en el expediente administrativo.

SÉPTIMO.- Resulta conveniente abordar la fundamentación del presente acuerdo con el análisis de la última alegación expuesta, dado su carácter de cuestión previa respecto al fondo del supuesto planteado. En este sentido, la actora considera que no obra acreditado, ni expresado en el expediente administrativo que los perceptores relacionados sean residentes fiscales en Bizkaia, lo que le produce una total indefensión.

Efectivamente, la motivación es la expresión de las razones que determinan la adopción del acto administrativo para que el administrado pueda conocer y ejercitar los recursos pertinentes para su defensa. No cabe confundir la brevedad y concisión de los términos de los acuerdos administrativos con la falta de motivación. Así, la motivación es esencial para exteriorizar el fundamento jurídico de la decisión y para permitir su control, pero no es necesario que sea exhaustiva mientras permita esas dos finalidades. De la jurisprudencia de los tribunales pueden extraerse las notas reguladoras del contenido de la motivación de los actos administrativos: La motivación ha de permitir que el interesado pueda conocer el porqué de la decisión administrativa; además, esta se halla orientada a que el interesado pueda contar con los medios de defensa necesarios para impugnar la actuación de la Administración, no teniendo por qué ser la motivación prolija, casuística y exhaustiva. Así lo señala el Tribunal Supremo en su Sentencia de fecha 20 de enero de 1998 al señalar que 'Ciertamente el art. 54.1 de la Ley 30/1992 exige que sean motivados, con sucinta referencia de hechos y fundamentos de derecho los actos a que alude, consistiendo la motivación, como bien es sabido, en un razonamiento o en una explicación, o en una expresión racional del juicio, tras la fijación de los hechos de que se parte y tras la inclusión de éstos en una norma jurídica, y no sólo es una «elemental cortesía, como expresaba ya una Sentencia del Tribunal Constitucional de 17 julio 1981, ni un simple requisito de carácter meramente formal, sino que lo es de fondo e indispensable, cuando se exige, porque sólo a través de los motivos pueden los interesados conocer las razones que «justifican el acto, porque son necesarios para que la jurisdicción contencioso-administrativa pueda controlar la actividad de la Administración, y porque sólo expresándolos puede el interesado dirigir contra el acto las alegaciones y pruebas que correspondan según lo que resulte de dicha motivación que, si se omite, puede generar la indefensión prohibida por el art. 24.1 de la Constitución, mas la motivación ha de ser suficientemente indicativa, lo que significa que su extensión estará en función de la mayor o menor complejidad de lo que se cuestione o de la mayor o menor dificultad del razonamiento que se requiera, lo que implica que pueda ser sucinta o escueta, sin necesidad de amplias consideraciones, cuando no son precisas ante la simplicidad de la cuestión que se plantea y que se resuelve.'

A este respecto, es preciso señalar que junto a los medios de impugnación, plazo y órgano ante el que deben interponerse, en el Acuerdo dictado en 18 de octubre de 2011 por el Jefe de Servicio de Tributos Directos se recogía que: ' De conformidad con los antecedentes que obran en esta Oficina, la empresa arriba indicada ha abonado rentas y practicado retenciones a los perceptores que se relacionan al dorso por el concepto de Capital Mobiliario correspondientes al período señalado, sin efectuar la declaración e ingreso de la totalidad de dichas cantidades, lo cual obliga a la Administración a practicar liquidación conforme a la

normativa vigente por el importe correspondiente a las diferencias señaladas', adjuntando a la liquidación recurrida la identificación del perceptor mediante su N.I.F. y su nombre y apellidos, así como el importe de cada retención, facilitándose así las herramientas suficientes para delimitar el alcance subjetivo de las retenciones cuyo ingreso se solicita, motivación que este Tribunal considera suficiente ya que en la misma se explicitan de modo conveniente los hechos que motivan la adopción del acuerdo y se afirma el mantenimiento de los criterios que motivaron la liquidación, cuya claridad hace innecesaria la remisión a fundamento de derecho alguno. En consecuencia, se entiende que no se ha producido indefensión a la parte interesada ya que ésta ha podido articular el medio necesario para controlar el acto administrativo dictado por la Administración tributaria, de lo que es prueba la impugnación de la resolución a través del medio procedente, cual es la interposición de la presente reclamación económico-administrativa, entrando en el fondo del asunto de la misma al señalar las causas, las cuales serán analizadas más adelante, que le llevan a considerar improcedente la liquidación practicada, en virtud de lo cual no procede estimar que se haya producido indefensión del reclamante.

