

I. INTRODUCCIÓN

El reconocimiento de poderes tributarios a diversos titulares ocasiona numerosos conflictos y discrepancias entre ellos. La solución puede llegar por distintos caminos, entre otros, el de la Junta Arbitral, prevista en el Concierto Económico³. Pese a estar legalmente prevista, su puesta en marcha se ha retrasado notablemente, lo cual ha provocado problemas de distinta entidad, de suerte que incluso el TC, en el marco de un recurso de amparo, se ha tenido que pronunciar sobre los efectos de su falta de constitución, teniendo la vista puesta en que, en última instancia, tales litigios tienen que solventarse por los tribuna-

les, y más concretamente, por los de la jurisdicción contencioso administrativa.

Merece la pena recoger de la doctrina contenida en la STC 26/2008, de 11 de febrero, RTC 2008\26:

Fundamento jurídico 7: (...) Así pues es a la Junta arbitral prevista en el art. 39.1 LJCA a la que le correspondería conocer de los conflictos de competencia, entre otras materias, que se planteen entre la Administración del Estado y las Diputaciones Forales «en relación con la aplicación de los puntos de conexión de los tributos concertados», y los que surjan entre las ci-

¹ Este trabajo se enmarca en los proyectos de investigación titulados: "Tributación de las actividades económicas en el País Vasco: la incidencia del Derecho Comunitario", IT604-13, del Gobierno Vasco; "La coordinación fiscal desde la perspectiva del ordenamiento foral del País Vasco, DER-2012-39342-CO-02, del: Ministerio de Economía y Competitividad; y en la UF111/05 de la Universidad del País Vasco.

² Entre los más recientes, por orden alfabético, Isabel Alonso Anduiza y Luis J. Izquierdo Pérez, "La Junta Arbitral del Concierto Económico: pasado, presente y futuro", *Zergak*, n.º. 37, 2009, págs. 109-122; José Luis Burlada Echeveste, "Génesis de la junta arbitral del concierto económico y del convenio económico, Nueva fiscalidad", n.º. 2, 2007, págs. 101-148 y también "Las relaciones entre la inexistente Junta Arbitral del concierto Económico y el derecho de acceso a la jurisdicción", *Revista técnica tributaria*, n.º. 83, 2008, págs. 23-52; José Luis Burlada Echeveste e Inés María Burlada Echeveste, "La inexistencia de legitimación de los contribuyentes para plantear conflicto positivo de competencias ante la Junta Arbitral del Convenio Económico", *Aranzadi Jurisprudencia tributaria*, n.º2, 2009, págs. 9-19 y también "Las discrepancias entre administraciones respecto a la domiciliación de los contribuyentes y la inexistente junta arbitral del concierto económico", *Quincena fiscal*, n.º 17, 2008, págs. 79-87 y asimismo "El fantasma de la Junta Arbitral del Concierto Económico y su consideración como existente: el fin de un pernicioso razonamiento jurídico", *Quincena fiscal*, n.º 7, 2009, págs. 87-95; Fernando de la Hucha Celador, "El sistema de gestión y reclamaciones previsto en la Ley General Tributaria. El

papel de la Junta Arbitral del País Vasco, *Tratado sobre la Ley General Tributaria: Homenaje a Álvaro Rodríguez Bereijo / coord. por Andrés Báez Moreno, Domingo Jesús Jiménez-Valladolid de L'Hotellerie-Fallois; Juan Arrieta Martínez de Pisón (dir.), Miguel Angel Collado Yurrita (dir.), Juan José Zornoza Pérez (dir.)*, Vol. 2, 2010 (Tomo II), págs. 1251-1269; Olatz Ereño García, "Resoluciones de la Junta Arbitral del Concierto Económico con el País Vasco", *Forum fiscal de Álava*, Mes 8-9, 2011, págs. 15-26; Juan Ignacio Martínez Alonso, "Constitución de la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico"; *Forum fiscal de Alava*, Mes 12, 2007, págs. 11-21 y "Resolución de la Junta Arbitral del País Vasco sobre el caso ROVER", *Forum fiscal de Álava*, Mes 10-11, 2009, págs. 17-24; Gemma Martínez Bárbara, "Vías de resolución de discrepancias entre las administraciones tributarias en relación con la domiciliación de los contribuyentes en el Concierto Económico", *Zergak: gaceta tributaria del País Vasco*, n.º. 37, 2009, págs. 89-108; Aitor Orena Domínguez, "La tutela judicial efectiva y la ausencia de Junta Arbitral", *Quincena fiscal*, n.º 10, 2008, págs. 93-96, José María Utande San Juan, "Las Juntas Arbitrales del Concierto y el Convenio como vía para la resolución de conflictos tributarios forales", *Impuestos*, n.º 6, 2010, págs. 11-44; Juan Zurdo Ruiz-Ayúcar e Ignacio Zurdo Ruiz-Ayúcar, "A vueltas con la Junta Arbitral de la Ley del Concierto Económico y el artículo 44 de la LJCA. Una interpretación de parte", *Jurisprudencia tributaria*, n.º. 6, 2007, págs. 11-16.

³ Ya el R.D. de 24 de diciembre de 1926, mediante el que se aprueba el Reglamento del Concierto Económico con las provincias vascongadas (art. 18 y ss.), regulaba en cada una de las tres provincias un Jurado mixto provincial y además un Jurado mixto central. Las funciones de esos Jurados y su composición convierten a esa regulación en un antecedente de la Junta Arbitral prevista en el Concierto.

(*) Catedrático de Derecho Financiero y Tributario. UPV/EHU¹⁻²

tadas Administraciones «como consecuencia de la interpretación y aplicación del presente concierto económico a casos concretos concernientes a relaciones tributarias individuales». Como el Abogado del Estado pone de manifiesto en su escrito de alegaciones, esta vía arbitral, prevista en la Ley del concierto, ha de conceptuarse como un tipo singular de vía administrativa previa, que termina con un acuerdo que es un acto administrativo revisable por la jurisdicción contencioso-administrativa y, dentro de ella, por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo (art. 39.5).

Todas las partes personadas se muestran de acuerdo, criterio que también ha sostenido el Tribunal Superior de Justicia en su Sentencia, en que la controversia planteada en este caso entre la Diputación Foral de Álava y la Administración General del Estado era perfectamente subsumible en el supuesto de los conflictos de competencia entre ambas Administraciones a los que se refiere el art. 39 de la Ley del concierto económico y, en consecuencia, que su resolución en vía administrativa correspondería a la Junta arbitral, cuyo Acuerdo sería impugnabile ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo. El problema surge porque, pese a estar legalmente prevista su constitución desde el año 1981, aún no se ha formalizado la constitución de la referida Junta arbitral, suscitándose entonces la cuestión de qué hacer con las controversias que se planteen entre la Administración tributaria estatal y la Administración tributaria foral y, en particular, si dichas controversias son o no residenciables en el orden jurisdiccional contencioso-administrativo.

En este proceso de amparo, dado su limitado objeto, hemos de limitarnos a determinar si la decisión judicial impugnada que declaró la inadmisibilidad de los recursos contencioso-administrativos ha vulnerado o no en este caso, de acuerdo con la doctrina constitucional reseñada, el derecho de la demandante de amparo a la tutela judicial efectiva, en su vertiente de derecho de acceso a la jurisdicción (art. 24.1 CE), ámbito al que debe circunscribirse, por lo tanto, nuestro pronunciamiento".

Fundamento jurídico 8: La primera de las razones en las que el órgano judicial funda su decisión de inadmisión, esto es, la no constitución de la Junta arbitral, cuyas funciones se pretende que asuma, y su falta de competencia para resolver conflictos de competencia, desde la perspectiva de control que nos corresponde se revela por su rigorismo y excesivo formalismo desfavorable a la efectividad del derecho a la tutela judicial efectiva, con la desproporcionada consecuencia en este caso de impedir que pueda impetrarse la tutela judicial respecto de derechos e intereses legítimos.

En efecto, como el Abogado del Estado alega, el art. 39 de la Ley del concierto económico tiene la naturaleza de una *lex specialis* que, al prever la Junta arbitral, establece un tipo singular de vía administrativa para resolver los conflictos de competencia entre la Administración tributaria foral y la Administración tributaria estatal en relación, entre otras materias, con la aplicación de los puntos de conexión de los tributos concertados, así como con la interpretación y aplicación del concierto a casos concretos concernientes a relaciones tributarias individuales, configurándose además como vía administrativa previa a la jurisdiccional.

Pues bien, la falta de constitución formal de la Junta arbitral no puede conducir a privar de toda posibilidad de tutela jurisdiccional a los intereses legítimos en este caso afectados, impidiendo a sus titulares el acceso a la vía judicial en defensa de los mismos, sino que ha de llevar, por el juego del principio *pro actione*, a la aplicación de la normativa general, que permite que puedan residenciarse y dirimirse en el orden jurisdiccional contencioso-administrativo controversias competenciales entre la Diputación Foral de Álava y la Administración General del Estado, como las suscitadas en el caso que nos ocupa".

Como es natural este criterio del TC ha sido aplicado, posteriormente, por todos los tribunales (Cfr. SSTS de 10 julio 2008, RJ 2008\4406; de 6 de mayo de 2010 (RJ 2010, 3484); de 9 marzo 2011 (RJ 2011\2034) y de 10 marzo 2011 (RJ 2011\2054).

El limbo en el que se encontraban los distintos interesados antes de la constitución de la Junta Arbitral y de la aprobación de su reglamento, ha motivado que ésta haya tenido que interpretar flexiblemente determinados requisitos contenidos en el Reglamento de la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma, aprobado por Real Decreto 1760/2007, de 28 de diciembre (en lo sucesivo RJACE) Y, así en Resoluciones, como la 2/2008 y 4/2009, la Junta Arbitral manifestó que la aplicación del sistema de plazos del RJACE "tiene como presupuesto que este órgano se encontrase de manera efectiva en funcionamiento al tiempo de entablarse el conflicto, ya que no tendría sentido que caducase la posibilidad de acudir a la Junta Arbitral como vía prevista en el Concierto Económico para la resolución de controversias antes de que este órgano tuviese la posibilidad real de entrar a conocer de ellas, conclusión que encuentra apoyo además en el principio *pro actione*".

Es importante, no obstante, matizar que este criterio se ha aplicado en supuestos en los que el conflicto fue planteado antes, varios años antes para ser exactos, de que la Junta Arbitral se constituye y fuera aprobado su Reglamento, dado que "no podrían aplicarse los plazos establecidos por éste para precluir el acceso a esta vía sin menoscabo de la seguridad jurídica".

Son muchas y complejas las cuestiones sobre las que la Junta Arbitral está llamada a pronunciarse. En alguna ocasión, incluso, se ha encontrado con alguna laguna legal, tal es el caso de la valoración de operaciones entre entidades vinculadas sometidas a la competencia inspectora de diversas Administraciones tributarias. Es por ello, por lo que en la Resolución 8/2012, de 2 de julio, Expediente 16/2009 (que es firme, puesto que no ha sido recurrida ante el Tribunal Supremo), puede leerse lo siguiente:

"8. (...) La necesidad de que las Administraciones interesadas en la valoración de operaciones vinculadas traten de aproximar sus posiciones por medio del intercambio de información y el diálogo a fin de evitar una doble imposición deriva, sin duda, de los principios generales del Con-

cierto Económico, cuya finalidad esencial es armonizar el ejercicio de las competencias financieras y tributarias del Estado y de los Territorios Históricos del País Vasco, evitando que del ejercicio de competencias concurrentes se deriven perjuicios para los ciudadanos. Estos principios generales están plasmados ante todo en el artículo 2 del Concierto Económico, que enumera como principio tercero el de "coordinación, armonización fiscal y colaboración con el Estado, de acuerdo con las normas del presente Concierto Económico". La coordinación y colaboración deben tener lugar, como es lógico, en ambos sentidos.

El principio de colaboración se desarrolla en el artículo 4 del Concierto Económico, cuyo apartado Tres, invocado por la Diputación Foral de Gipuzkoa, establece el deber del Estado y de los Territorios Históricos en el ejercicio de las funciones de gestión, inspección y recaudación de sus tributos de facilitarse mutuamente cuantos datos y antecedentes estimen precisos para su mejor exactitud, y añade lo siguiente:

"En particular, ambas Administraciones: a) Se facilitarán, a través de sus centros de proceso de datos, toda la información que precisen. A tal efecto, se establecerá la intercomunicación técnica necesaria.

Anualmente se elaborará un plan conjunto y coordinado de informática fiscal". Este precepto no se refiere en rigor al intercambio de información propio de un procedimiento del tipo del amistoso en el plano internacional, -que va acompañado de un diálogo entre las Administraciones interesadas, sino que la información a la que alude se destina a su utilización en un procedimiento propio de la Administración receptora. Sin embargo, dicho precepto es manifestación del principio más general de colaboración entre Administraciones. A este mismo principio alude el artículo 19.Dos tanto de la LIS como de la NFIS de Gipuzkoa en relación con la inspección del Impuesto sobre Sociedades.

También es manifestación de los principios de coordinación y colaboración la norma de la letra e)

del artículo 16.9 NFIS de Gipuzkoa, invocada por la Diputación Foral de Gipuzkoa, que dispone que en el supuesto de que la competencia sobre la otra parte de la operación corresponda a otra Administración tributaria, se comunicará a ésta la iniciación del procedimiento "a los efectos que resulten oportunos".

Este precepto, que lamentablemente no tiene paralelo en la normativa estatal, está en línea con las normas internacionales sobre precios de transferencia, presididas, como hemos visto, por el principio de colaboración entre las Administraciones de los Estados interesados.

Lo mismo cabe afirmar respecto de la posibilidad de acuerdos previos de valoración de operaciones vinculadas (conocidos en la práctica internacional como APA, abreviatura de su denominación en inglés: *advance pricing agreements*) en los que participen otras Administraciones tributarias, previstos por el artículo 16.7 tanto de la LIS como de la NFIS de Gipuzkoa, desarrollado en el ámbito estatal por los artículos 29 *quater* y siguientes del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades aprobado por RD 1777/2004, de 30 de julio. De esta norma no cabe deducir directamente la posibilidad de acuerdos sobre la valoración de operaciones vinculadas, como sostiene la Diputación Foral de Gipuzkoa, pero sí constituye una manifestación más del espíritu de colaboración entre Administraciones que debe presidir esta materia.

(...)

10. Ni el Concierto Económico ni la normativa estatal o foral prevén el supuesto que origina el presente conflicto: la valoración de operaciones entre entidades vinculadas sometidas a la competencia inspectora de diversas Administraciones tributarias; laguna realmente sorprendente en un mundo en el que la existencia de grupos societarios y de vinculaciones entre empresas es un hecho habitual. Ambas Administraciones concuerdan en la constatación de semejante laguna, pero de esta admisión no es posible deducir ni un argumento favorable a la pretensión de la Diputación Foral de Gipuzkoa, como

ésta propugna, ni uno contrario a ella, como afirma la AEAT, puesto que el fundamento de esta pretensión se encuentra, como hemos visto más atrás, en otras consideraciones.

Anteriormente hemos afirmado que los principios generales del Concierto Económico exigen que las Administraciones interesadas no se ignoren recíprocamente en la valoración de las operaciones vinculadas sino que cooperen para evitar que las correcciones valorativas ocasionen doble imposición. Esta cooperación debe traducirse en un diálogo e intercambio de información con el fin de intentar de buena fe resolver las discrepancias que puedan surgir. Este es el alcance que atribuimos a la pretensión de participación de la Diputación Foral de Gipuzkoa, que entendida en estos términos no podemos sino estimar. La realización de esta cooperación no requiere, en realidad, un procedimiento detallado, que, como hemos indicado, tampoco existe en el ámbito internacional, sin perjuicio de las normas internas que los Estados quieran adoptar, como, en el caso español, el citado Reglamento de procedimientos amistosos.

