Roj: **STS 4215/2023 - ECLI:ES:TS:2023:4215**

Id Cendoj: **28079130022023100293**
Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**
Sede: **Madrid**
Sección: **2**
Fecha: **16/10/2023**
Nº de Recurso: **1001/2022**
Nº de Resolución: **1268/2023**
Procedimiento: **Recurso ordinario**
Ponente: **JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ**
Tipo de Resolución: **Sentencia**

FONDO DOCUMENTAL CE

T R I B U N A L S U P R E M O

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.268/2023

Fecha de sentencia: 16/10/2023

Tipo de procedimiento: REC.ORDINARIO(c/a)

Número del procedimiento: **1001/2022**

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 10/10/2023

Ponente: Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández

Procedencia: JUNTA DE ARBITRAJE

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

Transcrito por:

Nota:

REC.ORDINARIO(c/a) núm.: **1001/2022**

Ponente: Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1268/2023

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. José Antonio Montero Fernández, presidente

D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 16 de octubre de 2023.

Esta Sala ha visto el recurso contencioso-administrativo núm. **1001/2022**, interpuesto por la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO con la representación que le es propia, contra la Resolución núm. 76/2022 dictada por la Junta Arbitral del Concierto Económico entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco el día 6 de octubre de 2022, en el conflicto núm. 38/2020, al objeto de determinar la competencia de exacción de las retenciones por el IRPF practicadas en los años 2012 a 2016 por la Dirección General de Costes de Personal y Pensiones Públicas del Ministerio de Hacienda y Función Pública a perceptores con residencia habitual en Vizcaya.

Se ha personado en este recurso como parte recurrida la DIPUTACIÓN FORAL DE VIZCAYA, representada por el procurador de los tribunales don Jesús López Gracia, bajo la dirección letrada de doña Berta Astorquiza del Val.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO. La representación procesal de la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO interpone recurso contencioso-administrativo contra la Resolución núm. 76/2022 dictada por la Junta Arbitral del Concierto Económico entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco el día 6 de octubre de 2022, en el conflicto núm. 38/2020, al objeto de determinar la competencia de exacción de las retenciones por el IRPF practicadas en los años 2012 a 2016 por la Dirección General de Costes de Personal y Pensiones Públicas del Ministerio de Hacienda y Función Pública a perceptores con residencia habitual en Vizcaya, formalizando demanda e la que termina suplicando a la Sala que "...dicte sentencia estimatoria del recuso, anulando la Resolución de la Junta Arbitral objeto de impugnación y declarando que es la AEAT quien ostenta la competencia para la exacción de las retenciones practicadas por la entidad "DIRECCIÓN GENERAL DE COSTES DE PERSONAL Y PENSIONES PÚBLICAS" de los ejercicios 2013 a 2016, ambos inclusive, a los contribuyentes con residencia habitual en Bizkaia cuyas prestaciones derivan de trabajos desempeñados para entidades distintas de la Administración General del Estado en sentido estricto, todo ello de acuerdo con el art. 7.1 del Concierto Económico aplicable en virtud de lo previsto en el segundo párrafo del art. 7.2 del mismo, en su redacción originaria, con imposición de costas a la demandada".

SEGUNDO. La DIPUTACIÓN FORAL DE VIZCAYA, formuló contestación a la demanda interpuesta y suplica en su escrito a la Sala que "...dicte Sentencia por la que se desestime el recurso contencioso administrativo promovido por la Administración del Estado contra la Resolución dictada por la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico número 76/2022, de 6 de octubre, y se declare que la Resolución impugnada es ajustada a derecho, con expresa imposición de las costas de este proceso a la parte demandante; por ser de Justicia que se pide en Madrid".

TERCERO. Evacuadas por las partes sus respectivos escritos de conclusiones, por diligencia de ordenación de 8 de mayo de 2023 se declararon conclusas las actuaciones y se dispuso que quedaran pendientes de señalamiento para votación y fallo cuando por turno correspondiera.

