

**Resolución: R029/2023**

**Expediente: 11/2016**

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 22 de marzo de 2023.

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

### **ACUERDO**

Sobre el conflicto planteado por la Diputación Foral de Bizkaia (en lo sucesivo, DFB) frente a la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en lo sucesivo, AEAT), cuyo objeto es determinar la competencia de exacción e inspección de las retenciones por trabajo personal de los años 2011 y 2012 practicadas por CASA, a D. JRG, que se tramita ante esta Junta Arbitral con el número de expediente 11/2016.

### **I. ANTECEDENTES**

1.- CASA es una sociedad con domicilio social y fiscal en Bizkaia, donde se ubica su único centro de trabajo en España.

2.- D. JRG es un trabajador con domicilio en Cataluña, que desempeña su trabajo principalmente en el extranjero, aunque también en territorio foral y común.

Según la AEAT se trata de un comercial, mientras que según la DFB se trata del responsable de los clientes de Francia (motivo por el cual visita todos los lugares donde se estén realizando los pedidos de los clientes franceses) y del responsable del negocio en Rusia.

**3.-** La AEAT ha determinado que durante 2011 prestó sus servicios 105 días en el extranjero, 103 en territorio común y 21 en territorio foral, y durante 2012 prestó 119 días en el extranjero, 90 en territorio común y 27 en territorio foral.

**4.-** La AEAT incoó acta de disconformidad respecto de las retenciones, considerando que le corresponde la proporción correspondiente a los días trabajados en territorio común y en el extranjero, y que están bien ingresadas en la DFB las relativas a días trabajados en el País Vasco.

El 23 de diciembre de 2015 la AEAT solicitó a la DFB la remesa de las retenciones por trabajo personal.

**5.-** El 23 de febrero de 2016 la DFB requirió de inhibición a la AEAT, que se ratificó en su competencia.

**6.-** El 6 de abril de 2016 la DFB planteó conflicto ante la Junta Arbitral, que se ha tramitado por el procedimiento ordinario.

## II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

### 1.- Competencia de la Junta Arbitral

La Junta Arbitral es competente para resolver el conflicto de acuerdo a lo dispuesto en el art. 66.Uno del Concierto Económico, que señala que son sus funciones:

*a) Resolver los conflictos que se planteen entre la Administración del Estado y las Diputaciones Forales o entre éstas y la Administración de cualquier otra Comunidad Autónoma, en relación con la aplicación de los puntos de conexión de los tributos concertados y la determinación de la proporción correspondiente a cada Administración en los supuestos de tributación conjunta por el Impuesto sobre Sociedades o por el Impuesto sobre el Valor Añadido.*

*b) Conocer de los conflictos que surjan entre las Administraciones interesadas como consecuencia de la interpretación y aplicación del presente Concierto Económico a casos concretos concernientes a relaciones tributarias individuales.*

*c) Resolver las discrepancias que puedan producirse respecto a la domiciliación de los contribuyentes.*

### 2.- Competencia de exacción

#### 2.1.- Sobre los trabajos prestados en el extranjero

La Junta Arbitral en su Resolución 6/2018 señaló que la redacción original del Concierto Económico vigente, que es la aplicable *ratione temporis* al caso, tenía

una laguna normativa en cuanto a la competencia de exacción de los trabajadores que prestan sus servicios en el mar territorial (obviamente a bordo de buques) y/o en el extranjero, que debía ser integrada, sin que pudiera aceptarse la titularidad del Estado por no estar específicamente concertada a favor del País Vasco.

Así, la Junta Arbitral siguió el camino marcado por la Sentencia de 14 de noviembre de 1998 del Tribunal Supremo (ECLI:ES:TS:1998:6730), que ya optó por hacer una interpretación integradora del Concierto al entender que había una laguna normativa, y admitió de forma implícita que los rendimientos obtenidos por los tripulantes de un buque que navega en aguas internacionales, conceptualmente, podían reputarse como obtenidos en el País Vasco si estaba ahí el *centro de trabajo*.

Esta misma línea jurisprudencial fue confirmada por la Sentencia de 4 de octubre de 2019 del Tribunal Supremo (ECLI:ES:TS:2019:3144), que confirma la Resolución 6/2018 de la Junta Arbitral, señalando que *De todos los argumentos esgrimidos por la Junta Arbitral en la resolución recurrida, hay uno especialmente convincente: es difícil sostener la tesis del abogado del Estado (según la cual, el mar territorial y las aguas internacionales nunca pueden ser territorio vasco) cuando el propio legislador de 2017 ha regulado la cuestión previendo expresamente la posibilidad de que los servicios prestados en aquellos lugares se imputen al "centro de trabajo" que no es otro, en estos casos, que el lugar en el que se sitúe el puerto base, sea territorio común, sea territorio foral.*

De esta manera, puede considerarse pacífico, como señala la última Sentencia citada que *es indiscutible que la regulación anterior a la reforma de 2017 presentaba una laguna que, necesariamente, debe ser llenada por el intérprete o por el aplicador del Derecho.*

A efectos de resolver esta laguna, el Tribunal Supremo considera que *bien puede colegirse -como señalan las Diputaciones demandadas- que lo que ha hecho la Ley de 2017 era llenar la laguna que hemos identificado y ofrecer una interpretación auténtica sobre la cuestión, que se proyecta hacia el futuro, cierto es, pero que puede perfectamente constituir el parámetro interpretativo-respecto de períodos anteriores- de un extremo que puede ofrecer alguna duda sobre su resolución.*

Con ello, se confirma el criterio sentado por la Junta Arbitral en su Resolución 6/2018, que acudió al *centro de trabajo* de adscripción del trabajador como criterio interpretativo adecuado para integrar la normativa que regula la competencia de exacción.