No obstante, en el ámbito estatal el Reglamento General de Gestión e Inspección Tributaria, aprobado por RD 1065/2007, de 27 de julio, regula en su artículo 168 las "inspecciones coordinadas con las Comunidades Autónomas", procedimiento que, aunque no está especialmente diseñado para supuestos como el presente, podría servir de cauce para la colaboración entre Administraciones en tales supuestos.

Es de señalar que el derecho a la participación que reconocemos a la Diputación Foral de Gipuzkoa en los términos expuestos no implica la obligación por parte de la Administración del Estado de llegar a un acuerdo con ella. Esta obligación tampoco existe en el procedimiento amistoso en el ámbito internacional (cfr. el comentario al artículo 25 del Modelo de Convenio de la OCDE de 2010, párrafo 37), de aquí que para el supuesto de falta de acuerdo se introdujese en la actualización de 2008 del Modelo de la OCDE un procedimiento arbitral. La solución definitiva de las controversias entre Administraciones

nes tributarias sobre los ajustes de precios de transferencia en el ámbito interno exigirían igualmente la adopción de soluciones en vía legislativa”,

Por razones de espacio, no es abarcable en un solo trabajo dar cuenta de todos los conflictos sobre los que se ha pronunciado la Junta Arbitral, por ello, nos centraremos en la descripción de los más recientes que se refieren a la vertiente procedimental, dejando para otra ocasión el análisis de otros aspectos. La jurisprudencia recaída sobre las normas relativas a las Juntas Arbitrales previstas en el Convenio Económico y en la LOFCA, nos van a ser de utilidad para nuestro trabajo, en la medida que aborden problemas similares a los que se pueden suscitar con respecto a la Junta Arbitral del Concierto Económico. Recogeremos, a modo de recopilatorio, textos amplios de las resoluciones y sentencias más recientes, para facilitar su difusión.

La Junta Arbitral del Concierto tiene carácter bilateral y está pensada para resolver los conflictos que se plantean entre la Administración estatal y las Diputaciones Forales o entre éstas y la Administración de cualquier otra Comunidad Autónoma.

No se ha previsto, expresamente, cómo pueden resolverse los conflictos entre los Territorios Históricos del País Vasco y Navarra. La STS de 17 de octubre de 2013, RJ 2013\7514, también lo ha visto así, pero ello no le ha impedido pronunciarse, en aras del principio de tutela judicial efectiva, siguiendo la estela del Tribunal Constitucional, con ocasión de un conflicto que ha llegado a su conocimiento:

“desde la perspectiva de aplicabilidad del Convenio a la concreta relación o conflicto a resolver, los Territorios Históricos del País Vasco es territorio en régimen común, y viceversa, desde la perspectiva de aplicabilidad del Concierto, la Comunidad Foral de Navarra, es territorio de régimen común; no es posible salvar el vacío normativo o la contradicción entre normas, de entender que existen, aplicando las reglas generales para salvar las mismas, en tanto que el ám-

bito de aplicación del Concierto o Convenio, aún que materialmente puedan coincidir, conceptualmente son distintos, aun cuando resulte evidente que ello puede dar lugar a la paradoja que las partes ponen en evidencia.

Sin embargo, aún lo anterior, el debate queda descontextualizado de obviarse la función que dentro de la regulación para coordinar, armonizar y hacer factible el normal desarrollo de distintos regímenes en el sistema tributario del Estado español, cumple la Junta Arbitral en la concreta cuestión que nos ocupa, esto es, a los efectos de pacificar un conflicto surgido entre las Administraciones interesadas; expresamente se prevé que entre las funciones de la Junta Arbitral se cuenta la de resolver los conflictos que se susciten entre la Administración Tributaria del Estado y las Diputaciones Forales, o entre éstas y la Administración de cualquier Comunidad Autónoma en relación con una serie de materias. Pero, dentro, claro está, del estricto ámbito administrativo, puesto que es función jurisdiccional el control de la actividad administrativa, y en concreto la resolución última de los posibles conflictos que pudieran surgir entre administraciones implicadas, por mandato constitucional y cumplimiento del principio de tutela judicial efectiva mediante la posibilidad de acceder a los tribunales de justicia.

En este contexto, único que interesa para resolver la cuestión que nos ocupa, *la función resolutoria de los conflictos por parte de la Junta Arbitral se inscribe, dentro de un procedimiento administrativo y, en concreto, se configura como mero trámite administrativo, esto es, como se ha dicho por este Tribunal en incontables ocasiones, como "vía administrativa previa a la jurisdiccional"*. Así es, el conocimiento de los litigios competenciales entre Administraciones públicas corresponde a este orden jurisdiccional por mandato constitucional y reconocimiento legal; este es el presupuesto realmente importante en el que debe inscribirse la función de resolución de los conflictos entre las Administraciones por parte de la Junta Arbitral, por lo que las dificultades o complejidades procedimentales, en modo alguno pueden perjudicar fatalmente el derecho al acceso a los tribunales de justicia, *tutela judicial*

efectiva, para la posible resolución judicial del conflicto surgido entre las administraciones. Son numerosas las sentencias de este Tribunal Supremo que en aquellos casos en los que dentro del ámbito material que nos ocupa, esto es de coordinación de los distintos regímenes existentes dentro del sistema tributario español, surgido el conflicto entre las Administraciones, *aun cuando incluso no se habían constituido las Juntas Arbitrales del Convenio o del Concierto, se procuró la interpretación más acorde para hacer factible la resolución judicial del conflicto*, recordemos algún pronunciamiento en el que se dijo siguiendo al Tribunal Constitucional que "la jurisdicción contencioso-administrativa no sólo tiene por misión controlar la conformidad a Derecho de la actividad administrativa a iniciativa de un ciudadano, sino también resolver los litigios entre Administraciones basados en el Derecho Administrativo, y que la falta de constitución formal de la Junta arbitral no puede conducir a privar de toda posibilidad de tutela jurisdiccional a los intereses legítimos afectados, impidiendo a sus titulares el acceso a la vía judicial en defensa de los mismos, sino que ha de llevar, por el juego del principio *pro actione*, a la aplicación de la normativa general, que permite que puedan residenciarse y dirimirse en el orden jurisdiccional contencioso-administrativo controversias competenciales entre Administraciones Públicas basadas en el Derecho Administrativo.. A lo que cabe añadir un plus argumental representado porque el conflicto entre las Administraciones no se hace en abstracto, sino que tiene como misión clarificar situaciones que hagan posible la mejor gestión dirigida a procurar los ingresos necesarios a través de los tributos, en los que siempre cabe descubrir en última instancia al contribuyente sobre el que va a recaer la obligación de hacerlos efectivos, cuyo interés en la resolución del conflicto entre las Administraciones es evidente, en tanto que la resolución del mismo afecta directamente a sus intereses y garantías básicas como tal contribuyente, y que, por ende, tiene derecho a que se le facilite el acceso a la vía jurisdiccional como medio para delimitar y clarificar su situación tributaria.

En el caso que nos ocupa, no es discutible que se ha planteado un conflicto de competencia entre la Diputación Foral de Álava y la Comunidad de Navarra, sobre el domicilio fiscal de un contribuyente, y pretende la primera que se aplique lo dispuesto en el artº 43 del Concierto Económico con el País Vasco, Ley 12/2002, de 23 de Mayo, correspondiéndole la resolución del conflicto conforme al artº 66. Uno. c del citado texto, a la Junta Arbitral prevista en la citada Ley.

Pues bien, conforme a los razonamientos anteriores, dado que los conflictos entre Administraciones públicas deben dilucidarse ante el orden jurisdiccional contencioso-administrativo, al que le corresponde el conocimiento de los litigios competenciales entre Administraciones Públicas basadas en el Derecho Administrativo, tiene valor el pronunciamiento impugnado de la Junta Arbitral, en lo que interesa, en cuanto se ha cumplido el tipo singular de vía administrativa para resolver los conflictos de competencia previstos en la citada Ley 12/2002, que se configura como vía administrativa previa a la jurisdiccional; sin que haya lugar, por tanto, a declarar la nulidad solicitada por falta de competencia de la Junta Arbitral".

II. NATURALEZA Y FUNCIONES.

La Junta Arbitral se configura como un órgano colegiado de deliberación y resolución de los conflictos. Sus resoluciones son recurribles judicialmente. El procedimiento ante la Junta Arbitral es un procedimiento administrativo singular que no puede equipararse al arbitraje.

Son cuatro las funciones que tiene atribuidas la Junta Arbitral. Tres contenidas en el artículo 66. Uno de la Ley 12/2002, de 23 de Mayo del Concierto Económico (en lo sucesivo CEPV) y la cuarta recogida en el artículo 64 CEPV. Parafraseando a las SSTs de 17 enero 2013 (RJ 2013\1227) y 7 de junio de 2012 (RJ 2012, 7285), la principal función que está llamada a desempeñar la Junta Arbitral del Concierto Económico es la de resolver conflictos de competencias entre Administraciones, *positivos o negativos*, surgidos como consecuencia de la aplicación del Concierto a casos concretos.

Según el apartado uno del artículo 66 de la Ley del Concierto Económico la Junta Arbitral tendrá atribuidas las tres siguientes funciones:

La primera, 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.

El conflicto entre las Administraciones no tiene que ser un conflicto abstracto, todo lo contrario. Si fuera abstracto, la Junta Arbitral tendría que declarar su inadmisión. Así lo ha hecho en su Resolución 1/2013, de 25 de enero, Expediente 12/2010:

"(..) la declaración de la terminación del procedimiento tiene como presupuesto que éste haya sido debidamente incoado. Ello es dudoso en el presente caso en vista de la cuestión sometida a la decisión de esta Junta Arbitral, que tiene una naturaleza fundamentalmente abstracta. En efecto, no se pide a la Junta Arbitral que se pronuncie acerca de un volumen de operaciones fijado cuantitativamente por una Administración, cuya corrección es discutida por otra y de cuya cuantía se deriven según el Concierto consecuencias en cuanto a la normativa aplicable, la exacción de un impuesto o su inspección, generándose así un conflicto de competencias.

Obsérvese que en el presente procedimiento no se menciona en ningún momento cuál es el volumen de operaciones de la entidad que la Diputación Foral de Gipuzkoa ha considerado existente; únicamente se afirma por la Diputación en su escrito de alegaciones de 25 de noviembre de 2011 que su cuantificación fue única para el Impuesto sobre Sociedades y el IVA, según una diligencia que no consta en el expediente, y que en los ejercicios 2004 y 2005 fue inferior a 6 millones de euros, afirmación que no es discutida por la AEAT.

Los razonamientos del escrito de planteamiento de la AEAT, aunque suscitados por los datos relativos a ENTIDAD 1, giran en su totalidad sobre la interpretación de los conceptos de volumen de operaciones y de proporción de volumen de operaciones adoptados por el Concierto Económico y tienen, en consecuencia carácter general y abstracto. De aquí que lo que la AEAT pide inicialmente a la Junta Arbitral no es que rectifique de una manera determinada un volumen de operaciones previamente cuantificado por la Diputación Foral de Gipuzkoa sino que lleve a cabo su cómputo de acuerdo con las normas del Concierto Económico tal y como éstas son interpretadas por la AEAT.

Tampoco origina el presente conflicto el hecho de que una Administración (en el presente caso la Diputación Foral de Gipuzkoa), sobre la base de un volumen de operaciones tenido en cuenta por ella haya asumido competencias que otra Administración (en el presente caso la AEAT) considera que transgreden las propias, que es el supuesto específico de los conflictos competenciales cuyo conocimiento es función de la Junta Arbitral. Por eso el "requerimiento de inhibición" dirigido por la AEAT a la Diputación Foral de Gipuzkoa lo que exige de ésta no es que cese en el ejercicio de una competencia que aquélla considera que le pertenece, sino que determine el volumen de operaciones de la entidad ajustándose a la interpretación que la AEAT considera correcta. Tiene, pues, razón la Inspección de la Hacienda Foral de Gipuzkoa cuando afirma en su informe de 2 de junio de 2010 que "[e]l requerimiento de inhibición como requisito previo para el inicio del procedimiento a seguir para la resolución de los conflictos que se planteen entre Administraciones tributarias no parece el procedimiento adecuado, ya que se entiende por parte de esta Inspección que no existe un conflicto de competencia ni de interpretación en relación con la aplicación de los puntos de conexión de los tributos concertados".

Prueba del carácter abstracto de la discrepancia que la AEAT consideró inicialmente existente es que la AEAT considera que el objeto del conflicto ha desaparecido cuando se pone de manifiesto

que existe una coincidencia en cuanto al concepto de "volumen de operaciones" del Concierto Económico, aceptando sin discusión las cuantías determinadas por la Diputación Foral de Gipuzkoa, que, como ya hemos señalado, no son objeto de controversia en el presente procedimiento.

Pues bien, de las normas que regulan las funciones de la Junta Arbitral se deduce que no entra dentro de sus atribuciones resolver cuestiones abstractas de interpretación del Concierto Económico sin relación con conflictos concretos.

Así se infiere del artículo 66 del Concierto Económico, que habla de "resolver conflictos" o "conocer de conflictos" y se refiere en general al "conflicto de competencias". A la misma conclusión se llega a la vista de los artículos 3 y 10 a 12 RJACE, todos los cuales se refieren a conflictos de competencias. Este es el supuesto contemplado por el artículo 13 RJACE cuando exige la formulación de un requerimiento de inhibición como requisito para el planteamiento del conflicto.

En vista de la ausencia en el presente caso de un conflicto de competencias realmente existente -sin perjuicio de que pudiese suscitarse en un momento posterior -el conflicto fue indebidamente planteado y debe inadmitirse".

La segunda, 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.

La tercera, resolver las discrepancias que puedan producirse respecto a la domiciliación de los contribuyentes.

Siguiendo las SSTs de 17 de enero de 2013 (RJ 2013\1227) y 7 de junio de 2012 (RJ 2012, 7285) puede decirse que los tres supuestos hacen referencia a conflictos sobre puntos de conexión que surgen en la aplicación del Concierto, dado que la referencia a la proporción de operaciones en el Impuesto sobre Sociedades y por el Impuesto sobre el Valor Añadido y a la domicilia-

ción de los contribuyentes son casos particulares de puntos de conexión.

Brevemente haremos alguna referencia a la tercera de las funciones. En ese sentido comenzaremos haciéndonos eco de la Resolución 11/2012, de 28 de septiembre, Expediente 15/2009, puesto que realiza algunas referencias a las reglas sobre distribución de la carga de la prueba que son del mayor interés:

"4 (...)De ellas se desprende que corresponde a la Diputación Foral de Bizkaia probar los hechos de los que extrae la conclusión jurídica de que procede retrotraer los efectos del cambio de domicilio al 1 de enero de 2007, puesto que esa es su pretensión; por su parte la AEAT, dado que se opone a ella, ha de acreditar que tales hechos son reveladores de una situación diferente, o que junto a ellos existen otros que, valorados en su conjunto, acreditan una cosa distinta. Por tanto, ninguna de ambas partes está dispensada de probar lo que a su derecho convenga. A esta Junta Arbitral, puesto que no se trata de una prueba tasada, le corresponde valorar libremente las alegaciones y propuestas realizadas.