CUARTO. Mediante providencia de fecha 7 de julio de 2023 se señaló el presente recurso para votación y fallo el día 10 de octubre del mismo año, en cuya fecha han tenido lugar dichos actos procesales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. *Objeto del recurso contencioso administrativo.*

Es objeto del presente recurso contencioso administrativo la resolución de la Junta Arbitral del Concierto Económico de fecha 6 de octubre de 2022, en la que se declara, en lo que ahora interesa, "que las retenciones de los años 2013 a 2016 practicadas a residentes en Bizkaia que hubieran prestado sus servicios, ellos o sus cónyuges, en la Administración Institucional del Estado, corresponden a la DFB en la medida que tuvieran su residencia habitual en el Territorio Histórico de Bizkaia".

La decisión tomada por la JA tiene su fundamento en la interpretación del art. 7 del Concierto Económico, en la redacción aplicable por motivos temporales al caso examinado, Ley 12/2002, del siguiente tenor:

Uno. Las retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del trabajo se exigirán, conforme a su respectiva normativa, por la Diputación Foral competente por razón del territorio cuando correspondan a los que a continuación se señalan:

a) *Los procedentes de trabajos o servicios que se presten en el País Vasco.*

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ

(...)

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

(...)

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

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

Añade que la Ley 28/2007 de modificación del Concierto Económico introdujo la Disposición Adicional décima, que señala:

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

El art. 7. Dos, fue modificado por la la Ley 10/2017 en el siguiente sentido:

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

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

La resolución de la JA incorpora los antecedentes doctrinales y jurisprudenciales sobre el art. 7 del Concierto Económico. Se remite a las resoluciones de la Junta Arbitral 15/2016, recaída en el conflicto 24/2014 relativo a TRABAJO PENITENCIARIO Y FORMACIÓN PARA EL EMPLEO, y 4/2017, recaída en el conflicto 10/2015 relativo a MUFACE, confirmada por la Sentencia del Tribunal Supremo de 17 de abril de 2018 (ECLI:ES:TS:2018:1398); en esta línea hace referencia a que *"La Resolución 4/2017 de la Junta Arbitral parte de que la redacción del art. 7 del Concierto Económico no puede entenderse fuera del contexto de la Ley 6/97 de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado (en lo sucesivo LOFAGE), que denomina globalmente organismos públicos a las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la Administración General del Estado, y cuyo artículo 43 los clasifica en organismos autónomos y entidades públicas empresariales"*. Lo que le lleva a considerar que cuando el artº 7.2 del Concierto Económico se refiere a los organismos autónomos y entidades públicas empresariales, está englobando a todos los entes integrantes de la Administración Institucional del Estado. Lo que viene a ratificarlo la modificación del art. 43 de la LOFAGE por la Ley 28/2006, introduciendo las Agencias Estatales, lo que conllevó la introducción de la Disposición Transitoria décima del Concierto Económico para evitar que la actuación unilateral del Estado, transformando los organismos autónomos o entidades públicas empresariales en agencias, determinase la alteración de la competencia de exacción de las retenciones.

La JA entiende que la regla general es la aplicación del punto de conexión que proceda conforme a la naturaleza de la retribución, singularmente la localización del puesto de trabajo o la residencia del pensionista. A la regla general se excepciona en los casos de las retenciones relativas a retribuciones, tanto activas como pasivas, satisfechas por la Administración del Estado, que se atribuyen, en todo caso, a la propia Administración (territorial) del Estado. Y a esta excepción se enfrenta una excepción que expresamente excluye de su ámbito a los funcionarios y empleados de organismos autónomos y entidades públicas empresariales del Estado, a los que reconduce a la regla general.

Respecto de estos últimos, que en realidad centra el debate, entiende que se refiere a los funcionarios y empleados de toda la Administración Institucional del Estado.

Se remite a la sentencia del Tribunal Supremo que ratificó la resolución de la Junta Arbitral, al acordar que:

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

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

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

SEGUNDO. Posición de las partes.