A mayor abundamiento, hay que señalar que la falta de motivación o la motivación defectuosa, generalmente integra un vicio de anulabilidad o una mera irregularidad no invalidante. Así, recogiendo 'reiterada jurisprudencia del Tribunal Supremo -por todas la Sentencia de 5 marzo 1990-', la anulación de los actos administrativos por falta de motivación hay que relacionarla con el apartado segundo del art. 48 de la Ley de Procedimiento Administrativo -a la sazón vigente en el presente caso y hoy sustituido, en idénticos términos por el párr. 2 del art. 63 de la Ley 30/1992,-, y por tanto, para que pueda accederse a anular un acto administrativo por falta de motivación es indispensable que esa carencia haya producido una verdadera situación de indefensión al interesado afectado por el acto. La misma jurisprudencia ha añadido que si es evidente que la decisión final hubiere sido en todo caso la misma, lo procedente es prescindir del vicio formal y resolver sobre el fondo del asunto, en aplicación del principio de economía procesal y tutela efectiva y en aras del principio de eficacia que debe presidir el actuar de la Administración.'

OCTAVO.- En lo que se refiere a las cuestiones de fondo, la entidad reclamante basa sus alegaciones en la vulneración del artículo 9.3 de la Constitución Española al entender que la liquidación practicada por esta Administración es arbitraria e injusta. En este sentido, entiende que la Administración que se considera competente puede reclamar el ingreso a la Administración no competente, pero que lo que no puede es reclamar las cantidades erróneamente ingresadas al retenedor.

Pues bien, este principio, establecido en el artículo 9.3 de la Constitución, viene a significar que las autoridades no pueden tomar decisiones arbitrarias, entendiéndose por tales fundamentalmente aquellas que supongan una infracción del principio de igualdad de trato de los administrados ante la aplicación de la ley y las reglas objetivamente determinadas. En principio, y en cuanto a la pluralidad de administraciones existentes, resulta oportuno hacer una breve remisión a alguno de los artículos del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo. Así ya en el apartado 1 del artículo 1, establecido que 'Las Instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán mantener, establecer y regular, dentro de su territorio, su régimen tributario', a lo que el artículo 4 añade en su apartado 1 que 'Las instituciones competentes de los Territorios Históricos comunicarán a la Administración del Estado, con la debida antelación a su entrada en vigor, los proyectos de disposiciones normativas en materia tributaria. De igual modo, la Administración del Estado practicará idéntica

comunicación a dichas instituciones.' Los citados preceptos, junto a otra multiplicidad de artículos recogidos en el Concierto, prueban la coexistencia de administraciones diferenciadas, realidad que es incluso presupuesta en la propia Exposición de Motivos de la citada Ley: 'En cumplimiento del mandato constitucional referido, el Estatuto de Autonomía para el País Vasco aprobado por Ley Orgánica 3/1979, de 18 de diciembre, establece el principio esencial en esta materia, conforme al cual las instituciones competentes de los territorios históricos del País Vasco pueden mantener, establecer y regular su propio sistema tributario. (...) Consecuencia lógica de este principio, es la existencia de los flujos financieros entre ambas Administraciones que deben ser recogidos en dicho Concierto.