5. A tenor de la doctrina del Tribunal Supremo expresada, entre otras, en la STS de 22 de enero de 2000 compete en todo caso a cada parte la carga de probar sus pretensiones. Efectivamente, según la sentencia citada, la carga de la prueba es un concepto no demasiado perfilado en el proceso contencioso, que se limita a ser tributario de la doctrina civilista nacida de los artículos 1214 y siguientes del Código Civil. La carga de la prueba es clave cuando hay falta o ausencia de prueba de hechos relevantes. En ese caso, debe hacerse la imputación lógica a la parte que quebrantó el "onus probandi". Igualmente, como recuerda, entre otras, la STS de 28 de abril de 2001, en relación con la cuestión de la carga de la prueba se han introducido matizaciones en el rigor con que se ha venido exigiendo a los sujetos pasivos tal probanza, siendo una de ellas la que proviene de la necesidad de ir más allá de la escueta aplicación del artículo 1214 del Código Civil, precepto que está orientado hacia el campo del Derecho de obligaciones, debiendo

ponerse el mismo en relación, en el campo del derecho tributario, con el supuesto de hecho de la norma de que se trate, habiéndose consolidado la doctrina uniforme y reiterada, según recuerda entre otras la sentencia de esta Sala de 17 de marzo de 1995, de que cada parte ha de probar el supuesto de hecho de la norma que invoca a su favor. Efectivamente, en la citada Sentencia de 17 de marzo de 1995 se señala que "procede reiterar la doctrina uniforme de esta Sala, según la cual cada parte ha de probar el supuesto de hecho de la norma, cuyas consecuencias invoca a su favor, doctrina jurisprudencial puesta de manifiesto por el Tribunal Supremo en Sentencias de 20 y 13 marzo y 24 enero 1989, y reiterada en las Sentencias de 29 noviembre 1991 y 19 febrero 1994. En definitiva, concluye la STS de 28 de abril de 2001: "La función que desempeña el artículo 1214 -actual artículo 217 LEC - del Código es la de determinar para quién se deben producir las consecuencias desfavorables cuando unos hechos controvertidos de interés para resolver cuestiones del pleito no han quedado suficientemente probados. Se trata de una regla cuyo alcance ha sido conformado por la doctrina científica y jurisprudencial, y que por su carácter genérico opera solamente en defecto de regla especial".

6. En procedimientos de la naturaleza como el que nos ocupa, no podemos dar la espalda a las reglas probatorias específicas que se aplican en materia tributaria, en la medida en que pueden, en ocasiones, servir para declarar probados hechos o situaciones jurídicas, pero, las más de las veces su eficacia será más bien limitada, de suerte que, por regla general, bastarán las reglas generales sobre la prueba. Esta declaración previa que realizamos viene a propósito de la invocación que hacen las Administraciones interesadas de determinadas presunciones contenidas en la normativa tributaria, tal es el caso de la presunción de certeza de los datos y elementos de hecho consignados en las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones y demás documentos presentados por los obligados tributarios y de la presunción de certeza de las diligencias extendidas por personas al servicio de las Administraciones interesadas. Ninguna de

ambas presunciones puede trasladarse, tal cual, a procedimientos de la naturaleza del que estamos enjuiciando, siquiera sea, entre otros motivos que pudieran esgrimirse-, por lo siguiente: uno, en relación con la primera presunción, porque solo opera con respecto a los propios obligados tributarios, no con respecto a terceros, como sería el caso de la Diputación Foral de Bizkaia; y dos, en relación con la segunda presunción, porque se ciñe a los hechos contenidos en la diligencia y aceptados por el obligado tributario objeto del procedimiento, así como sus manifestaciones, y, en este caso, en ninguna de las diligencias se recogen hechos aceptados por el obligado tributario. Por supuesto, las declaraciones, autoliquidaciones y comunicaciones de la sociedad interesada, así como las diligencias extendidas por personas al servicio de las Administraciones interesadas, en tanto en cuanto forman parte del expediente y del que derivan hechos relevantes para la decisión del procedimiento (art. 80.1 de la Ley 30/1992), han de ser tenidos en cuenta a la hora de dictar la resolución (art. 89.1 de la Ley 30/1992). En suma, tales documentos no carecen de valor probatorio; naturalmente que tienen efectos probatorios, pero no gozan del privilegio de presunción de certeza.

Como se recordará a día de hoy, el artículo 43. Seis de la Ley del Concierto dispone que "las discrepancias entre Administraciones que puedan producirse respecto a la domiciliación de los contribuyentes serán resueltas, previa audiencia de éstos, por la Junta Arbitral que se regula en la sección 3.ª del capítulo III de este Concierto Económico". Por su parte, el artículo 43.Nueve de la Ley del Concierto establece que "el cambio de domicilio del contribuyente se podrá promover por cualquiera de las Administraciones implicadas. La Administración promotora dará traslado de su propuesta, con los antecedentes necesarios, a la otra para que se pronuncie en el plazo de dos meses sobre el cambio de domicilio y la fecha a que se retrotraen los efectos. Si ésta responde confirmando la propuesta, la Administración que resulte competente lo comunicará al contribuyente. Si no hubiera conformidad será la Junta Arbitral la que tendrá que resolver, previa audiencia al contribuyente".

El Proyecto de Ley por la que se modifica la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco da nueva redacción al apartado nueve del artículo 43 CEPV, pasando a tener la siguiente:

"El cambio de domicilio del contribuyente se podrá promover por cualquiera de las Administraciones implicadas. Dicha Administración dará traslado de su propuesta, con los antecedentes necesarios, a la otra para que se pronuncie en el plazo de cuatro meses sobre el cambio de domicilio y la fecha a que se retrotraen los efectos. Si ésta responde confirmando la propuesta, la Administración que resulte competente lo comunicará al contribuyente.

Si no hubiera conformidad podrá continuarse el procedimiento en la forma prevista en el apartado seis de este artículo.

Con carácter previo a la remisión de una propuesta de cambio de domicilio, la Administración interesada podrá llevar a cabo, en colaboración con la otra Administración, actuaciones de verificación censal del domicilio fiscal"

Cuando se produzca un cambio de oficio de domicilio, previo acuerdo de ambas Administraciones, o como consecuencia de un resolución de la Junta Arbitral, se presumirá, salvo prueba en contrario, que el nuevo domicilio fiscal así determinado se mantendrá durante los tres años siguientes a la fecha de la resolución".

Es el momento de recordar que es criterio reiterado de la Junta Arbitral (por todas, Resolución 6/2013, de 22 de febrero, Expediente 06/2010): en primer lugar, que la noción de "gestión administrativa y dirección de los negocios" que se contiene en el artículo 43. Cuatro CEPV "es un concepto jurídico indeterminado, cuya concreción requiere tomar en consideración todas las circunstancias del caso. Sólo en el caso de que no pueda establecerse este lugar entraría en juego el criterio supletorio del lugar donde radique el mayor valor del inmovilizado previsto en el inciso 2º de dicho precepto. Criterio que en el

presente caso difícilmente nos haría servicio, dado que la sociedad carece de inmovilizado material"; en segundo lugar, que "a la hora de determinar el domicilio fiscal de las personas jurídicas lo que importa no es su domicilio social, el criterio realmente decisivo es donde esté efectivamente centralizada su gestión administrativa y la dirección de sus negocios, cuestión ciertamente compleja dado que no se definen sus contornos. La localización del domicilio fiscal, pues, será un hecho que habrá que acreditar probando que tales circunstancias concurren en un determinado lugar. La prueba no es tasada, es más, a nivel legal no se establecen pautas al respecto, ni siquiera a título indicativo"; y, por último, que "dado que el lugar en que se realice la gestión administrativa y la dirección de los negocios es una cuestión fáctica, deben tenerse en cuenta los distintos elementos probatorios que obren en el expediente (el domicilio fiscal de los administradores y de los accionistas, el resultado de las visitas realizadas al domicilio fiscal de la entidad, los informes y diligencias de constancia de hechos extendidos por los inspectores, los medios personales con los que cuenta la entidad en la localización desde la que sostiene que lleva a cabo la gestión administrativa, los lugares donde se formalizan las escrituras públicas que otorgan sus administradores, los lugares donde radican las cuentas corrientes, etc.), pues todos ellos constituyen, o pueden constituir, datos fácticos muy relevantes para determinar el domicilio fiscal de la entidad".

La cuarta función consiste en resolver las controversias que se susciten en el seno de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa, si no existe acuerdo acerca de las consultas que se le planteen relativas a los puntos de conexión contenidos en el Concierto Económico.

El artículo 64.b) CEPV dice que tales consultas "se trasladarán para su análisis junto con su propuesta de resolución en el plazo de dos meses desde su recepción, al resto de las Administraciones concernidas. En el caso de que en el plazo de dos meses no se hubieran formulado observaciones sobre la propuesta de resolución, ésta se entenderá aprobada. De existir observaciones, se

procederá a la convocatoria de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa quien, de no llegar a un acuerdo, la trasladará a la Junta Arbitral".⁴

La nueva redacción que se propone por el *Proyecto de Ley por la que se modifica el CEVP es la siguiente*: b) *Resolver las consultas que se planteen sobre la aplicación de los puntos de conexión contenidos en el presente Concierto Económico. Estas consultas se trasladarán para su análisis junto con su propuesta de resolución en el plazo de dos meses desde su recepción, al resto de las Administraciones concernidas. En el caso de que en el plazo de dos meses no se hubieran formulado observaciones sobre la propuesta de resolución, ésta se entenderá aprobada.*

De existir observaciones y no ser admitidas, podrá llegar a un acuerdo sobre las mismas en el seno de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa. En todo caso, transcurridos dos meses desde que dichas observaciones hayan sido formuladas sin llegar a un acuerdo sobre las mismas, la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa así como cualquiera de las Administraciones concernidas podrá proceder a trasladar el desacuerdo a la Junta Arbitral en el plazo de un mes".

Por tanto se facilitan las cosas, puesto que ya no hará falta que se vuelva reunir la Comisión de Coordinación para acordar trasladar el desacuerdo a la Junta Arbitral. Repárese en que en el futuro el mencionado traslado podrá llevarse a cabo por la propia Comisión o por cualquiera de las Administraciones concernidas.

La normativa estatal, entendiendo por tal, a los presentes efectos, la Ley General Tributaria y los correspondientes reglamentos que la desarrollan, no contiene ninguna referencia esta cuestión. Ello no supone, sin embargo, ningún problema. El

⁴ Vide http://www.agenciatributaria.es/AEAT.fisterritorial/Inicio_es_ES/_Menu_/Fiscalidad_Autonomica/Regimen_Foral/Resoluciones_de_las_Juntas_Arbitrales_y_Consultas/Consultas_Tributarias/Pais_Vasco/Todas_las_Consultas/Todas_las_Consultas.shtml

párrafo segundo el artículo 1 de la LGT, referido al objeto y ámbito de aplicación, dispone que "lo establecido en esta ley se entenderá sin perjuicio de lo dispuesto en las leyes que aprueban el Convenio y el Concierto Económico en vigor, respectivamente, en la Comunidad Foral de Navarra y en los Territorios Históricos del País Vasco.

Eso es lo que también viene a decir el ya derogado Real Decreto 404/1997, de 21 de marzo, que establece el régimen aplicable a las consultas cuya contestación debe tener carácter vinculante para la Administración tributaria. Se limita a señalar en su Disposición Adicional Cuarta que lo dispuesto en el propio Real Decreto se entiende sin perjuicio de los regímenes de Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco y de Convenio Económico con la Comunidad Foral de Navarra. Ese reglamento ha sido derogado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, que no dice nada al respecto, quizás por entenderlo innecesario, dado lo que establece el párrafo segundo del artículo 1 de la LGT. En cambio, si se introduce una Disposición dedicada a Canarias. Efectivamente, la *Disposición adicional duodécima, relativa a la Contestación a consultas tributarias relativas al Impuesto General Indirecto Canario y al Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias, establece que* "En el ámbito del Impuesto General Indirecto Canario y del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias se aplicará lo dispuesto en el apartado tres de la disposición adicional décima de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias".

Las disposiciones forales si se ocupan, expresamente, de esta cuestión. En efecto, el Decreto Foral (Álava) 80/2005, de 28 de diciembre, que aprueba las normas de procedimiento aplicables a las consultas tributarias escritas, propuestas previas de tributación y cláusula anti-elusión establece en su artículo 4.2 que «en los supuestos en

los que, de conformidad con lo dispuesto en el Concierto Económico o en la normativa autonómica sobre armonización, coordinación y colaboración fiscal, deba remitirse consulta a otros órganos de la Administración tributaria se procederá a la realización de los trámites correspondientes, comunicando al consultante dicha remisión, que producirá la suspensión del procedimiento durante la tramitación de aquellos» y que «el periodo de suspensión a que se refiere el párrafo anterior no se computará a efectos del plazo máximo de resolución de tres meses establecido en el apartado 5 del artículo 83 de la Norma Foral 6/2005, de 28 de febrero, General Tributaria de Álava». Por su parte, el artículo 4.3 del Decreto Foral (Bizkaia) 101/2005, de 21 de mayo, que desarrolla los procedimientos relativos a consultas tributarias escritas, propuestas previstas de tributación y cláusula anti-elusión establece que «en los supuestos en los que, de conformidad con lo dispuesto en el Concierto Económico o en la normativa autonómica sobre armonización, coordinación y colaboración fiscal, deba remitirse consulta a otros órganos, la Secretaría de Coordinación y Asistencia Técnica dará traslado de la misma y de la propuesta de contestación a la Secretaría General Técnica para la realización de los trámites correspondientes, comunicando al consultante dicha remisión, que producirá la suspensión del procedimiento durante la tramitación de aquéllos» y que «el periodo de suspensión a que se refiere el párrafo anterior no se computará a efectos del plazo máximo de resolución de seis meses establecido en el apartado 5 del artículo 85 de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia». Finalmente, el Decreto Foral (Gipuzkoa) 49/2006, de 5 de diciembre, por el que se desarrollan los procedimientos relativos a consultas tributarias escritas y propuestas previas de tributación y se crea la Comisión Consultiva Tributaria dispone que: En los supuestos en los que, de conformidad con lo dispuesto en el Concierto Económico o en la normativa autonómica sobre armonización, coordinación y colaboración fiscal, deba remitirse la consulta a otros órganos, la Administración tributaria realizará los trámites correspondientes a la remisión y comunicará a quien realizó la consulta dicha actuación, que producirá la suspensión del proce-

dimiento durante la tramitación de aquéllos. El periodo de suspensión a que se refiere el párrafo anterior no se computará a efectos del plazo máximo de contestación de seis meses establecido en el apartado 5 del artículo 83 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

Esa función puede dar mucho juego, de hecho ya ha comenzado a darlo. Y así en la STS de 21 febrero 2011, RJ 2011\1254, (en el marco de un recurso de casación contra una STJPV, que no un recurso contra una resolución de la Junta Arbitral), podemos leer:

Fundamento jurídico segundo (...) «la Diputación Foral de Bizkaia aduce dos motivos de casación.

En el primero, al amparo del art. 88.1.d) de la Ley Jurisdiccional, denuncia la infracción del art. 107 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria y la jurisprudencia relativa al mismo, en cuanto la sentencia viene a admitir un recurso contra un acto no susceptible de ser recurrido, obviando el análisis de la jurisprudencia reiterada, contraria a la irrecurribilidad de las contestaciones a las consultas tributarias, por todas, la sentencia de 10 de febrero de 2001 (RJ 2001, 1019).