El Sr. Abogado del Estado acota la controversia a los ejercicios 2013 a 2016, al haber declarado prescrito por la JA el ejercicio de 2012, parte de la base de que los perceptores de prestaciones activas y pasivas cuyas retenciones son objeto del presente conflicto, prestaron sus servicios en entidades que forman parte de la Administración del Estado y que no tiene la condición de organismo autónomo o de entidad pública empresarial.

Entiende que cuando en el Concierto el legislador utiliza las expresiones "Estado" o "Administración del Estado", lo hace para referirse al Estado o a la Administración del Estado, no a la Administración General del Estado. El art. 1 de la LOFAGE, Ley 6/1997, diferenciaba entre la Administración General del Estado y los organismos públicos, entre los que se encontraban los Organismos Autónomos y las Entidades Públicas Empresariales, disponiendo que *"Los Organismos públicos son las Entidades de Derecho público que desarrollan actividades derivadas de la propia Administración General del Estado, en calidad de organizaciones instrumentales diferenciadas y dependientes de ésta."* Por todo ello considera que los Organismos Autónomos y las Entidades Públicas Empresariales no forman parte de la Administración General del Estado, pero sí, obviamente, forman parte de la Administración del Estado como organismos públicos integrantes de la Administración Institucional del Estado, siendo la expresión Administración del Estado la que se recoge expresamente en el apartado Dos del artículo 7 del Concierto.

Añade que el fundamento de la excepción contemplada en el art. 7 radica en la extensión a todo el territorio nacional de sus competencias, por la que se atribuye al Estado y no a las Diputaciones Forales (instituciones de ámbito territorial delimitado), la competencia de exacción de las retenciones sobre las percepciones satisfechas en general por los distintos órganos de la Administración del Estado; con la única excepción de los Organismos Autónomos y las Entidades Públicas Empresariales, que sólo son una parte concreta del conjunto de organismos instrumentales vinculados o dependientes a la Administración del Estado. La excepción de la excepción tiene como finalidad diferenciar a los Organismos Autónomos y a las Entidades Empresariales, es decir, para diferenciar estos tipos específicos de entidades del resto de personas jurídico-públicas estatales y delimitar de esta manera la excepción del primer párrafo del art. 7. Dos.

Sobre la sentencia del Tribunal Supremo de 17 de abril de 2018, rec. 389/2017, señala que la misma sólo cabe aplicarla a la entidad MUFACE y no procede extenderla a otras personas jurídico-públicas estatales que carecen de la condición de Organismo Autónomo o Entidad Pública Empresarial, además la sentencia no constituye jurisprudencia, por no ser doctrina reiterada.

Por otro lado da a entender que la excepción contenida en el art. 7. Dos, párrafo primero, del Concierto se refiere únicamente a la Administración General del Estado y no a su sector público institucional, implicaría que el segundo párrafo de este apartado Dos, en el que se regula la excepción a la excepción, quedaría vacío de contenido, puesto que toda persona jurídica integrada en el sector público institucional del Estado, quedaría fuera del artículo 7. Dos, pasando a regirse por el artículo 7. Uno (sin necesidad de un párrafo segundo). Lo cual viene a confirmarlo la reforma del Concierto operada por la Ley 10/2017, al ampliar la relación de entidades integradas en la excepción de la excepción sin alcanzar a la totalidad de las personas jurídico-públicas estatales integrantes de la Administración Institucional del Estado.

En definitiva, lo que el Concierto dispone es que corresponden a la Administración del Estado las retenciones de retribuciones percibidas por empleados de la "Administración General del Estado" y de la "Administración Institucional del Estado", con las únicas excepciones que expresamente se recogen en el párrafo segundo del apartado Dos del art. 7. Entre las entidades que forman parte de la Administración General del Estado o de sus entidades institucionales y no tienen la condición de Organismo Autónomo ni de Entidad Públicas Empresarial, están:

Agencia Estatal de la Administración Tributaria

Entidad Pública Empresarial Correos y Telégrafos

Instituto Social de las Fuerzas Armadas

Organización Nacional de Ciegos Españoles

Agencia Estatal de Meteorología

Agencia Estatal de Seguridad Aérea

INSS Dirección Provincial de Bizkaia

Sociedad Estatal Loterías y Apuestas del Estado SME SA

Hasta la entrada en vigor de la reforma operada por la ley 10/2017 no existía vacío legal alguno en cuanto a la competencia para la exigencia de las retenciones practicadas por cualesquiera entidades integrantes del sector público estatal. Por el contrario, con anterioridad a la modificación legal, las retenciones practicadas sobre retribuciones percibidas por funcionarios y empleados públicos de una serie de entidades de la Administración del Estado (las de la enumeración ampliada) se debían ingresar en dicha Administración, de acuerdo con la excepción a la regla general prevista en el artículo 7. Dos, primer párrafo, del Concierto y, con posterioridad a la modificación efectuada por la Ley 10/2017, la competencia para la exigencia de las citadas retenciones pasa a determinarse de acuerdo con la regla especial del artículo 7. Dos, segundo párrafo. Es decir, esta modificación determina que, a unos supuestos a los que anteriormente se les aplicaba la excepción general del artículo 7. Dos, primer párrafo, a partir de ahora, por un nuevo pacto de voluntades, se les aplicará la regla especial del segundo párrafo, desplegando sus efectos a partir del 30 de diciembre de 2017, fecha de entrada en vigor de la referida ley. Todo lo cual le lleva a defender la interpretación de que la referencia a "Organismos autónomos o Entidades públicas empresariales" y, en su caso, demás entidades enumeradas en el segundo párrafo del art. 7. Dos del Concierto (desde el 30 de diciembre de 2017), debe efectuarse de manera no expansiva, limitando su alcance a lo que resulta del contenido del precepto: serán organismos autónomos y entidades públicas empresariales "stricto sensu" dependientes del Estado, integrados en, o adscritos a, su sector público institucional. Desde el 30 de diciembre de 2017, adicionalmente a los organismos autónomos y entidades empresariales, este criterio (la excepción de la excepción) se extiende también a los Consorcios de adscripción estatal, Sociedades mercantiles estatales, Fundaciones Estatales, Universidades Públicas no transferidas y Autoridades Portuarias de los puertos que se encuentran en territorio vasco (referencia relativa a los puertos de interés general).

En su escrito de conclusiones el Sr. Abogado del Estado hace una mención expresa a la AEAT, señala que forma parte de la Administración del Estado, sin tener la condición de organismo autónomo o de entidad pública empresarial ni, por supuesto, es una de las entidades incluidas en la ampliación de 2017. Tampoco, aunque sistemáticamente no fuera muy correcto, en momento alguno, ni desde la fecha de su creación por la Ley 31/1990 ni posteriormente, puede calificarse la misma, como erróneamente entiende la DFB (página 31 de su contestación) como una sociedad mercantil estatal o una fundación pública, tratándose de un ente público de los previstos en aquella fecha y así lo menciona el propio artículo 103 de la Ley 31/1990, en el artículo 6.5 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria, aprobado por Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre (TRLGP) y luego de un Agencia estatal de las previstas en la Ley 28/2006.

Para la Sra. Letrada de la Diputación Foral de Vizcaya, la cuestión en debate se circunscribe el territorio en el que la Dirección General de Costes de Personal y Pensiones Públicas (DGCPPP) debió ingresar las retenciones que practicó durante los ejercicios 2013 a 2016, ambos incluidos, a los contribuyentes con residencia habitual en Bizkaia cuyas prestaciones derivan de trabajos desempeñados para entidades del sector público estatal distintas de la Administración General del Estado en sentido estricto, que, además, no tienen la consideración ni de organismos autónomos, ni de entidades públicas empresariales.