En consecuencia, los trabajos prestados en el extranjero, al estar en Bizkaia el centro de trabajo de adscripción del trabajador, deben considerarse prestados en territorio foral.

## **2.2.- Sobre el centro de trabajo**

En la legislación social y laboral no es lo mismo el centro de adscripción del trabajador, que el ámbito geográfico de prestación de los servicios por el mismo.

Es habitual que las empresas, en atención a la naturaleza de su actividad, no dispongan de oficinas o sucursales en cada lugar al que extienden su operativa, a pesar de que puedan disponer en dicho ámbito geográfico de empleados que presten sus servicios, incluso en régimen de exclusividad y/o con obligación de no concurrencia en otros espacios.

En estos casos se permite que exista una discordancia entre el ámbito geográfico en el que el trabajador presta sus servicios y la localización geográfico del centro

de trabajo al que queda adscrito, que tendrá relevancia a efectos de resolución de controversias judiciales, de cuenta de cotización a la Seguridad Social, etc.

Así, un trabajador puede prestar sus servicios en territorio común, pero estar adscrito a un centro de trabajo en territorio foral, o viceversa.

A efectos del art. 40 del Estatuto de los Trabajadores el centro de trabajo del empleado sería el lugar donde presta sus servicios con exclusividad y no el centro de trabajo de adscripción. De esta manera, el cambio de centro de adscripción sin variación del ámbito geográfico de prestación de servicios no le generaría derecho a rescindir el contrato con las condiciones propias de un despido improcedente.

Sin embargo, a efectos de determinar la competencia de exacción de las retenciones por prestaciones de trabajo, el legislador ha optado por el *centro de trabajo de adscripción*, lo que requiere la concurrencia de la voluntad del empleador en *adscribir* al trabajador, y nos reconduce necesariamente al centro que se haya consignado en el contrato de trabajo y que determinará la cuenta de cotización a la Seguridad Social.

**2.3.-** Sobre la distribución de las retenciones de trabajo entre las Administraciones estatal y foral

El Concierto Económico, analizado exclusivamente desde su perspectiva de distribución de recursos tributarios entre el País Vasco y el Estado, opta por un criterio principal de asignación de los recursos a una sola Administración.

Para ello acude a diversos puntos de conexión, como la residencia habitual y el domicilio fiscal, el lugar de prestación de servicios, etc.

Como excepción, hay obligadas respecto de las cuales hay otros criterios (volumen de operaciones y proporción de volumen de operaciones –determinada por el lugar donde se realizan las mismas-) que podrían determinar que la asignación de los recursos tributarios respecto del IVA, Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre la Renta de los No Residentes con Establecimiento Permanente (para Ciertas rentas), en función del domicilio fiscal a una sola Administración no fuese correcta.

Por eso, en estos casos y algún otro supuesto de retenciones (por ejemplo, art. 7.Uno.c, 9.Uno.Primer.a del Concierto Económico), el rendimiento se atribuye a ambas Administraciones, estatal y foral, en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio.

Sin embargo, también en los impuestos citados se acude a una norma de simplificación para atribuir los rendimientos a una sola Administración, optándose nuevamente por el domicilio fiscal como punto de conexión para obligadas cuyo volumen de operaciones del año/ejercicio anterior no supere el umbral regulado en el Concierto Económico.

De acuerdo con ello y siguiendo una interpretación sistemática e integradora del Concierto Económico, aplicable en virtud de lo dispuesto en el art. 3 del Código Civil por remisión implícita del art. 2.Dos del Concierto Económico, las retenciones por rendimientos de trabajo personal del art. 7.Uno.a) del Concierto Económico deben atribuirse a una u otra Administración en su integridad.

Por ello, el criterio del lugar de realización de las prestaciones de trabajo solo es aplicable cuando la misma se produce en un solo territorio, foral o estatal.

Por el contrario, cuando los trabajos se desarrollan tanto en territorio foral como común, la regla principal aplicable es otra.

En este caso el Concierto Económico establece una presunción *iuris tantum* que sirve como criterio básico de resolución de la controversia, atribuyendo la retención a la Administración correspondiente al lugar donde radique el centro de adscripción del trabajador.

Por ello, debe rechazarse la pretensión de la AEAT consistente en destruir la presunción proponiendo para ello un criterio que resulta contradictorio con la esencia misma de distribución de la competencia de exacción de las retenciones, que como ha quedado expuesto es la asignación a una sola Administración.

En su virtud, la Junta Arbitral

### **ACUERDA**

1º.- Declarar que la AEAT carece de competencia de exacción respecto de las retenciones por trabajo personal practicadas por CASA a D. JRG en los años 2011 y 2012 en la proporción correspondiente al número de días trabajado en territorio común y en el extranjero.

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

.