En el segundo, también al amparo del art. 88.1d), alega la infracción del artículo 64 del Concierto Vasco, aprobado mediante Ley 12/2002, de 23 de mayo, y del artículo 62 de la Ley 30/1992, así como la jurisprudencia relativa a los mismos, al no existir un vicio de incompetencia por parte de la Hacienda Foral de Bizkaia, sino a lo más una omisión de un trámite del procedimiento que no podía calificarse de esencial, ya que de una interpretación sistemática de la totalidad del art. 64 del Concierto, de su integración con la Norma Foral General Tributaria y con la Ley General Tributaria, no puede concluirse que la competencia para resolver las consultas tributarias corresponda a la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa, que, por su propia configuración, no tiene poderes ejecutivos sino que se trata de un foro paritario de diálogo político entre las Administraciones implicadas en la gestión del Concierto Económico.

Fundamento jurídico tercero:.-La cuestión controvertida consiste en determinar si la Diputación Foral de Bizkaia resultaba competente por sí misma para resolver cuestiones sobre puntos de conexión planteados mediante consulta o si, por el contrario, debía contar con la Administración del Estado, para dar una respuesta a dicha consulta por ser éste el procedimiento establecido al efecto.

En primer lugar, hemos de considerar ajustada a Derecho la posición de la Sala de instancia al admitir el recurso, lo que implica la desestimación del primer motivo del recurso de la Diputación Foral, pues si bien en la normativa que se cita como infringida se establecía la imposibilidad por parte de los obligados tributarios de recurrir contra la resolución de una consulta tributaria, no existía en cambio ninguna previsión normativa que impidiese a otro tipo de interesados, como en este caso ocurría con la Administración del Estado, para cuestionar la actuación de la otra Administración afectada por razones competenciales y de procedimiento, que es lo que realmente planteó la representación estatal en la instancia, dejando a un lado si el contenido de la respuesta era o no conforme a Derecho.

Fundamento jurídico cuarto:.- Asimismo resulta rechazable el motivo que invoca Iberdrola, en el que alega que tenía derecho a una respuesta a su consulta en un determinado plazo, sin que la entrada en funcionamiento de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa pudiera perjudicarlo, y que por el criterio de la sentencia su derecho dejó de existir.

Debemos comenzar recordando que dado que la consulta no tiene la consideración de acto administrativo, la falta de contestación no podía generar un acto de carácter presunto, para el caso del silencio positivo. Por otra parte, el consultante no está obligado a seguir la interpretación manifestada por la Administración en la consulta formulada, ya que dicha contestación no representa más que una manifestación de juicio por parte de la Administración y por lo que podrá actuar conforme a ella o no.

Precisamente el carácter meramente informativo de la contestación a la consulta representa el fundamento de su inimpugnabilidad, al poner de manifiesto la ausencia de todo contenido decisorio que limita o amplíe por sí sola la esfera de derechos y obligaciones del obligado tributario.

Fundamento jurídico quinto:- No mejor suerte ha de correr el segundo motivo que articula la Diputación Foral.

Ante el principio de coordinación, armonización fiscal y colaboración con el Estado que establece el artículo 2.tres de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por el que se aprueba el Concierto con la Comunidad Autónoma del País Vasco, se prevé una Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa, que tiene atribuidas, entre otras, según el art. 64 .b), "resolver las consultas que se planteen sobre la aplicación de los puntos de conexión contenidos en el presente Concierto Económico", disponiendo, a continuación, "Estas consultas se trasladarán para su análisis junto con su propuesta de resolución en el plazo de dos meses desde su recepción, al resto de las Administraciones concernidas. En el caso de que en el plazo de dos meses no se hubieran formulado observaciones sobre la propuesta de resolución, ésta se entenderá aprobada. De existir observaciones, se procederá a la convocatoria de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa quien, de no llegar a un acuerdo, la trasladará a la Junta Arbitral".

Siendo esta la normativa no cabe la menor duda que el art. 64 b) del Concierto Económico obligaba a la Hacienda Foral a remitir la propuesta de resolución de la consulta planteada, en cuanto afectaba a la aplicación de los puntos de conexión de los tributos concertados contenidos en el Concierto, en el plazo de dos meses, a la Administración del Estado para posibles observaciones, y que sólo a falta de observaciones ésta se habría podido entender aprobada, pues en caso contrario era obligado proceder a constituir la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa, trasladándose a falta de acuerdo al seno de la Junta Arbitral.

Este procedimiento, sin embargo, fue inobservado, por lo que se vio obligada la Administración del Estado a formular el requerimiento de anulación que, al ser desestimado, provocó el recurso jurisdiccional.

La Sala comparte la conclusión a que llegó el Tribunal de Instancia, ya que no cabía obviar el procedimiento establecido a pesar de que la consulta versaba claramente sobre la aplicación de los puntos de conexión previstos en el Concierto, que obligaba a trasladarla para su análisis junto con la propuesta de resolución, en el plazo de dos meses desde su recepción al resto de las Administraciones concernidas, en el caso que nos ocupa, la Administración del Estado, y los restantes trámites dependían de la existencia o no de acuerdo entre ellas, debiendo constituirse la Comisión en caso de existir observaciones".

Hasta la fecha, la Junta Arbitral del Concierto Económico no se ha pronunciado sobre ninguna consulta. No es el caso de la Junta Arbitral del Convenio, que si tuvo que pronunciarse puesto que se le trasladaron sendas consultas dado el desacuerdo existente sobre la interpretación del término "territorio común". La resolución dictada por la Junta Arbitral navarra se recurrió en casación ante el Tribunal Supremo, que, mediante la conocida sentencia de 26 de mayo de 2009, RJ 2009\4402, desestimó el recurso (La STS de 17 de octubre de 2013 RJ 2013\7514, asume dicha interpretación).

Es muy interesante, la Resolución 17/2012, de 29 de noviembre, Expediente 17/2010, pues distingue entre los procedimientos ante la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa y ante la Junta Arbitral. Estas son sus palabras:

"El mismo deber de colaboración y lealtad institucional hubiera debido inducir a la AEAT a resolver la discrepancia existente con la Diputación Foral de Bizkaia acerca de la condición del territorio de la Comunidad Foral de Navarra a efectos del cómputo del volumen de operaciones realizado en territorio común, planteada precisamente por una consulta de una de las sociedades objeto de las actuaciones que originan el

presente conflicto. Para ello la AEAT hubiera debido promover la convocatoria de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa de acuerdo con el artículo 64 b) del Concierto Económico. Es cierto que, como alega la Administración estatal, también la Diputación Foral de Bizkaia hubiera podido promover esa convocatoria, pero es la AEAT la que llevó a cabo las actuaciones inspectoras cuya competencia dependía de la resolución de la mencionada discrepancia.

Nuevamente nos encontramos aquí, sin embargo, con un procedimiento del tipo de los que cabe calificar de "amistosos", que no es el único en el Concierto Económico, con cuyo espíritu armoniza que las controversias entre las Administraciones interesadas se traten de resolver por medio de acuerdos entre ellas antes de acudir a otras instancias.

También aquí el hecho de no haber instado la convocatoria de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa carece de consecuencias respecto al planteamiento del presente conflicto.

Tiene razón la AEAT cuando alega en contra de la Diputación Foral de Bizkaia que el planteamiento de una consulta no interrumpe las actuaciones inspectoras, ni siquiera, a la vista del artículo 64 del Concierto Económico, cuando la cuestión se somete a la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa, a diferencia de lo que sucede cuando el conflicto se somete a la Junta Arbitral, según lo dispuesto en el artículo 66. Dos del Concierto Económico.

El "amistoso" de consulta y el litigioso de conflicto son dos procedimientos independientes, aunque el primero puede desembocar en el sometimiento de la discrepancia a la Junta Arbitral. La elección de la vía del conflicto cuando la cuestión de fondo de éste es la que constituye el objeto de la consulta supone que se anticipa el recurso a este órgano, pero éste ha de hacerse con sujeción a las normas que regulan su actuación".

III. PROCEDIMIENTO.

El artículo 66.Dos CEPV establece que los conflictos serán resueltos por el procedimiento que reglamentariamente se establezca en el que se dará audiencia a los interesados. El Reglamento de la Junta Arbitral es elaborado de común acuerdo entre la Administración estatal y la Administración vasca. Por su parte el artículo 62, d) del Concierto establece que es función de la Comisión Mixta, no solo acordar el nombramiento y régimen de los componentes de la Junta Arbitral, sino también lo referente a su funcionamiento, convocatoria, reuniones y régimen de adopción de acuerdos. El Reglamento de la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma, ha sido aprobado por el Real Decreto 1760/2007, de 28 de diciembre. Como consecuencia de la modificación legal actualmente en trámite parlamentario, deberá ser modificado.

Si, como hemos dicho, la Junta Arbitral es un órgano administrativo a él le será aplicable la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común a la hora de tomar decisiones, quórum, deliberación, causas de abstención, etc. El artículo 8 del RJACE, dedicado al régimen de funcionamiento de la Junta Arbitral, dispone que en todo lo referente a las convocatorias, constitución, sesiones, adopción de resoluciones, régimen de funcionamiento y procedimiento de la Junta Arbitral se estará a lo dispuesto en la Ley 30/1992, sin perjuicio de las particularidades que puedan resultar del presente Reglamento", y que "para la válida constitución de la Junta Arbitral se requerirá la presencia de todos sus miembros".

La Ley 30/1992, se ha tenido muy en cuenta por la Junta Arbitral, vgr. en materia de ampliación de plazos (artículo 49) y en materia de revocación y corrección de errores (artículo 105). Baste reseñar al respecto la Resolución 16/2012, de 29 de noviembre, Expediente 24/2010, en la que sobre la necesidad de determinar en un caso concreto el objeto del conflicto, señala:

"En efecto, es palmario que la Diputación Foral de Bizkaia padeció un error al formular su postura, tanto en el documento dirigido a la Junta Arbitral mediante el cual planteó el conflicto como en la propuesta de acuerdo de la Subdirección de Coordinación y Asistencia Técnica y el subsiguiente acuerdo de interposición del Director General de la Hacienda Foral. Es un error del tipo denominado tradicionalmente en Derecho civil error obstativo o error en la declaración, consistente en una discrepancia inconsciente entre la voluntad manifestada y la voluntad interna del que formula la declaración (designado frecuentemente con las expresiones latinas *lapsus linguae* o *calami*).

Entraría también en la categoría de error material conocida en Derecho administrativo.

La discrepancia entre la manifestación hecha por la Diputación Foral de Bizkaia en los actos encaminados al planteamiento del conflicto plasmada en los correspondientes documentos y la auténtica posición de esa Institución resulta sin la menor duda de las actuaciones realizadas por ella en el procedimiento de cambio de domicilio, en las que la Diputación Foral de Bizkaia propuso inicialmente y mantuvo luego sin variación la tesis de que el domicilio fiscal de ENTIDAD 1 no se encontraba en el Territorio Histórico de Bizkaia sino en territorio común, concretamente en el de las Illes Balears, y ello desde el inicio de su actividad por la entidad. Durante el procedimiento de cambio de domicilio la AEAT, si bien aceptó el cambio al territorio común, discrepó de dicha retroacción, sosteniendo que ésta solamente debía alcanzar al 15 de julio de 2004.

El error en cuestión puede y debe ser corregido por la Junta Arbitral ya que puede considerarse un principio general del Derecho que la voluntad real debe prevalecer sobre la declarada cuando la primera consta inequívocamente y la confianza en la declaración no ha causado un perjuicio a su destinatario, circunstancias que concurren en el presente caso. La posibilidad de rectificar el error en este caso encuentra también apoyo en el artículo 105.2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Ad-

ministraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (LRJ-PAC), aplicable supletoriamente respecto al Reglamento de la Junta Arbitral del Concierto Económico (RJACE), aprobado por Real Decreto 1760/2007, de 28 de diciembre, de acuerdo con el artículo 8 de éste. El artículo 105.2 LRJ-PAC dispone, en efecto, que "[l]as Administraciones Públicas podrán, asimismo, rectificar en cualquier momento, de oficio o a instancia de los interesados los errores materiales, de hecho o aritméticos existentes en sus actos". Aunque este precepto no es directamente aplicable al presente caso, cabe su aplicación analógica, en cuanto manifestación del criterio de irrelevancia en el Derecho administrativo de los errores de esta naturaleza".

También en materia de subsanación de la solicitud de iniciación (artículo 71.1) lo ha hecho, y alguna vez más debiera haberlo llevado a cabo, según la STS de 11 de abril de 2013, RJ 2013\3035, en la medida en que sostiene:

"Fundamento jurídico tercero: "(...) a pesar de que el conflicto se produce entre órganos pertenecientes a distintos regímenes tributarios, siempre cabe descubrir interesados particulares cuya situación tributaria se va a hacer depender o a condicionar de la resolución del conflicto, y que como contribuyentes tienen derecho al respeto de los derechos y garantías que le corresponde como tales.

Y en lo que ahora nos interesa, resaltar que, como pone de manifiesto la parte recurrente en su demanda, se trata de la devolución de un IVA que, al parecer, por haber sido soportado en exceso, tiene derecho a su devolución; convirtiéndose este mecanismo dentro de la operatividad del IVA en medio relevante para mantener el principio básico de neutralidad, pues no cabe olvidar que el derecho a la deducción forma parte indisoluble del mecanismo del IVA, y como tantas veces ha dicho este Tribunal, siguiendo al efecto una consolidada línea jurisprudencial del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, el derecho a la devolución del IVA no puede verse perjudicado fatalmente por requisitos formales impuesto por la legislación estatal, recordemos

las sentencias del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas, en los asuntos acumulados C-95/07 y C-96/07 (TJCE 2008, 105) que consideró improcedente exigir requisitos suplementarios que tengan como efecto la imposibilidad absoluta de ejercer el derecho de deducción, cuando la Administración Tributaria dispone de los datos necesarios para determinar que el sujeto pasivo es deudor del IVA, en su condición de destinatario de los servicios de que se trate. Por tanto, siendo indiscutible el derecho de devolución -al menos sobre el papel y sin perjuicio de las comprobaciones a las que haya lugar- que corresponde al sujeto pasivo, viniendo una u otra Administración obligada a atender a dicho derecho del sujeto pasivo conforme a los criterios pre-determinados normativamente, dichas normas y su interpretación no pueden convertirse en obstáculo insuperable para negar al sujeto pasivo su derecho a la devolución, cuando consta, además, que ejercitó dicho derecho ante una y otra Administración.

Así es, aparte de defectos formales, sí consta y así se trasladó por la entidad interesada a la Junta Arbitral que tanto una como otra Administración le habían denegado la devolución instada por entenderse ambas incompetentes al efecto.

"Fundamento jurídico cuarto: Ciertamente que para hacer efectivo un derecho reconocido, requisito primero y principal es solicitarlo y además solicitarlo en forma y a través de los cauces que el ordenamiento jurídico reserva al efecto. La causa torpe, desde luego no puede amparar o favorecer al causante de la misma.

En el presente caso el Real Decreto 1760/2007 regula los conflictos positivos y negativos de competencia que pueden plantearse. Nos interesa este último.

Como ya se ha puesto de manifiesto y consta, documentalmente en autos, y así le constaba a la Junta Arbitral, si no con el soporte documental adecuado, sí mediante manifestación de la parte recurrente, que puso en su conocimiento que ambas Administraciones se habían declarado incompetente para proceder a la devolu-

ción del IVA ejercicio de 2007, como decimos consta que la recurrente se dirigió tanto a la Diputación Foral de Guipúzcoa, como a la AEAT solicitando la devolución del IVA y ambas se lo denegaron por la misma razón, no ser competentes, el efecto consiguiente, de no resolverse esta doble inhibición, y determinarse cuál era la competente, no es otro que la imposibilidad de hacerse efectiva la devolución en perjuicio del sujeto pasivo acreedor.