Acotado los términos del debate, entiende que la controversia es estrictamente jurídica, y se reduce a concretar:

a) Si el término "Estado" recogido en el primer párrafo del artículo 7.Dos del Concierto Económico, en la redacción del mismo aplicable hasta el ejercicio 2017 (incluido) comprende solo a la Administración General del Estado (como defiende esta parte, y como han entendido también la Junta Arbitral y el propio Tribunal Supremo), o si por el contrario, incluye igualmente a todas las demás entidades que conforman el sector público estatal.

b) Y, relacionado con lo anterior, si las menciones recogidas en el segundo párrafo del citado artículo 7.Dos del Concierto Económico (en la redacción del mismo aplicable al caso, a los organismos autónomos y a las entidades públicas empresariales), afecta al conjunto de las entidades que conforman el sector público estatal, distintas de la propia Administración General del Estado, o si, por el contrario, hace referencia, única y exclusivamente, a las entidades formalmente constituidas como tales organismos autónomos y entidades públicas empresariales.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ

Se opone a la tesis de la recurrente al considerar que ha tenerse en cuenta que, en el momento en el que se aprobó la redacción objeto de controversia del mencionado art. 7. Dos del Concierto Económico, se encontraba en vigor la LOFAGE, cuyo art. 43 fijaba una ordenación bimembre de la Administración Institucional del Estado, compuesta, precisamente, solo por los referidos organismos autónomos y entidades públicas empresariales, de manera que, en aquel momento, la manera lógica de hacer referencia al conjunto de la Administración Institucional del Estado (teniendo en cuenta los antecedentes legislativos que existían) era por remisión a ambas categorías de entidades; se ha de conectar el precepto en cuestión con los demás artículos del Concierto Económico, y con sus antecedentes legislativos, y sin que exista justificación para otorgar un tratamiento diferente a estos organismos autónomos y entidades públicas empresariales, por un lado, y al resto de las entidades que conforman la Administración Institucional del Estado, por el otro.

Insiste en que dicho precepto ha sido interpretado, sin oposición, por la Junta Arbitral en sus Resoluciones 15/2016, de 28 de julio de 2016, y 4/2017, de 6 de febrero, y también por el Tribunal Supremo, en su Sentencia número 617/2018, de 17 de abril de 2018. Nos encontramos ante una cuestión ya resuelta definitivamente (por la Junta Arbitral y por el Tribunal Supremo), que no debería ser objeto de controversia. Todo lo cual le lleva a las siguientes conclusiones:

1) Que la asignación a la Administración General del Estado de las retenciones relativas a las retribuciones, tanto activas como pasivas, incluidas las pensiones generadas por persona distinta del perceptor, satisfechas por aquélla a los funcionarios y empleados en régimen de contratación laboral o administrativa del Estado, es una excepción a la regla general del artículo 7.Uno del Concierto Económico, puesto que extrae o excluye del ámbito propio de éste situaciones o casos que, en principio, están incluidos en él. De modo que, al ser esta asignación al Estado una excepción a la regla general, ha de ser interpretada de forma rigurosa o estricta.

El propio enunciado del párrafo primero del artículo 7.Dos del Concierto Económico refuerza esta idea, pues comienza con la adversativa "No obstante lo dispuesto en el apartado anterior", lo que significa, en un sentido puramente gramatical, que estamos ante una excepción a la regla general.

2) Que no se agotan en ello los argumentos de índole puramente literal o gramatical, el cual atiende al sentido propio de las palabras, ya que el párrafo en cuestión contiene dos veces el término Estado, y ambas referencias deben serlo a una misma organización o Administración pública, la del Estado, pues se trata de expresiones sinónimas.

Junto a esta interpretación gramatical convive, en el mismo sentido, otra de orden sistemático. Esto es, que las continuas referencias que efectúa el Concierto Económico al Estado aluden a la Administración General del Estado en sentido estricto (Exposición de Motivos y artículos 1, 2, 3, 4 o 5, entre otros), de modo que, en su propia configuración, ambos términos (Estado y Administración General del Estado) son equivalentes.