Partiendo de esta pluralidad, y una vez identificado el origen de las retenciones solicitadas y afirmado su ingreso en la Administración tributaria competente en Territorio Común, no es posible la anulación de la deuda tributaria, tal y como solicita la entidad reclamante, resultando aquí, sin embargo, de aplicación el apartado 8 del artículo 165 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, el cual regula el supuesto de suspensión por ingreso en Administración incompetente en los siguientes términos: 'También se suspenderá total o parcialmente (el ingreso de una deuda) durante un plazo de doce meses, y sin aportación de garantías cuando se haya satisfecho la deuda tributaria indebidamente en otra Administración. Por circunstancias excepcionales ajenas al obligado tributario, el plazo anterior podrá ser prorrogado por la Administración'. En desarrollo reglamentario de este precepto, el apartado 1 del artículo 20 del Reglamento de Recaudación, aprobado por Decreto Foral 215/2005, de 27 de diciembre, precisa que: 'De acuerdo con lo dispuesto en el apartado 8 del artículo 165 de la Norma Foral General Tributaria, el procedimiento recaudatorio respecto de un obligado tributario se suspenderá total o parcialmente durante un plazo máximo de 12 meses, sin aportación de garantías, cuando se haya satisfecho indebidamente a otra Administración la deuda tributaria. El obligado tributario deberá justificar documentalmente el ingreso en otra Administración, así como haber efectuado la solicitud de traspaso de la cantidad indebidamente ingresada.'

Pues bien, de conformidad con lo expuesto la Hacienda Foral de Bizkaia ha acordado la suspensión total del ingreso de la deuda tributaria, paralizándose, en consecuencia, el procedimiento recaudatorio, tal y como se ha señalado, situación ésta que resulta conforme con la normativa citada que difiere de la anulación de la liquidación solicitada por la actora y que ha de rechazarse.

NOVENO.- Finalmente, en el escrito de alegaciones a la reclamación la parte actora solicita que se declare la nulidad del acuerdo y de la liquidación practicada, basando tal solicitud en la vulneración del artículo 12 del Concierto Económico del País Vasco, al disponer el mismo que 'A efectos de la liquidación del Impuesto sobre la Renta del perceptor, tendrán validez los pagos a cuenta que se hayan realizado en uno y otro territorio, sin que ello implique, caso de que dichos pagos se hubieran ingresado en Administración no competente, la renuncia de la otra a percibir la cantidad a que tuviera derecho, pudiendo reclamarla a la Administración en la que se hubiera ingresado'. Con ello, la actora entiende que con el mecanismo previsto por la normativa aplicable las Administraciones pueden reclamarse entre sí pero no quedan facultadas para reclamar las cantidades erróneamente ingresadas al retenedor.

A este respecto, cabe precisar que, tal y como queda expresamente enunciado al inicio del mismo, el citado artículo únicamente es aplicable desde el punto de vista del perceptor, no del retenedor, y a los efectos que se deriven de la liquidación del Impuesto, estableciendo la validez para el retenido de los pagos

a cuenta por él soportados, con independencia de la Administración tributaria receptora de los mismos. Tal artículo es explícito al señalar que se refiere a los efectos de la liquidación respecto del perceptor, sin mencionar al pagador o retenedor, en razón de lo cual no puede ser considerado aplicable al supuesto que nos ocupa.

La finalidad fundamental de la previsión recogida en el artículo 12 es facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, sin que ello suponga una renuncia de las Administraciones implicadas a las competencias de ingresos que les corresponden en virtud del sistema del Concierto Económico. Esta regla supone que para la liquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas tienen validez todos los pagos a cuenta, ya sean retenciones, ingresos a cuenta o pagos fraccionados, que se hubieren efectuado en territorio común o foral, incluso si se hubieren efectuado en Administración no competente, si bien, esa regla sólo es aplicable, como se ha dicho, a la autoliquidación del citado Impuesto que deba presentar el retenido. Sin que pueda entenderse extendida a las obligaciones que tienen los retenedores o los obligados a efectuar los ingresos a cuenta o los pagos fraccionados, los cuales están obligados a efectuar los pagos a cuenta en la administración competente. No obstante, la norma puede que, en caso de producirse este ingreso en Administración no competente, las Administraciones puedan optar entre exigirla directamente al contribuyente o reclamarla a la Administración en la que se ingresó incorrectamente.