Si sólo cabe plantear el conflicto a las Administraciones implicadas, ni a los particulares, ni siquiera a la Junta Arbitral de oficio, y de su resolución depende la efectividad del derecho; dichas Administraciones viene obligada a conducirse de manera que se determine ante cuál de las dos debía hacerse efectiva la devolución. El conflicto negativo se prevé en el artº 13 del Reglamento, cuando establece que "en el caso de que ninguna Administración se considere competente, deberá haberse producido la declaración de incompetencia de una Administración a favor de otra y la decisión de esta en el sentido de inhibirse a su vez".

En el caso que contemplamos consta que la parte recurrente se dirigió a la Diputación Foral de Guipúzcoa solicitando en forma, modelo 390, la devolución del IVA ejercicio de 2007, desestimando la solicitud en 18 de septiembre de 2008, "dado que la sociedad ----S.L., no es sujeto pasivo en este Territorio Histórico de Guipúzcoa". Sin embargo, a pesar de no considerarse competente, se abstiene de una declaración al efecto a favor de la Administración del Estado; nada hace al efecto, incumpliendo un trámite que en dicha situación resultaba obligado para proteger el derecho del interesado.

La reacción de este para hacer efectivo su derecho, como no podía ser de otra manera, ante el incumplimiento de la Diputación Foral al no hacer declaración de inhibición, era reproducir su solicitud ante la que debía ser competente, la AEAT. Respecto de cada período de 2007 la AEAT le deniega la compensación y por último, período 12, la devolución, por considerar que conforme al artº 27 del Concierto Económico , no

estaba obligado a tributar a la Administración del Estado en proporción alguna. Tampoco existe declaración de inhibición a favor de la Diputación Foral.

En definitiva, la entidad interesada solicita la devolución del IVA ejercicio 2007 ante la Diputación Foral, que se la deniega por no ser competente. Ante ello solicita la devolución del IVA ejercicio 2007, y se le deniega por no ser competente. Como ninguna de las dos Administraciones han cumplido con la disposición prevista en el artº 13 transcrito, ninguna ha hecho declaración formal de incompetencia a favor de la otra, y como no cabe promover conflicto a la entidad interesada, formalmente no cabe tener por planteado conflicto alguno entre ambas administraciones, perjudicando fatalmente el derecho de la parte recurrente que comprueba como teniendo derecho a la devolución del IVA -sin perjuicio de las comprobaciones a las que haya lugar- no se va a hacer efectiva porque ninguna de las dos administraciones responsables ha cumplido las formalidades precisas para el planteamiento del conflicto.

Prescindiendo, como hizo la Junta Arbitral de los defectos de los escritos de la entidad instante, dado el automatismo que se contempla en el artº 13.3 del Reglamento, a los efectos de tener por planteado conflicto entre las Administraciones, y sin perjuicio de la tramitación y posterior verificación de los requisitos exigidos, a la solicitud de la entidad recurrente sobre el presupuesto de que había solicitado la devolución del IVA a ambas Administraciones y las dos habían negado su competencia al efecto, sin que constara que ninguna había planteado el conflicto en plazo, debió admitir como planteado el conflicto puesto que materialmente el mismo se produjo, más cuando consta que desde la notificación de la denegación de la AEAT, 21 de abril de 2010 a la fecha de la solicitud, 21 de mayo de 2010, no había transcurrido el mes que dispone el artº 13.3 del Reglamento; y dado que las Administraciones no podían beneficiarse de su propio incumplimiento, en perjuicio del solicitante, debió requerir a las Administraciones y al solicitante para que aportaran los datos y antecedentes necesarios para resolver.

Con todo, lo que solicita la parte recurrente en el suplico de su demanda no es otra cosa, aparte de la anulación de la resolución recurrida, que se ordene reponer las actuaciones dando la oportunidad de subsanación del escrito inicial de planteamiento de conflicto de competencias ante la Junta Arbitral, siendo aplicable las normas del procedimiento común, y dado que existe un reconocimiento explícito de la propia parte recurrente de que la propia recurrente reconoce que el escrito inicial carecía del rigor técnico que debía observarse en la formulación de la solicitud efectuada, procedía, artº 71.1 de la Ley 30/92, ofrecer trámite de subsanación".

Según establece el artículo 9 del RJACE el procedimiento se inicia mediante el planteamiento del conflicto o discrepancia ante la Junta Arbitral por la Administración del Estado, por las Diputaciones Forales, por una Comunidad Autónoma o por la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa prevista en el Concierto Económico.

Como señalan las SSTs de 3 febrero 2011, RJ 2011\525, y de 1 de junio de 2012, RJ 2012\7179, los conflictos no pueden ser planteados de oficio por la Junta Arbitral del Concierto Económico ni por los particulares, señalando:

"Es verdad que el art. 16, apartado 4, del citado Real Decreto, establece que el Presidente de la Junta Arbitral «pondrá de manifiesto el expediente a las Administraciones tributarias en conflicto, así como a los interesados en el procedimiento del que trae causa el conflicto, todos los cuales dispondrán de un plazo de un mes para formular cuantas alegaciones tengan por conveniente»; pero tal posibilidad de alegar sólo puede tener lugar tras una serie de trámites contemplados en dicho art. 16, trámites que comienzan con el recibimiento del escrito de planteamiento del conflicto presentado por quien, de conformidad con el art. 9, tiene legitimación para hacerlo. En este sentido, acierta la Resolución de la Junta Arbitral recurrida en esta sede cuando destaca que « la personación del contribuyente en un determinado conflicto positivo requiere que, previamente, alguno de los legitimados antedichos lo haya planteado".

Ahora bien, también debemos tener en cuenta la STS de 11 abril 2013, RJ 2013\3035, pues si nos encontramos ante un conflicto negativo, la conclusión ha de matizarse, pues, como bien señala;

"Ni se contempla que los particulares puedan plantear conflicto entre dichos órganos, ni tan siquiera viene reconocida la facultad de que sea la propia Junta Arbitral la que de oficio pueda plantear conflicto alguno.

Siendo ello así, no puede obviarse que la regulación para coordinar, armonizar y hacer factible el normal desarrollo de distintos regímenes en el sistema tributario del Estado español, en donde cabe inscribir a la Junta Arbitral, no se hace en abstracto, sino en función de procurar los ingresos necesarios a través de los tributos, en los que siempre se va a descubrir a un obligado a hacerlos efectivos.

Con ello se quiere significar que a pesar de que el conflicto se produce entre órganos pertenecientes a distintos regímenes tributarios, siempre cabe descubrir interesados particulares cuya situación tributaria se va a hacer depender o a condicionar de la resolución del conflicto, y que como contribuyentes tienen derecho al respeto de los derechos y garantías que le corresponde como tales". Es por ello, que se prevé el denominado conflicto negativo en el artº 13 del Reglamento, cuando establece que "en el caso de que ninguna Administración se considere competente, deberá haberse producido la declaración de incompetencia de una Administración a favor de otra y la decisión de esta en el sentido de inhibirse a su vez".

Por otro lado, con arreglo al artículo 9, párrafo segundo del RJACE "en ningún caso se podrán plantear conflictos sobre cuestiones ya resueltas o pendientes de resolución por los Tribunales de Justicia". La STS de 10 de junio de 2010, RJ 2010\5644, confirma el criterio de la Junta Arbitral de que "los Tribunales Económico-Administrativos, cualquiera que sea la Administración a la que pertenezcan, no pueden tener cabida, de ninguna manera, en el concepto de Tribunales de Justicia, dada su evidente naturaleza de ór-

ganos administrativos. En efecto, los Tribunales Económico Administrativos son tribunales de carácter netamente administrativo tal como lo proclama la Ley General Tributaria en sus artículos 226 y siguientes, destacando lo preceptuado por el artículo 249 en que se establece que sus resoluciones ponen fin a la vía administrativa dando cauce a la jurisdicción ordinaria. Cosa bien distinta es que el Tribunal de Justicia de Unión Europea haya admitido la legitimación de un Tribunal Económico-Administrativo para someterle una cuestión prejudicial".

De otra parte, según el artículo 66. Dos CEPV, "cuando se suscite el conflicto de competencias, las Administraciones afectadas lo notificarán a los interesados, lo que determinará la interrupción de la prescripción y se abstendrán de cualquier actuación ulterior" (Cfr. SSTS de 12 de noviembre de 2012, RJ 2013\129 y de 10 de julio de 2008). La Norma Foral General Tributaria de cada Territorio Histórico recoge esta causa de interrupción de la prescripción -y, además, la NFGT de Bizkaia, como causa de interrupción de la caducidad-, y, asimismo, regula los efectos del planteamiento del conflicto ante la Junta Arbitral en el procedimiento de inspección y en el procedimiento sancionador.

Como señala la SAN de 23 de marzo de 2011, JUR 2011\103360, una vez planteado el conflicto de competencias, "el único órgano que tiene atribuida legalmente la competencia para pronunciarse sobre el fondo de la cuestión es la Junta Arbitral, en virtud de lo dispuesto en el artículo 66.Dos de la Ley del Concierto Económico con el País Vasco y del artículo 3 del Real Decreto 1760/2007, de 18 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento de la Junta Arbitral. Del primero de los preceptos citados, que dispone "Cuando se suscite el conflicto de competencias, las Administraciones afectadas lo notificarán a los interesados, lo que determinará la interrupción de la prescripción y se abstendrán de cualquier actuación ulterior", se desprende que las Administraciones afectadas por un conflicto de competencias deben abstenerse de cualquier actuación una vez planteado aquél y constituida la Junta Arbitral".

El artículo 17.3 RJACE establece que la Junta Arbitral resolverá conforme a Derecho todas las cuestiones que ofrezca el expediente, hayan sido o no planteadas por las partes o los interesados, incluidas las fórmulas de ejecución. Por tanto, la JA no resuelve con criterios de equidad, sino con criterios jurídicos. Con respecto a la extensión de la competencia es interesante la STS de 28 junio 2013. RJ 2013\5657, en la medida en que sostiene que, en el caso en cuestión, la propia Junta Arbitral debió declarar la inadmisión del conflicto, amparándose en el artículo 67 CEPV, y en el citado artículo 17 RJACE, cuando, además, las cuestiones de inadmisibilidad por razones de orden público son apreciables siempre de oficio.

Actualmente se incluye en el RJACE que cuando se suscite el conflicto de competencias, hasta tanto sea resuelto el mismo, la Administración que viniera gravando a los contribuyentes en discusión continuará sometiéndolos a su fuero, sin perjuicio de las rectificaciones y compensaciones tributarias que deban efectuarse entre las Administraciones, retrotraídas a la fecha desde la que proceda ejercer el nuevo fuero tributario, según el acuerdo de la Junta Arbitral. Para el futuro se incluirá ya en la propia Ley del Concierto (nuevo artículo 65.Tres) según establece el Proyecto de Ley por la que se modifica CEPV.

La interpretación de los artículos 10 (planteamiento del conflicto por la Administración del Estado), 11 (planteamiento del conflicto por las Diputaciones Forales) y 12 (planteamiento del conflicto por la Administración de cualquier Comunidad Autónoma), no ha dado problemas. Si ha dado quebraderos de cabeza el artículo 13 (procedimiento a seguir para el inicio de los conflictos que se planteen entre Administraciones tributarias), y por ello, resulta interesante transcribir literalmente sus tres apartados, y, al tiempo relacionarlos con las resoluciones de la JA y las sentencias de los Tribunales que, respectivamente, se refieran a ellos:

El apartado primero establece:

"1. Como requisito para la admisión del conflicto será necesario que antes de su planteamiento la

Administración tributaria que se considere competente haya requerido la inhibición a la que estime incompetente, reclamando así su competencia, y que esta última Administración haya rechazado el requerimiento, ratificándose en su competencia expresa o tácitamente.

El mencionado requerimiento se realizará en el plazo máximo de dos meses a contar desde la fecha en que la Administración que se considere competente tuviera conocimiento del acto o actos que a su juicio vulneren los puntos de conexión establecidos en el Concierto Económico.

En el escrito de requerimiento se especificarán con claridad los actos objeto de conflicto, así como los fundamentos de derecho.

En el caso de que ninguna Administración se considere competente, deberá haberse producido la declaración de incompetencia de una Administración a favor de otra y la decisión de ésta en el sentido de inhibirse a su vez.

Se entiende que una Administración tributaria se ratifica tácitamente en su competencia cuando no atienda el requerimiento de inhibición en el plazo de un mes desde su recepción. Asimismo, se entenderá que una Administración tributaria no se considera competente cuando no atienda la declaración de incompetencia de la otra Administración.

En las discrepancias planteadas como consecuencia de la domiciliación de los contribuyentes, transcurrido el plazo de dos meses a que se refiere el apartado nueve del artículo 43 del Concierto Económico sin que exista conformidad por parte de ambas Administraciones, ya no será necesario efectuar el requerimiento o declaración de incompetencia a que se refiere el primer párrafo de este apartado para poder plantear el conflicto".

Pues bien, en relación con este apartado traemos a colación la Resolución 14/2012, de 29 de octubre, Expediente 24/2012, puesto que recoge el criterio más reciente, y que supone un cambio con respecto a resoluciones precedentes moti-

vado por las SSTs de 22 de septiembre de 2011 (rec. 2429/2007) y 7 de junio de 2012 (rec. 9/2011), en cuya doctrina – reiterada por la STS de 17 de enero de 2013, RJ 2013\1227- leemos lo siguiente:

"Las citadas sentencias fueron dictadas en relación con el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por Ley 28/1990, de 26 de diciembre, en la redacción dada por la Ley 25/2003, de 15 de julio, y el Reglamento de su Junta Arbitral, aprobado por Real Decreto 353/2006, de 24 de marzo. No obstante, su doctrina es plenamente aplicable a las normas aplicables al País Vasco, dada su exacta coincidencia con las de Navarra, con la única diferencia de que el plazo establecido por el Reglamento de la Junta Arbitral del Convenio para el planteamiento del conflicto es de quince días en lugar de un mes.

En síntesis, la referida doctrina del Tribunal Supremo es la siguiente: En primer lugar, la sentencia de 22 de septiembre de 2011, Fundamento de Derecho Cuarto, establece que la vulneración del plazo de dos meses exigido por el artículo 43.5 del Convenio Económico (coincidente con el 43.Nueve del Concierto) no puede considerarse causa de nulidad de pleno derecho, en los términos del art. 62 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, pues para que dicho incumplimiento hubiera producido ese efecto, además de concurrir cualquiera de las circunstancias enumeradas en tal precepto, debió haber colocado al interesado en una situación en la que le hubiera sido imposible alegar o defenderse, causándole indefensión.

Por su parte, la sentencia de 7 de junio de 2012, Fundamento de Derecho Sexto, resuelve que el plazo establecido para la interposición del conflicto ante la Junta Arbitral (quince días en el caso de Navarra -art. 14.2 de su Reglamento-; un mes en el del País Vasco -art. 13.2 RJACE) se refiere sólo al plazo de interposición del conflicto positivo, pero que "carece de sentido mantener que el plazo de 15 días establecido tiene que aplicarse también en los supuestos de cambio de

destino [sic; debe querer decir "domicilio"], y que el mismo tiene carácter preclusivo, porque el art. 43.5 [coincidente con el 43.Nueve del Concierto] prevé un procedimiento amistoso que, si no culmina con éxito, deriva en la Junta Arbitral para que determine dónde debe considerarse domiciliada una persona física o jurídica, debiendo significarse que el Reglamento sólo prevé que una vez transcurrido el plazo de dos meses que tiene la Administración requerida para contestar ya no es necesario otro trámite para poder plantear el conflicto, por lo que la propia solicitud de cambio de domicilio abre la vía, si es rechazada, para interponer conflicto ante la Junta Arbitral".