Así, concretamente, a este respecto, además de los artículos del Concierto Económico expresamente mencionados por el Tribunal Supremo en su Sentencia número 617/2018, de 17 de abril de 2018, en los que el término Estado hace referencia exclusivamente a la Administración General del Estado, cabe traer a colación lo indicado en el artículo 9.Uno.primera.b) del mismo Concierto Económico, relativo igualmente a las retenciones (si bien de capital mobiliario), en el que, claramente se utiliza el mencionado término Estado para hacer referencia, única y exclusivamente, a la Administración General del Estado, al contraponerlo con las "corporaciones de territorio común" y con los demás "entes de sus Administraciones territoriales e institucionales". De donde se deduce claramente que, en lo que afecta al Concierto Económico (y en especial a los puntos de conexión aplicables a las retenciones), una cosa es el Estado, y otra las "corporaciones de territorio común y demás entes de sus Administraciones territoriales e institucionales".

Así, en dicho precepto (artículo 9. Uno. primera b) del Concierto Económico) se señala que (el subrayado es propio):

" *Uno. Las retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del capital mobiliario se exigirán, conforme a su respectiva normativa, por la Administración del Estado o por la Diputación Foral competente, de acuerdo con las siguientes normas:*

- Primera. Se exigirán por la Diputación Foral competente por razón del territorio las correspondientes a: (...)

b) Intereses y demás contraprestaciones de las deudas y empréstitos emitidos por la Comunidad Autónoma, Diputaciones Forales, Ayuntamientos y demás Entes de la Administración territorial e institucional del País Vasco, cualquiera que sea el lugar en el que se hagan efectivas. Los que correspondan a emisiones realizadas ***por el Estado*** *, otras Comunidades Autónomas,* ***Corporaciones de territorio común y demás Entes de susAdministraciones territoriales e institucionales,*** *aun cuando se satisfagan en territorio vasco, serán exigidas por el Estado"* .

3) Que, si el término Estado incluido en el inciso final del párrafo primero del artículo 7.Dos del Concierto Económico, en su redacción aplicable al caso, tuviera un alcance general y no hiciera referencia solo a la Administración General del Estado en sentido estricto (como es el que deriva del artículo 1 de la LOFAGE, o del artículo 1.2 a) y b) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa), carecería por completo de sentido y razón la cita nominal, como excepción de la excepción, de los organismos autónomos y de las entidades públicas empresariales.

En palabras del Tribunal Supremo, todo aquello que no sea "stricto sensu" Estado o Administración General del Estado, y forme parte de su Administración Institucional, ha de seguir el criterio general previsto para las retenciones e ingresos a cuenta del trabajo personal, lo cual debe ser entendido en su vertiente relativa tanto a las retribuciones activas como a las pasivas.

4) Que, también en palabras del propio Tribunal Supremo, admitir los postulados que defiende la AEAT, en virtud de los cuales pretende asimilar a la Administración del Estado (a los efectos del régimen de retenciones examinado) a todos los organismos, entidades o formas de personificación que no sean organismos autónomos o entidades públicas empresariales (o, para ser más precisos, que no se denominen como tales), supondría consolidar un "desorden clasificatorio", teniendo en cuenta, además, que, en el uso de las reglas hermenéuticas comúnmente aceptables, el intérprete debe ser coherente, de modo que no puede propugnar al mismo tiempo un concepto "amplísimo" del término Estado, y, sin razonar los motivos, uno riguroso y estricto de las referencias a los organismos autónomos y a las entidades públicas empresariales.

5) Que, por otro lado, debe tenerse en cuenta que, en el momento en el que se aprobó la redacción objeto de controversia del artículo 7.Dos del Concierto Económico, el 23 de mayo de 2002, se encontraba en vigor la LOFAGE, a cuyos términos ha de acudirse para clasificar los organismos públicos de la Administración Institucional a los que se refiere dicho precepto (según las categorías vigentes entonces). En relación con lo cual, el artículo 43 de la referida LOFAGE fijaba una ordenación bimembre: los organismos autónomos y las entidades públicas empresariales.