DÉCIMO.- Adicionalmente, la parte actora solicita se tenga en cuenta la imposibilidad del retenedor de conocer cuál es el domicilio fiscal de la persona perceptor de los rendimientos, afirmando su imposibilidad de conocer el domicilio fiscal de las personas a las que se aplican las retenciones, lo que le impide discriminar los obligados tributarios domiciliados en el País Vasco, y concretamente en el Territorio Histórico de Bizkaia, de los que tienen domicilio fiscal en territorio común. La normativa tributaria, tanto la aplicable en territorio común como la vigente en el Territorio Histórico de Bizkaia, no regula el suministro de información al pagador por parte del perceptor relativo al domicilio fiscal de este último, a los efectos de realizar de manera conforme a la normativa recogida en el Concierto Económico los ingresos correspondientes a las retenciones practicadas. La parte actora argumenta que no existe obligación del perceptor de comunicar su domicilio fiscal al pagador de los rendimientos, obligación que sí se establece en la normativa respecto a la Administración tributaria, tal y como se recoge en el Concierto Económico, en la Ley General Tributaria y en la Norma Foral General Tributaria de cada uno de los Territorios Históricos. La actora añade que si bien la normativa fiscal ha regulado lo referente al suministro de información a la Administración fiscal por parte de los contribuyentes respecto a su domicilio y residencia, así como la acreditación ante el pagador de la no residencia en territorio español, dicha normativa no ha regulado el suministro de información al pagador en relación con la residencia fiscal del perceptor a los efectos de la práctica de retenciones cuando no se trata de residencia en el extranjero, sino en los diferentes territorios del Estado.

Considerando la ausencia de preceptividad de los obligados tributarios a comunicar los datos sobre su domicilio fiscal a sus retenedores, debido al vacío normativo arriba expuesto, la actora defiende que el cauce lógico para reclamar las retenciones es dirigirse a la Administración en la que han sido ingresadas a fin de que ésta pueda verificar la residencia efectiva en Bizkaia y, si surge conflicto, acudir a la Junta Arbitral. En este sentido, la parte actora en su escrito de alegaciones parece cuestionarse que esta Administración

sea la competente, pudiendo ser necesario verificar la residencia de los retenidos por ambas Administraciones.

Al respecto, es de señalar que el punto de conexión establecido por el artículo 9 del Concierto Económico es la residencia fiscal o domicilio fiscal del retenido, términos que en el caso de las personas físicas resultan sinónimos y que vienen determinados por su período de permanencia en los diferentes territorios, de tal modo que quienes permanezcan en el País Vasco un mayor número de días del período impositivo serán considerados residentes en él. El procedimiento de delimitación es extensible dentro del País Vasco al momento de fijar cuál de las Diputaciones Forales habrá de tener la competencia. Las personas relacionadas en las liquidaciones provisionales practicadas son contribuyentes de la Hacienda Foral de Bizkaia en función de su residencia continuada en este Territorio Histórico, según consta en las bases de datos tributarias, en las que figura su domicilio fiscal. Lo referido ha de ponerse en relación con la primera de las alegaciones expuestas por la actora, por cuanto ni las entidades bancarias gozan de la potestad de exigir a sus clientes la información referida a su residencia habitual, ni los clientes están obligados a facilitársela, siendo suficiente con la vinculación a un domicilio cualquiera, lo cual no ocurre respecto a la Administración tributaria, a quien los obligados tributarios deben declarar su domicilio, según dispone el apartado 3 del artículo 47 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria, en relación con el apartado 2 del citado artículo. En función de todo ello, y ante el criterio de ingreso de las retenciones adoptado por la entidad financiera, parece lógico suponer que el grado de veracidad de los datos manejados por la Hacienda Foral de Bizkaia ha de ser superior al que detentan las informaciones utilizadas por la parte actora, fundamentalmente con respecto a un término estrictamente tributario cual es el de domicilio fiscal.