La conclusión a la que llega la citada sentencia es que la misma irrelevancia del plazo para responder a la propuesta de cambio de domicilio afirmada en la sentencia de 22 de septiembre de 2011 "ha de entenderse aplicable al plazo de interposición del conflicto, por lo que nada impide que ante una resolución extemporánea que rechace la propuesta de cambio de domicilio pueda acudir a la Junta Arbitral en el plazo de quince días desde el conocimiento de la decisión desestimatoria adoptada.

Asimismo nada impide que, en caso de falta de respuesta en el plazo establecido, cuando así lo estime oportuno la Administración que promovió el cambio, pueda entender desestimada tácitamente la propuesta de cambio y promover formalmente el conflicto, aplicando la normativa general sobre el silencio negativo, sin que en contra pueda invocarse la inseguridad jurídica respecto del obligado tributario a que afecte, pues las consecuencias del retraso en la resolución han de ser invocadas, en su caso, en relación con la liquidación que practique la Administración que resulte competente".

La discrecionalidad que el Tribunal Supremo confiere a la Administración promotora del cambio de domicilio está evidentemente limitada por la buena fe, de manera que no podrá tener por desestimada la propuesta de cambio hasta tanto no se haya pronunciado definitivamente sobre ella la Administración interpelada, tras agotar las posibilidades de acuerdo en el procedi-

miento amistoso establecido en el artículo 43.Nueve del Concierto".

También a la interpretación del artículo 13.1 RJACE se refiere la Resolución 15/2012, de 29 de noviembre, Expediente 23/2010, y lo hace en estos términos:

"Alega la AEAT que la DFG le requirió de inhibición el 19 de mayo de 2010, y que dado que, a su entender, ésta había conocido -al menos desde el 11 de febrero de 2010 la existencia de un procedimiento de comprobación gestora iniciado por la AEAT frente a ENTIDAD1, en aquella fecha ya estaba sobrepasado el plazo máximo de dos meses previsto en el artículo 13.1 del Reglamento de la Junta Arbitral como límite para formularlo.

(...)

En el caso de que se trata, la pretensión de la AEAT de que la DFG había conocido el inicio de sus actuaciones de comprobación limitada en relación con el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2008 del obligado tributario ENTIDAD1 se funda en la mera manifestación vertida por el propio obligado tributario en un escrito dirigido a la AEAT el 27 de abril de 2010, en el que manifestaba que el 11 de febrero de 2010 la sociedad había aportado a los actuarios de la DFG que se personaron en su domicilio, entre otra documentación, copia de otro escrito que ella misma había presentado a la AEAT el 5 de febrero de 2010, en el que manifestaba que "no procede el inicio por la AEAT de un procedimiento de comprobación limitada al tener la sociedad su domicilio fiscal en Guipúzcoa y realizar en territorio común menos del 75% de sus actividades". Manifestación que no se acompañaba de ninguna diligencia u otro elemento probatorio de su veracidad.

Y en esa tesitura es obligado recordar la validez tan relativa que en orden a la acreditación de hechos con relevancia tributaria se atribuye, en la práctica cotidiana tanto de la AEAT como de las Haciendas Forales, a las simples manifestaciones de los obligados tributarios cuando no se ven

refrendadas con otros elementos materiales de prueba, como es el caso. Y, con fundamento en tal evidencia, hay que concluir que no puede darse por acreditado que la DFG conociera desde el 11 de febrero de 2010 que la AEAT había iniciado actuaciones de comprobación limitada frente a ENTIDAD1, por el simple hecho de que el representante de esta sociedad así lo manifestara en un escrito dirigido a la AEAT, sin aportación de ningún otro elemento probatorio que refrendara su mera manifestación.

Además, también es de señalar lo poco coherente que resulta desde la posición de la AEAT, el pretender la extemporaneidad del requerimiento sobre tan débil indicio de que la DFG pudiera estar enterada el 11 de febrero de 2010 de las actuaciones iniciadas por la AEAT, cuando lo que si queda probado en las actuaciones es que la propia AEAT, al dirigirse por escrito a la DFG el día 25 de enero de 2010 solicitándole que iniciara actuaciones inspectoras contra ENTIDAD1, no le puso de manifiesto el hecho de que, tres días antes, ella misma ya había notificado a la entidad el inicio de las actuaciones de comprobación limitada".

Igualmente se refiere al apartado 1 del artículo 13 RJACE la Resolución 17/2012, de 29 de noviembre, Expediente 17/2010, que se expresa de la manera siguiente:

"Es indudable que la Diputación Foral de Bizkaia tuvo conocimiento de que la Administración del Estado había realizado actuaciones que a su juicio vulneraban los puntos de conexión establecidos en el artículo 19.Uno del Concierto Económico para atribuir las competencias de inspección respecto al Impuesto sobre Sociedades el 7 de julio de 2009, fecha en que le fue presentada la solicitud de devolución de ingresos indebidos. La Hacienda Foral de Bizkaia admite expresamente tal conocimiento, precisamente a través de dicha solicitud de devolución, en el escrito del Jefe de la Sección del Impuesto sobre Sociedades de 26 de octubre de 2009. Entre cualquiera de estas dos fechas y el 25 de marzo de 2010, día en que tuvo entrada en la AEAT el requerimiento de inhibición, media un tiempo su-

perior a los dos meses que con este fin establece el artículo 13.1 RJACE.

No desvirtúa el hecho de que la Hacienda Foral de Bizkaia conocía en las fechas indicadas la realización por la AEAT de actos que consideraba invasivos de su competencia, que es el aquí relevante, la circunstancia de que tal conocimiento no lo hubiese adquirido de la propia Administración estatal, al haber incumplido ésta su deber de colaboración. Es innegable que la AEAT incumplió este deber, que se deriva de los artículos 2 y 4 del Concierto Económico, y que en esta materia se concretó en el Anexo XVI de la Comisión Mixta del Concierto Económico de 30 de julio de 2007. El cumplimiento de ese deber y, en general, la observancia de un comportamiento conforme con la lealtad institucional no son menos exigibles por el hecho de que su vulneración carezca de sanción. La frase desdeñosa del escrito de alegaciones de la AEAT de que ni el artículo 4 del Concierto ni los acuerdos de la Comisión Mixta "establecen la obligatoriedad de que una Administración deba comunicar a la otra los obligados que carga en su plan de inspección", no es precisamente reveladora de una actitud correcta ante los deberes mencionados.

(..)

Tiene razón la AEAT cuando alega en contra de la Diputación Foral de Bizkaia que el planteamiento de una consulta no interrumpe las actuaciones inspectoras, ni siquiera, a la vista del artículo 64 del Concierto Económico, cuando la cuestión se somete a la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa, a diferencia de lo que sucede cuando el conflicto se somete a la Junta Arbitral, según lo dispuesto en el artículo 66. Dos del Concierto Económico.

El "amistoso" de consulta y el litigioso de conflicto son dos procedimientos independientes, aunque el primero puede desembocar en el sometimiento de la discrepancia a la Junta Arbitral. La elección de la vía del conflicto cuando la cuestión de fondo de éste es la que constituye el objeto de la consulta supone que se anticipa el recurso a este órgano, pero éste ha de hacerse

con sujeción a las normas que regulan su actuación, entre las que figura el artículo 13.1 RJACE. La perentoriedad del plazo de dos meses para formular el requerimiento de inhibición establecido por este precepto ha sido implícitamente confirmada por la sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 7 de junio de 2012 (recurso núm. 9/2011), F. D. Sexto, al afirmar que en el caso de conflictos positivos de competencia como el presente el conflicto debe promoverse ante la Junta Arbitral en el plazo reglamentario (un mes para la Junta Arbitral del Concierto), plazo que se cuenta desde la desestimación expresa o el rechazo tácito por silencio del requerimiento y, en consecuencia, presuponen la formulación tempestiva de éste.

En suma, a la vista de las precedentes consideraciones procede estimar la Alegación de extemporaneidad del requerimiento de inhibición aducida por la AEAT y, por consiguiente, inadmitir el presente conflicto".

Como dijimos páginas más arriba, también, en la medida en que fuera útil, íbamos a mencionar también sentencias recaídas en relación con resoluciones dictadas por otras Juntas Arbitrales (las previstas en la LOFCA y en el Convenio Económico). En esta ocasión traemos a colación la STS de 13 de abril de 2001, RJ 2011\3221, referida a una resolución de la JA de la LOFCA, y lo hacemos para que nos hagamos una idea acerca de los criterios jurisprudenciales –que, casi inevitablemente, son casuísticos, siendo difícil, de momento, extraer criterios de general aplicación– sobre la interpretación de determinados requisitos. Esta Sentencia dice:

"Fundamento jurídico segundo: En el primer motivo de casación la Generalidad de Cataluña, al amparo del artículo 88.d) de la LJCA, aduce la infracción del apartado cuarto del artículo 9 del Real Decreto 2451/1998, de 13 de Noviembre, de aprobación del Reglamento de la Junta Arbitral de resolución de conflictos en materia de tributos del Estado cedidos a las Comunidades Autónomas, por no haberse computado conforme al mismo el plazo de 30 días hábiles que establece para efectuar el requerimiento previo al plante-

amiento del conflicto, al no imponer el conocimiento formal y fehaciente del acto invasivo de competencias que exige la sentencia, sino únicamente el conocimiento del acto o disposición que haya vulnerado el punto de conexión.

Según la recurrente, en este caso no cabe computar el plazo a partir de la comparecencia de Terra Networks, S.A., en 26 de Marzo de 2011, en la que aportó la documentación relativa al ingreso, al existir hechos acreditativos de que con anterioridad la Comunidad de Madrid tuvo conocimiento del hecho imponible y de que se había liquidado el Impuesto ante la Administración Tributaria de Cataluña, entre los que basta tomar en consideración el escrito dirigido por el Director General de Tributos de la Comunidad de Madrid de 5 de Marzo de 2001 a Terra comunicándole la iniciación de actuaciones inspectoras y requiriéndole para que aportase la escritura de aumento de capital y la declaración liquidación correspondiente, especificando que se trataba de la escritura de aumento de capital otorgada el día 27 de Octubre de 2000 ante el Notario de Madrid, D. Jesús Roa Martínez, con el número 4 de su protocolo.

Esta circunstancia junto con el conocimiento de que "Terra" había trasladado su domicilio social a Barcelona, al haber presentado ante la Comunidad de Madrid, en 31 de Agosto de 2000, el documento notarial oportuno, constituyen datos suficientemente acreditativos de que la liquidación y ingreso ante la Generalidad de Cataluña se había producido con anterioridad, al ser el pago del impuesto presupuesto necesario para la inscripción registral de acuerdo con lo establecido en el artículo 54.1 del Real Decreto legislativo 1/1993, de 24 de Septiembre, regulador del Impuesto.

Fundamento jurídico tercero: El artículo 9.4 del Real Decreto 2451/1998, de 13 de Noviembre, establece como *dies a quo*, para el inicio del plazo de la reclamación de competencia, trámite previo a la interposición del conflicto ante la Junta Arbitral, la fecha en que la Administración que se considere competente tuviera conocimiento del acto o disposición que a su juicio vulnera los pun-

tos de conexión establecidos en las normas reguladoras de la cesión de tributos.

Dado que en el escrito de requerimiento ha de especificarse con claridad el acto o disposición viciado, así como los fundamentos de derecho, la interpretación que realiza la Sala de instancia ha de estimarse correcta, pues sólo cuando la Administración que se considere competente, tras la debida constatación de la liquidación o autoliquidación practicada, estima que tiene competencia, es cuando puede comenzar el plazo legal para el requerimiento.

No bastaba, pues, en este caso, el conocimiento del cambio de domicilio de la entidad a Barcelona, ni del otorgamiento de la escritura de ampliación del capital, si no constaba la fecha exacta del ingreso del Impuesto, que era el dato esencial, y que sólo quedó acreditado como consecuencia del resultado de las actuaciones inspectoras, al atender la empresa el 26 de Marzo de 2001 el requerimiento que se le efectuó. Tampoco la exigencia que establece el artículo 54.1 del Real Decreto legislativo podía ser determinante si se desconocía el contenido de la autoliquidación presentada".

Específicamente, ya refiriéndose a resoluciones de la Junta Arbitral del Concierto, puede mencionarse con provecho la STS de 26 de abril de 2013, RJ 2013\3577, y por ello transcribimos dos de sus fundamentos jurídicos, cuyo tenor es el siguiente:

"Fundamento jurídico sexto: En el presente caso nos encontramos ante una reclamación que realizó la Xunta de Galicia el 9 de Junio de 2008 a la Hacienda Foral de Gipuzkoa ante la autoliquidación presentada por los herederos de D. Fermín el 26 de Julio de 2004 ante el Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación de Gipuzkoa, que fue estimada temporánea por la Junta Arbitral, a pesar de haber tenido conocimiento la Xunta de Galicia de la presentación de la referida autoliquidación el día 31 de Octubre de 2007, por entender que la presentación de la autoliquidación no constituye un acto de la Diputación Foral de Gipuzkoa que suponga el ejerci-

cio de potestades que pudieran infringir el Concierto Económico, lo que le lleva a considerar que el primer acto de la secuencia que formaliza el conflicto es la propia reclamación presentada el 9 de Junio de 2008

(..)

Con arreglo a esta interpretación basta tener conocimiento formal y fehaciente de actuaciones de gestión por una Administración, aunque el procedimiento se hubiera iniciado mediante autoliquidación en otra distinta, para que el plazo para formular la reclamación de competencia comience a computarse, sin que, por tanto, sea preciso que la Administración tenga el convencimiento de que le corresponde el rendimiento de un tributo, por aplicación de los puntos de conexión.

Fundamento jurídico séptimo: Consta en las actuaciones que la Delegación Provincial de la Consejería de Economía y Hacienda de la Xunta de Galicia tuvo conocimiento, por remisión del titular de la Oficina Liquidadora del Registro de la Propiedad de ----(Ourense), en 2 de Agosto de 2004, de la copia de la escritura de aceptación y adjudicación de herencia autorizada el 26 de Julio anterior por el Notario de ----t, D. --, que fue autoliquidada sin ingreso en la Delegación Territorial de San Sebastián, al ampararse en la exención establecida en el art. 5.4 de la Norma Foral 3/1990, de 11 de Enero, todo ello por no tener constancia de que se hubiera liquidado la totalidad de la herencia y considerar el liquidador que el rendimiento correspondía a su Oficina.

Consta asimismo que el 26 de Abril de 2007, de nuevo el titular de la Oficina Liquidadora de ---remite copia de la citada escritura, a los mismos efectos, a la Delegación Provincial de la Xunta de Galicia.

Por otra parte, figura que iniciadas actuaciones inspectoras en la Delegación Territorial de Ourense, el 3 de Octubre de 2007, frente a los herederos de D. Fermín, en relación con el Impuesto sobre Sucesiones, el representante designado aportó, entre otra documentación, en 31 de Oc-

tubre de 2007, fotocopia del Impuesto sobre la Renta y Patrimonio de los ejercicios 1996, 97 y 98 presentado en la Hacienda Foral de Gipuzkoa, y certificado de la Diputación Foral de Gipuzkoa de 29 de Octubre de 2007 de haber presentado también el Sr. Fermín, ante el Departamento de Hacienda y Finanzas, declaración de renta de los ejercicios 1999 a 2004 así como del Impuesto sobre el Patrimonio de los ejercicios 1999 a 2003, y autoliquidación con fecha 26 de Julio de 2004 del Impuesto sobre Sucesiones, correspondiente a la herencia de D. Fermín, por parte de su cónyuge y de su hijo, suspendiéndose el procedimiento hasta nuevo aviso telefónico, que tuvo lugar el 17 de marzo de 2008, después de aportar la Inspección certificado de empadronamiento del Sr. Fermín en Vilamartín de Valdeorras desde el 1 de Mayo de 1996, por alta por renovación padronal, hasta el 11 de Abril de 2004, que se produjo la baja por defunción, el historial sanitario del Hospital Comarcal de Valdeorras en relación con el Sr. Fermín, e información de depósitos y extracto de los movimientos de cuentas del causante en entidades bancarias y de los inmuebles titularidad del causante a fecha del devengo.