Por lo que, en consecuencia, el modo lógico de excluir la "Administración Institucional del Estado" del concepto de "Estado", cuando se redactó el artículo objeto de controversia del Concierto Económico, estando en vigor la LOFAGE, era hacerlo mediante remisión expresa y concreta a las dos categorías básicas, y únicas, en las que se dividía dicha Administración Institucional del Estado (a los organismos autónomos y a las entidades públicas empresariales).

A estos efectos, en sus Resoluciones firmes 15/2016, de 28 de julio de 2016, y 4/2017, de 6 de febrero, la Junta Arbitral consideró significativo que, cuando en 2006, se procedió a modificar la redacción del artículo 43 de la LOFAGE, por medio de la disposición final primera de la Ley 28/2006, de 18 de julio, de Agencias Estatales para la mejora de los servicios públicos, y se amplió el listado de los organismos públicos contenido en aquel precepto, añadiendo las citadas Agencias Estatales, se adaptó el texto del Concierto Económico, precisamente para asegurar la consolidación del equilibrio en la distribución de competencias en relación con las retenciones del sector público establecido al aprobarse la Ley 12/2002, de 23 de mayo.

Concretamente, la Junta Arbitral entendió que, para asegurar la consolidación del equilibrio en la distribución de competencias, en la reforma del Concierto Económico operada por la Ley 28/2007, de 25 de octubre, se incluyó la disposición transitoria décima, que establecía que, en caso de que, al amparo de la nueva Ley de Agencias Estatales, algún organismo autónomo o entidad pública empresarial se transformara en Agencia, la competencia para exaccionar sus retenciones sería la específicamente prevista para dichos organismos autónomos y para las entidades públicas empresariales.

6) Que cualquier interpretación del artículo 7 del Concierto Económico que lleve a la conclusión de que la Administración del Estado puede vaciar unilateralmente de contenido el segundo párrafo de su número Dos, por el simple mecanismo de atribuir a las entidades con presencia en el País Vasco una forma jurídica o una denominación distinta de la de los organismos autónomos y de las entidades públicas empresariales, aun cuando se trate de organismos con mayor grado de autonomía e independencia funcional que el de las entidades expresamente citadas en el mencionado precepto, debe ser rechazada.

Si, con carácter general, no cabe tratar de forma distinta lo que tiene igual naturaleza, menos aún puede darse el tratamiento correspondiente a los órganos centralizados a entidades que están todavía más descentralizadas que las expresamente mencionadas en el Concierto Económico. De modo que, en estos casos, procede aplicar a las referidas entidades lo dispuesto en el artículo 7.Uno del Concierto Económico, porque, en palabras del Tribunal Supremo *"la consecuencia necesaria de una supuesta falta de catalogación como organismo autónomo no nos remitiría a la regla del artículo 7.2, sino a la regla general del lugar o lex loci del artículo 7.1"*.

7) Que, asimismo, ha de tenerse en cuenta que, con anterioridad a la entrada en vigor de la redacción del artículo 7 del Concierto Económico aplicable a los ejercicios 2013 a 2016, la Administración del Estado era la competente para la exacción de las retenciones correspondientes a los funcionarios y empleados tanto del Estado como de los "organismos estatales y de entidades autónomas". De donde se deduce claramente que, en ese momento anterior, el Concierto Económico no otorgaba la calificación de "Estado" a las entidades que conformaban su Administración Institucional, aun cuando, entonces, reconociera a la Administración del Estado la competencia para la exacción de las retenciones del trabajo practicadas tanto por aquél (por el Estado) como por ésta (por su Administración Institucional). Con lo que, en definitiva, una interpretación del término que nos ocupa (Estado) atendiendo a los antecedentes legislativos del precepto, nos debe llevar, igualmente, a desestimar las pretensiones de la AEAT.