UNDÉCIMO.- En relación con la cuestión referida al posible desconocimiento o conocimiento erróneo del domicilio fiscal de los retenidos por parte de las entidades financieras, es menester traer a colación la Sentencia del Tribunal Supremo de fecha 26 de septiembre de 2003, dictada en relación con un requerimiento de información fiscal efectuado a una entidad financiera por la Diputación Foral de Gipuzkoa, en la que se da la razón a la entidad financiera al alegar '(...) que no puede cumplimentar dicho requerimiento, porque no puede limitarlo en el sentido expuesto, pues no conoce el censo de contribuyentes resultado de la aplicación de los puntos de conexión regulados en la Ley 12/1981, del Concierto Económico, en sus diversas versiones'. A este respecto, es necesario precisar que en la meritada sentencia el Tribunal Supremo reconoce que el desconocimiento por parte de la entidad bancaria de si sus clientes son o no sujetos pasivos de la Hacienda Foral, en dicho caso de Gipuzkoa, únicos sobre los que ésta tiene competencias, imposibilita el cumplimiento estricto del requerimiento realizado por la Hacienda Foral respecto a las operaciones de suscripción, transmisión y reembolso de Letras del Tesoro, añadiendo que 'para cumplir estrictamente, sin extralimitaciones subjetivas, sería necesario que la Diputación Foral le facilitara los censos fiscales respectivos para delimitar el alcance subjetivo de la información requerida, y sólo con esta condición debe declararse válido el requerimiento objeto de la presente 'litis'. La Sala estima parcialmente el recurso contencioso administrativo de instancia, en la medida que limita el alcance del requerimiento, y condiciona su validez al cumplimiento del requisito referido.'

Este Tribunal entiende que, en aplicación de la normativa vigente arriba recogida y, en especial, de lo dispuesto por el Concierto Económico en su artículo 9 en relación con el artículo 43, la Hacienda Foral de

Bizkaia es competente para exigir la presentación de la declaración relativa a las Retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos y rentas del capital mobiliario obtenidos por la contraprestación derivada de cuentas en toda clase de instituciones financieras, incluyendo las basadas en operaciones sobre activos financieros, Modelo 126, en aquellos casos en los que existan perceptores de las rentas o ganancias que tengan su residencia habitual o domicilio fiscal en el Territorio Histórico de Bizkaia. Ahora bien, es preciso admitir que, dado que la normativa vigente, tal y como acertadamente expresa la reclamante, no recoge la obligación de los clientes de facilitar los datos correspondientes a su domicilio fiscal a las entidades financieras con las que operan, éstas no tienen capacidad para conocer de antemano respecto de los beneficiarios de ganancias y rentas sometidas a retención, si son o no sujetos pasivos de la Hacienda Foral del Territorio Histórico de Bizkaia, de modo que para cumplir estrictamente, sin extralimitaciones subjetivas, es necesario que la entidad foral le facilite las herramientas suficientes para delimitar el alcance subjetivo de las retenciones requeridas, ya sea mediante el acceso a los censos fiscales, o bien mediante el requerimiento nominal de las retenciones solicitadas. En el presente caso, a la liquidación recurrida se adjunta una exhaustiva relación de perceptores, convenientemente identificados mediante su N.I.F. y su nombre y apellidos, lo cual cumple la segunda de las condiciones expuestas. En consecuencia, en virtud del punto de conexión establecido por el Concierto Económico vigente respecto a la competencia para la exacción de las retenciones que nos ocupan, este Tribunal considera ajustada a derecho la liquidación recurrida en la presente instancia, declarando la no procedencia de la pretensión aducida por el reclamante.

Por todo lo cual, este Tribunal en sesión celebrada en el día de hoy acuerda DESESTIMAR la presente reclamación económico administrativa, quedando confirmado en consecuencia el acto administrativo recurrido.