Finalmente, en la comunicación de 17 de Marzo de 2008 de la Inspección requiere al representante de los herederos la declaración del Impuesto sobre Sucesiones y otra documentación, porque de acuerdo con los datos que obraban en poder del servicio resultaba acreditado que D. Fermín estaba empadronado en el momento de su fallecimiento en el Concello de Vilamartín de Valdeorras, hecho que constituía prueba de su residencia en el mismo, lo que determinó la comparecencia del representante en 16 de Abril de 2009 planteando la incompetencia de la Xunta y la resolución del conflicto por la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico con el País Vasco.

Ante estos datos, no cabe la menor duda que desde el año 2004 la Xunta de Galicia conoció la presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sucesiones por los herederos del causante, ante la Hacienda Foral de Gipuzkoa, y que no obstante la aprobación del Reglamento de la Junta Arbitral del Concierto Económico, con efec-

tos del 1 de Enero de 2008, no reclamó el rendimiento del Impuesto a la Hacienda Foral de Gipuzkoa hasta el 9 de Junio de 2008 y, por tanto, fuera del plazo de los dos meses establecido al efecto, por lo que procede estimar el primer motivo de impugnación alegado por la representación de Doña Cecilia y de D. Aquilino, declarando mal admitido el conflicto por la Junta Arbitral".

Tal como hemos anticipado también sobre el cómputo del plazo de un mes previsto en el apartado 2 del artículo 13 del RJACE ha habido pronunciamientos, de ahí que también consideramos conveniente transcribirlo antes para después dar cuenta de las sentencias y resoluciones que se refieren a él.

Dicho apartado 2 establece:

"Los conflictos se promoverán en el plazo de un mes a contar desde la ratificación expresa o tácita a que se refiere el apartado anterior, mediante escrito dirigido al Presidente de la Junta Arbitral en el que se harán constar los extremos siguientes, en relación con el conflicto:

La Administración tributaria que lo plantea.

La Administración tributaria contra la que se plantea.

Todos los datos que permitan identificar el supuesto concreto objeto del conflicto.

Los antecedentes y razonamientos en los que se fundamenta la reclamación de competencia o, en su caso, la inhibición.

Al escrito de planteamiento del conflicto habrán de adjuntarse el requerimiento a la Administración tributaria contra la que se plantea el conflicto, así como el de ratificación de ésta en su competencia o en su inhibición, o bien, en su defecto, la acreditación del transcurso del plazo a que se refiere el apartado anterior".

Pues bien, la Sentencia de 15 noviembre 2013, RJ 2013\7548 (reiterando el criterio previo de STS de 28 de junio de 2012 (RJ 2013, 5657), señala:

Fundamento jurídico tercero: (...) En efecto, dispone el artículo 13.2 del Reglamento de la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico del Estado con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por Real Decreto 1760/2007, de 28 de diciembre (en vigor desde el 17 de enero de 2008, y por tanto, vigente al tiempo de dictarse los actos administrativos anteriormente referidos), en relación con el artículo 43. Nueve del propio Concierto económico, aprobado por Ley 12/2002, de 23 de mayo, que los conflictos que se planteen ante la misma entre Administraciones tributarias en relación con el cambio de domicilio del contribuyente, se promoverán en el plazo de un mes a contar desde la disconformidad de ambas Administraciones.

Sin embargo, el conflicto fue planteado por la Diputación foral de Guipúzcoa ante la Junta Arbitral mediante escrito de fecha 11 de junio de 2008, registrado de entrada en la Junta Arbitral el día 13, según el apartado 1 de los Antecedentes que expone la resolución R 7/2012, esto es, cuando había transcurrido sobradamente el citado plazo de un mes. En consecuencia, el planteamiento del conflicto fue extemporáneo, y así lo debió declarar la propia Junta Arbitral, puesto que tanto el artículo 67 de la Ley 12/2002 del Concierto económico, como el artículo 17 de su Reglamento de 2007, obligan a la misma a resolver conforme a derecho todas las cuestiones que ofrezca el expediente, hayan sido o no planteadas por las partes o los interesados en el conflicto; siendo además las cuestiones de inadmisibilidad cuestiones de orden público apreciables siempre de oficio.

En autos ha quedado acreditado que la Resolución núm. 415/2003, de 23 de junio, del Director Gerente de la Hacienda Tributaria de Navarra, por la que no se prestaba la conformidad a la propuesta de cambio de domicilio fiscal de la Diputación Foral de Guipúzcoa respecto de la empresa ---S.L., fue oportunamente notificada a la Diputación Foral de Guipúzcoa con fecha 4 de julio de 2005.

Asimismo, ha quedado acreditado que el oficio de 27 de marzo de 2008 de la Hacienda Tributaria

de Navarra, dirigido por el Director de su Servicio de Inspección Tributaria a la Diputación Foral de Guipúzcoa, se remitía expresamente a la anteriormente citada Resolución 415/2005, de 23 de junio, del Director Gerente de la Hacienda Tributaria de Navarra, habiendo sido igualmente notificado en forma debida a la Diputación Foral de Guipúzcoa con fecha 2 de abril de 2008.

De ello claramente resulta que la Orden 273/2008 del Diputado Foral de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Guipúzcoa, dando traslado al Gobierno de Navarra de la propuesta de rectificación de domicilio fiscal de la entidad ----S.L., "para que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 43. Nueve del Concierto Económico entre el Estado y el País Vasco, aprobado por Ley 12/2002, de 23 de mayo, se pronuncie en el plazo de dos meses sobre la misma", fue contestada por la Administración demandante remitiéndose al anterior requerimiento formulado en idéntico sentido, y sobre los mismos elementos fácticos y fundamentos, tres años antes, y que fue rechazado, así como notificado oportunamente a la Diputación Foral de Guipúzcoa.

De ahí que nos encontremos ante una resolución de la Hacienda Tributaria de Navarra, dictada por su Gerente, que es firme y consentida por la Diputación Foral de Guipúzcoa, y, asimismo, que el planteamiento del conflicto ante la Junta Arbitral fue extemporáneo.

(..)

En el presente recurso la Administración requirente (la Diputación Foral de Guipúzcoa) no acudió a la Junta Arbitral dentro del mes desde el conocimiento -el 2 de abril de 2008- de la decisión desestimatoria de la Hacienda Tributaria de Navarra, sino que lo hizo más de dos meses después. Y si nos referimos a la primera negativa a la propuesta de cambio de domicilio, la reacción de la Diputación Foral de Guipúzcoa ha sido algo más que extemporánea, puesto que tuvo conocimiento de la postura desestimatoria de la Administración demandante con fecha 4 de julio de 2005 (como así se ha acreditado en este proceso) y no planteó el conflicto o discrepancia

ante la Junta hasta el día 13 de junio de 2008, casi tres años después.

De ahí que deba llegarse a la conclusión de que la tramitación inicial llevada a cabo en 2004/2005 produjo un acto que debe reputarse consentido y firme, y de que se produjo asimismo vulneración del plazo preclusivo en el planteamiento del conflicto ante la Junta Arbitral derivado de la nueva propuesta de la Diputación Foral de Guipúzcoa del año 2008. De no seguirse esta tesis, y a pesar de los dos pronunciamientos desestimatorios de la Hacienda Tributaria de Navarra sobre la cuestión a ella planteada por la Diputación Foral de Guipúzcoa, el plazo para plantear el conflicto seguiría todavía abierto, y así indefinidamente, lo cual resulta, además de absurdo y falta de toda lógica, claramente contrario al principio de seguridad jurídica.

La interpretación que mantiene la Junta Arbitral al defender que debe tramitar cualquier conflicto que se hubiere promovido con anterioridad a la fecha de su efectiva constitución, esto es, antes del 4 de abril de 2008, no es aplicable al caso que nos ocupa.

En la presente ocasión el conflicto no se ha planteado antes de que la Junta Arbitral tuviese la posibilidad real de entrar a conocer del mismo. La Diputación Foral de Guipúzcoa no realizó actuación alguna dirigida a plantear el conflicto antes de la constitución de la Junta Arbitral. Estamos ante un conflicto nuevo, planteado por la Diputación Foral de Guipúzcoa ante la Junta Arbitral en escrito que tuvo entrada el 13 de junio de 2008, después, por tanto, de que la Junta se constituyera e iniciara de manera efectiva su actividad (el 4 de abril de 2008). El plazo para el planteamiento del conflicto recogido en el artículo 13.2 del RJACE habría finalizado el 4 de mayo de 2008. Como el escrito de planteamiento del conflicto tuvo entrada en el registro de la Junta Arbitral el 13 de junio de 2008, era necesariamente extemporáneo.

Desde el 4 de abril de 2008 corría ya el plazo para presentar el conflicto, habida cuenta de que, para esa fecha, ambas Administraciones --la de

la Diputación Foral de Guipúzcoa y la Hacienda Tributaria de Navarra-- ya habían expresado que el domicilio fiscal de la sociedad debía encontrarse situado, durante el periodo indicado, en el territorio de la otra Comunidad Autónoma.

El artículo 13.2 del RJACE establece el plazo de un mes para promover el conflicto, plazo que en este caso no se ha cumplido, puesto que el escrito de planteamiento del conflicto tuvo entrada en la Junta el 13 de junio de 2008, lo que obliga a declarar su extemporaneidad".

Asimismo, la Resolución 19/2012, de 27 de diciembre, Expediente 18/2010 ha tenido que interpretar el cumplimiento de lo dispuesto, en materia de plazos, en el artículo 13.2 RJACE, señalando que:

"como se desprende de la Sentencia del Tribunal Supremo de 7 de junio de 2012, lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 13 RJACE no se aplica en los supuestos de cambio de domicilio, y no solo eso, no se ha establecido ningún plazo en sustitución del previsto en dicho apartado 2.

Naturalmente, si no existe plazo, no puede entenderse que se ha incumplido el requisito procedimental de carácter temporal. En su caso, quien podría quejarse del retraso en el planteamiento del conflicto sería ENTIDAD 1, pero como se desprende de la STS de 22 de septiembre de 2011, para que ese retraso tuviera alguna virtualidad sería preciso, en primer lugar, que a la entidad se le hubiera causado indefensión, cosa que no ha sucedido, desde el momento en que, durante la tramitación del presente conflicto, por parte de esta Junta Arbitral, se le ha dado traslado para que alegara lo que estimase por conveniente, cosa que ha realizado, tanto con respecto a la alegación de extemporaneidad como en relación con la cuestión de fondo. Baste señalar que, con respecto a la extemporaneidad, opone varios argumentos, uno de ellos que de la lectura del artículo 13 RJACE "se deduce claramente que el plazo de dos meses es un plazo meramente procesal a los solos efectos de obviar el requerimiento o declaración de incompetencia pero en absoluto obsta a la interposición del conflicto por cualquiera de las administraciones afectadas o

por parte del propio contribuyente". En definitiva, no solo no se le ha provocado indefensión sino que, además, se ha declarado que el planteamiento del conflicto no ha sido extemporáneo".

Finalmente, también interesa el cómputo del plazo de un mes previsto en el apartado 13.3.RJACE, relativo a los conflictos negativos, puesto que ha sido igualmente objeto de resoluciones de la Junta Arbitral y Sentencias de los Tribunales.

El tenor del mismo es el siguiente:

"En los supuestos en los que ninguna Administración se considere competente, si en el plazo de un mes señalado en el apartado anterior ninguna de las dos Administraciones se hubiera dirigido a la Junta Arbitral promoviendo el conflicto, bastará con que el obligado tributario, dentro del mes siguiente, comunique esta circunstancia a la Junta para que el conflicto se entienda automáticamente planteado.

En el supuesto del párrafo anterior la Junta Arbitral podrá dirigirse a cualquiera de las dos Administraciones y al obligado tributario para que aporten todos los datos y documentos necesarios para la resolución del conflicto.

No obstante, el conflicto no se tramitará si en el plazo de los dos meses siguientes a la comunicación del obligado tributario una de las dos Administraciones acepta la competencia".

Como ya hemos dicho, la Junta Arbitral ha aplicado criterios flexibles en cuanto a los plazos para interponer el conflicto, cuando se trataba de conflictos planteados antes de que la Junta Arbitral se constituyera, pero cuando se han planteado después ha exigido el cumplimiento estricto de los plazos previstos en el RJACE, siendo prueba de ello la Resolución R 9/2012, de 2 de julio, Expediente 10/2010, que ha sido confirmada por la STS de 30 de octubre de 2013, RJ 2013\7373, que declara

que la Junta Arbitral tuviese la posibilidad real de entrar a conocer el mismo. En el supuesto que nos ocupa ni las Administraciones en conflicto ni el obligado tributario han realizado actuación alguna dirigida a plantear el conflicto antes de la constitución de la Junta Arbitral. Estamos ante un conflicto nuevo, planteado a virtud de la comunicación de conflicto automático presentada por la sociedad actora el 29 de marzo de 2010 ante la Junta Arbitral, después de que ésta se constituyera e iniciara de manera efectiva su actividad. Pues bien, ya se entienda que la Junta Arbitral se encontró efectivamente operativa al día siguiente (17 de enero de 2008) de la publicación en el BOE del Reglamento de la Junta Arbitral (que tuvo lugar el 16 de enero de 2008), fecha en la que ya se había nombrado los árbitros, o bien se considere, como dice la resolución recurrida, que la Junta Arbitral se constituyó e inició su actividad de manera efectiva el 4 de abril de 2008, el plazo para el planteamiento automático del conflicto recogido en el aludido artículo 13.3 del RJACE habría finalizado el 17 de marzo de 2008 o el 4 de junio de 2008. Como el escrito de planteamiento del conflicto tuvo entrada en el registro de la Junta Arbitral el 29 de marzo de 2010, era, en cualquiera de las dos hipótesis, necesariamente extemporáneo.

Desde el 17 de enero de 2008 o, en todo caso, desde el 4 de abril de 2008, corría ya el plazo para presentar el conflicto, habida cuenta que, a esas alturas, ambas Administraciones ya habían expresado que era la otra la Administración competente para devolver los saldos de IVA pendientes (recuérdese que la declaración de incompetencia de la Diputación Foral de Vizcaya tuvo lugar el 6 de junio de 1998 y la de la AEAT el 5 de marzo de 1999).

El artículo 13.3 del RJACE establece un plazo de inicio del correspondiente procedimiento, plazo que en este caso no se ha cumplido, puesto que el escrito de planteamiento del conflicto tuvo entrada en la Junta Arbitral el 29 de marzo de 2010, lo que obliga a declarar su extemporaneidad".

Como decíamos, hasta ahora, la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa no se ha

dirigido a la Junta Arbitral, por ese motivo nos limitaremos a señalar que el artículo 14 del RJACE, está dedicado al planteamiento del conflicto por la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa. Quizás, como consecuencia de la modificación del artículo 64.b) del Concierto Económico, la futura reforma del RJACE alcanzará a este precepto.

Igualmente, tampoco se han suscitado problemas en relación con el artículo 15, (notificación del planteamiento del conflicto y efectos), pero no es menos cierto que si ha habido un pronunciamiento vinculado a él muy trascendente, de cara a la legitimación activa para interponer, en su caso, el recurso contencioso-administrativo contra la resolución de la JA. En concreto, la STS de 22 abril 2010. RJ 2010\8053 dice:

Fundamento jurídico tercero: (...) Sobre este particular, conviene comenzar recordando, de un lado, que el art. 39.Cinco de la Ley 12/1981, de 13 de mayo, que aprueba el Concierto Económico entre el Estado y el País Vasco, dispone que «[l]os acuerdos de esta Junta Arbitral sin perjuicio de su carácter ejecutivo, serán únicamente susceptibles de recursos en vía contencioso-administrativa ante la Sala correspondiente del Tribunal Supremo» (previsión que viene a reiterar en términos muy similares el art. 19 del RJACE); y, de otro lado, que, de conformidad con el art. 19.1 de la LJCA están legitimados en el orden jurisdiccional contencioso-administrativo «[l]as personas físicas o jurídicas que ostenten un derecho o interés legítimo».

Pues bien, no es dudoso que tanto el Sr. Emiliano como la entidad --- S.L. tienen indudablemente un interés, no ya legítimo, sino directo, en relación con la fijación de su domicilio fiscal a efectos del Concierto Económico. Por esta razón, comparecieron en el expediente y, al amparo del art. 15 del RJACE -que señala que «las Administraciones en conflicto deberán notificar a los interesados en el procedimiento el planteamiento del mismo, produciendo tal notificación efectos interruptivos de la prescripción o suspensivos, en su caso»-, el Delegado Especial de la A.E.A.T. de Canarias comunicó el planteamiento del conflicto ante la

Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco al Sr. Emiliano y a ---, S.L. (notificaciones de 25 de junio de 2008, Documentos núms. 8 y 9 del expediente); la Junta Arbitral procedió a la puesta de manifiesto del expediente a los interesados por el plazo de un mes para que formularan cuantas alegaciones tuvieran por convenientes (comunicaciones de 22 de septiembre de 2008, Documentos núms. 13 y 14); el Sr. Emiliano presentó escrito de alegaciones (de fecha 16 de diciembre de 2008, Documento núm. 18); y la Junta Arbitral dictó la Resolución que ahora se impugna, notificándosela al Sr. Emiliano y a -- S.L. (Documento núm. 23).”.

En relación con el artículo 16 (tramitación) bastará decir que la STS de 3 de febrero de 2011. RJ 2011\525 rechaza que su apartado 4 sirva de apoyo jurídico para permitir a los contribuyentes plantear conflictos ante la Junta Arbitral, con el siguiente argumento:

“Fundamento jurídico segundo: (...) Es verdad que el art. 16, apartado 4, del citado Real Decreto, establece que el Presidente de la Junta Arbitral «pondrá de manifiesto el expediente a las Administraciones tributarias en conflicto, así como a los interesados en el procedimiento del que trae causa el conflicto, todos los cuales dispondrán de un plazo de un mes para formular cuantas alegaciones tengan por conveniente»; pero tal posibilidad de alegar sólo puede tener lugar tras una serie de trámites contemplados en dicho art. 16, trámites que comienzan con el recibimiento del escrito de planteamiento del conflicto presentado por quien, de conformidad con el art. 9, tiene legitimación para hacerlo. En este sentido, acierta la Resolución de la Junta Arbitral recurrida en esta sede cuando destaca que «la personación del contribuyente en un determinado conflicto positivo requiere que, previamente, alguno de los legitimados antedichos lo haya planteado».

Que, como decimos, es claro que la norma no permite que los particulares planteen conflictos, es algo que ya hemos puesto de manifiesto en nuestra Sentencia de 12 de diciembre de 2006 (

RJ 2007, 121) (rec. cas. 5031/2001), en la que, planteado recurso de casación contra una resolución judicial que rechazaba la posibilidad de que los particulares interesados pudieran acudir a la Junta Arbitral del Convenio Económico de Navarra, concluimos que « [e]n todo caso, su desestimación se impone pues conforme resultaba del art. 19 del antiguo Convenio los particulares afectados no podían acudir a la Junta Arbitral, quedando limitada tal posibilidad a la Diputación de Navarra y a la Administración del Estado » (FD Tercero).

(...)

En atención a lo expuesto, no podemos más que confirmar la Resolución impugnada cuando concluye que, hasta tanto alguna de las Administraciones legitimadas planteara conflicto en relación con la controvertida herencia, la Junta Arbitral del Concierto Económico «no puede tener por planteado conflicto positivo de competencias», siendo entonces «cuando, en su caso, el Sr. Marcial tendr[ía] la condición de interesado».

No se han planteado problemas con el artículo 17 (resolución), ni con el 18 (notificación y ejecución de las resoluciones) del RJACE.

Para finalizar, recordaremos que el artículo 19 RJACE establece que “las resoluciones de la Junta Arbitral, sin perjuicio de su carácter ejecutivo, serán únicamente susceptibles de recurso en vía contencioso-administrativa ante la Sala correspondiente del Tribunal Supremo. El recurso lo pueden interponer las administraciones y, en su caso, también los contribuyentes. La Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa no puede ser parte, si interpretamos bien el Auto TS de 15 noviembre 2009. JUR 2010\3505. La competencia del Tribunal Supremo queda limitada a la revisión jurisdiccional del acuerdo arbitral y solo mediatamente afecta al acto singular, vgr. la liquidación origen del conflicto.

Nótese que el Tribunal Supremo es la primera y única instancia judicial competente para pronunciarse sobre las resoluciones de la Junta Arbitral

del Concierto y adviértase que tal recurso no es un recurso de casación sino un recurso ordinario, y, por tanto, las limitaciones, vgr. probatorias, que se prevé para aquella no son aplicables.

En relación con la legitimación activa se ha planteado algún problema, a propósito de una determinada resolución de la JA del Convenio Económico. En el Auto TS de 30 de abril de 2013, JUR 2013\171043 se contiene un criterio que, en su caso, también sirve a la hora de recurrir judicialmente las resoluciones de la JA del Concierto Económico.

Los hechos son los siguientes: la Diputación Foral de Bizkaia interpuso recurso contencioso administrativo contra la Resolución de la Junta Arbitral del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra de 15 de Diciembre de 2011, dictada en el conflicto 21/2009 planteado por la Comunidad Foral de Navarra contra la Administración Tributaria del Estado, en relación con la tributación en el Impuesto sobre Sociedades y en el Impuesto sobre el Valor Añadido de las entregas de gas natural realizadas por ---, y en la que se declara la competencia de la Comunidad Foral Navarra para la exacción de los citados impuestos cuando las acometidas desde las que se pone el gas a disposición de sus clientes-consumidores estén sitos en territorio navarro. La Comunidad Foral de Navarra en su contestación a la demanda, presentó escrito de alegaciones previas, denunciando la falta de legitimación activa de la entidad recurrente para interponer el recurso contencioso administrativo, en cuanto el criterio adoptado por la resolución impugnada no afectaba a la esfera de sus derechos e intereses, lo que conllevaba la inadmisibilidad del recurso contencioso administrativo, conforme al art. 69.b) de la ley de la Jurisdicción. El TS estimó las alegaciones previas formuladas por la Comunidad Foral de Navarra y declara la inadmisibilidad del recurso contencioso administrativo, por considerar que la recurrente no se ve afectada en sus derechos e intereses legítimos por la resolución del conflicto planteado por la Comunidad Foral de Navarra contra la Administración Tributaria del Estado en relación con la tributación del Impuesto sobre Sociedades e IVA

de GDF, y en la que se declara la competencia de la Comunidad Foral de Navarra para la exacción de los citados impuestos en las entregas de gas natural realizadas por dicha entidad cuando las acometidas estén sitas en territorio navarro, toda vez que no concurre la existencia de una relación material entre el sujeto y el objeto de la pretensión deducida, sin que la eventual anulación de la citada Resolución tenga la menor incidencia en la esfera jurídica de la recurrente no constituyendo, por otra parte, el simple interés por la legalidad el sustrato jurídico de la legitimación. A mayor abundamiento, el ATS argumenta lo siguiente:

Fundamento jurídico cuarto: Debe recordarse que la legitimación, como hemos puesto de relieve en sentencia de 25 de mayo de 2006 del Pleno de la Sala (recurso 38/2004), constituye un presupuesto inexcusable del proceso que implica en el mismo, como hemos señalado en la doctrina de esta Sala (por todas sentencias, de 11 de febrero de 2003 (RJ 2003, 3267), recurso nº 53/2000, 6 de abril de 2004 y 23 de abril de 2005 (RJ 2005, 6382), recurso nº 6154/2002), una relación material unívoca entre el sujeto y el objeto de la pretensión, de tal forma que su anulación produzca automáticamente un efecto positivo (beneficio) o negativo (perjuicio), actual o futuro, pero cierto, que debe repercutir de manera clara y suficiente en la esfera jurídica de quien acuda al proceso, criterio que reitera la jurisprudencia constitucional (por todas, sentencias nº 197/88, 99/89, 91/95, 129/95, 123/96 y 129/2001 entre otras).

En definitiva, la legitimación activa exige en el orden contencioso administrativo, como declara la sentencia de 2 de febrero de 2011 (recurso 4728/2007), la invocación en el proceso de la titularidad de un derecho o interés legítimo que suponga una relación material entre el sujeto y el objeto de la pretensión, de manera que la estimación del recurso produzca un beneficio o la eliminación de un perjuicio que no necesariamente ha de revestir un contenido patrimonial (sentencia de 29 de junio de 2004); y es que, en definitiva, el problema de la legitimación, como afirmamos en esa sentencia, tiene carácter ca-

suístico, lo que no permite una respuesta indiferenciada para todos los casos, siendo preciso examinar en cada uno de ellos el concreto interés legítimo que justifique la legitimación.

Fundamento jurídico quinto: Ante esta doctrina, la razón por la que la entidad recurrente impugna la Resolución de la Junta Arbitral de 15 de Diciembre de 2011, expuesta con claridad en su escrito de demanda, no puede ser suficiente para justificar la legitimación que invoca, porque aunque la misma haya servido como fundamento del posterior requerimiento de incompetencia en relación a la tributación de la entidad Iberdrola Distribución Eléctrica, *dada la naturaleza de las resoluciones de la Junta, simples decisiones en un conflicto concreto, no normas jurídicas y, por tanto, sin vocación de generalidad ni de permanencia o vigencia erga omnes*, no actualiza sin más su interés para anticipar el criterio final defendido, que es lo que, en definitiva, pretende la recurrente, sin que sea preciso diferir el análisis de la legitimación al momento del enjuiciamiento del fondo en este caso, cuando en esta fase en que nos encontramos se evidencia de forma clara la inexistencia de vinculación entre el objeto del recurso y la esfera jurídica de la recurrente.

Por otra parte, la conclusión jurídica que alcanzamos de negar la legitimación a la recurrente y declarar la inadmisibilidad del recurso contencioso-administrativo, es conforme al derecho de acceso a los recursos, que comporta, según se desprende de la doctrina del Tribunal Constitucional expuesta en las sentencias 30/2004, de 4 de marzo, 74/2005, de 4 de abril, y 279/2005, de 7 de noviembre, como contenido esencial primario, el de obtener de los órganos jurisdiccionales integrantes del Poder Judicial una resolución razonada y fundada en derecho sobre el fondo de las pretensiones oportunamente deducidas por las partes, imponiendo al juez, para garantizar la aplicación expansiva de este derecho fundamental, una interpretación razonable y no arbitraria de los presupuestos y cláusulas procesales que no suponga una aplicación rigorista, excesivamente formal o desproporcionada en relación con los fines que preserva el proceso, de modo

que la declaración de inadmisión sólo puede fundarse en la concurrencia de un óbice fundado en un precepto expreso de la ley, que a su vez sea respetuoso con el contenido esencial del derecho fundamental, adoptada con observancia de estos fundamentos hermenéuticos constitucionales".

En cuanto interesados, diremos que los contribuyentes que hayan sido parte en el procedimiento ante la Junta Arbitral si pueden recurrir en vía judicial la resolución adoptada por la Junta Arbitral. En ese sentido, como ya hemos reseñado anteriormente la STS de 22 abril 2010. RJ 2010\8053, nos limitaremos a recoger ahora la STS de 21 de noviembre de 2012, RJ 2012\10907, en la que se declara lo siguiente:

Fundamento jurídico cuarto: No es dudoso el interés que el recurrente tiene en la resolución del conflicto, interés que le legitimará para, en su día, impugnar por falta de competencia la resolución liquidatoria que lleve a cabo la AEAT.

Pero es evidente que quien no ha sido parte en el procedimiento administrativo, porque la ley no le reconoce esa condición, no puede serlo en un proceso contencioso posterior con carácter autónomo a las Administraciones involucradas.

Efectivamente, la reivindicación de potestad competencial que el conflicto decidido comporta, por ser una "potestad" está fuera del ámbito de poder de la actora, que, evidentemente, no es administración, sino particular.

No puede confundirse, como hemos adelantado, el interés que la actora tiene en la solución del conflicto, que podrá hacer valer en el proceso pertinente cuando se gire la correspondiente liquidación, con la titularidad de la potestad competencial discutida en el conflicto, a la que es totalmente ajena.

Parece evidente que si dos Administraciones consienten la solución de un conflicto, no puede venir un tercero a hacer valer una potestad de una de las Administraciones involucradas en el conflicto contra su voluntad".

Por último, haremos referencia al Auto TS de 15 noviembre 2009. JUR 2010\350, en la medida en que se refiere a la posición de la JA del Convenio Económico (y lo que se dice es válido para la JA del Concierto Económico), ante la pretensión de un contribuyente de que sea emplazada como parte demandada para contestar a la demanda presentada ante el Tribunal Supremo. Dicho auto rechaza esa posibilidad, pero admite que pueda intervenir con el carácter de "amicus curiae" para formular alegaciones. Este es el razonamiento:

"Fundamento jurídico primero: La capacidad para intervenir en un proceso corresponde a las personas jurídico-públicas y no a los órganos de éstas que carezcan de personalidad jurídica propia. Y en este caso la Junta Arbitral es un órgano colegiado, cuyos árbitros son designados por acuerdo entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra (art. 5.1 del Real Decreto del Ministerio de Economía y Hacienda 353/2006, de 24 de marzo). Siendo partes en el presente recurso las dos Administraciones Públicas --la del Estado y la de la Comunidad Foral-- es innecesario la intervención de la Junta Arbitral, que no es Administración Pública sino un órgano que efectúa arbitrajes de Derecho público entre Administraciones públicas. La Junta no se encuadra orgánicamente dentro de ninguna Administración Pública y no dicta actos administrativos en el ejercicio de una potestad administrativa. La fiscalización de sus acuerdos en sede contencioso-administrativa y ante esta Sala del Tribunal Supremo, así como el carácter ejecutivo de aquéllos, ha requerido un reconocimiento legal expreso (art. 51.3 de la Ley 28/1990, de 26 de diciembre), lo que sería innecesario si la Junta Arbitral fuese Administración pública. Por tanto, no puede ser considerada como parte demandada.

Fundamento jurídico segundo: Más, aunque la Junta Arbitral no sea una Administración Pública que deba ser emplazada como parte procesal, ello no es óbice a que, en defensa de la legalidad de su acuerdo, pueda permitirse su intervención en calidad de "amicus curiae", para que formule, en su caso, el informe que estime oportuno".

IV. PALABRAS FINALES.

Hemos pasado revista a distintas resoluciones de la Junta Arbitral y sentencias y autos de los tribunales (TC, TS y AN) recientes que han versado sobre aspectos procedimentales referidos a su actuación. Hemos podido comprobar que ya han salido a la luz distintos problemas, de suerte que, para algunos de ellos puede sostenerse que existen criterios consolidados. No tenemos ninguna duda, el tiempo lo dirá, que existen otros muchos problemas escondidos a los que habrá que dar solución en el futuro.