En particular, a estos efectos, debe indicarse que el artículo 10 del Concierto Económico aprobado por la Ley 12/1981, de 13 de mayo, regulaba que (el subrayado es propio):

" *Se exigirán por la Administración del Estado las siguientes retenciones:*

a) Las relativas a las retribuciones que, con el carácter de activas o pasivas, perciban los ***funcionarios y empleados del Estado*** *en el País Vasco* ***y los funcionarios y los empleados*** *en régimen de contratación laboral o administrativa* ***de Organismos estatales y Entidadesestatales autónomas*** ."

Con lo que, en este ámbito, las sucesivas redacciones del Concierto Económico siempre han distinguido entre, por un lado, el Estado y, por el otro, sus organismos y entidades institucionales. De manera que hay que tener en cuenta estas redacciones anteriores del precepto controvertido para poder interpretar correctamente el que nos ocupa, y la distinción que se recoge en el mismo entre el Estado, por un lado, y los organismos autónomos y las entidades públicas empresariales, por el otro (sin perjuicio de que las reglas de atribución competencial para la exacción de las retenciones de uno y de los otros hayan cambiado con el tiempo).

8) Que, tal y como viene reiterando la Junta Arbitral en sus distintas Resoluciones, incluida la que nos ocupa (la 76/2022, de 6 de octubre), el Concierto Económico no contempla ninguna atribución al País Vasco de las retenciones y de los ingresos a cuenta correspondientes a las retribuciones que se abonan al personal de su Administración, lo que refuerza el carácter excepcional de la regla recogida en el primer párrafo del artículo 7.Dos del Concierto Económico (y acentúa la necesidad de que sea interpretado de manera estricta, a la vista del desequilibrio competencial existente entre las partes, en lo que hace referencia a esta cuestión).

Los antecedentes históricos y legislativos, y el espíritu y la finalidad de las normas aplicables, les lleva a concluir que:

a) Que la atribución al Estado de la competencia que establece el párrafo primero del artículo 7. Dos del Concierto Económico constituye una excepción a la regla general del apartado Uno del mismo precepto que, como tal, ha de ser interpretada de manera estricta.

b) Que el término "Estado" del último inciso del primer párrafo del artículo 7.Dos del Concierto Económico hace referencia a la Administración General del Estado, en sentido estricto, con exclusión de los entes organizativos que, por tener personalidad jurídica propia distinta de la de aquélla, no se integran en esa Administración territorial y jerárquica.

c) Y que, en consecuencia, la falta de catalogación de una entidad como organismo autónomo, o como entidad pública empresarial, no conlleva que las retenciones correspondientes a sus funcionarios y empleados en régimen de contratación laboral o administrativa deban ser ingresadas conforme a la regla especial del primer párrafo del artículo 7. Dos del Concierto Económico, sino según la regla general del lugar, o "lex loci", del apartado Uno del mismo precepto (del mismo artículo 7 del Concierto Económico).

Además, añade que dichas conclusiones son aplicables al conjunto de las entidades que conforman la Administración Institucional del Estado, y no, única y exclusivamente, a MUFACE.

Considera que la nueva redacción del art. 7 del Concierto Económico dada por la Ley 10/2017, de 28 de diciembre, no afectó a ninguna de las conclusiones sentadas por el Tribunal Supremo en su Sentencia número 617/2018, de 17 de abril acerca de:

a) Que la atribución al Estado de la competencia que establece el párrafo primero del artículo 7.Dos del Concierto Económico constituye una excepción a la regla general del apartado Uno del mismo precepto que, como tal, ha de ser interpretada de manera estricta.

b) Que el término "Estado" del último inciso del primer párrafo del artículo 7. Dos del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco hace referencia a la Administración General del Estado, en sentido

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ

estricto, con exclusión de los entes organizativos que, por tener personalidad jurídica propia distinta de la de aquélla, no se integran en esa Administración territorial y jerárquica.

c) Y que, en consecuencia, la falta de catalogación de una entidad como una de las expresamente mencionadas en el segundo párrafo del artículo 7.Dos del Concierto Económico no conlleva que las retenciones correspondientes a sus funcionarios y empleados en régimen de contratación laboral o administrativa deban ser ingresadas conforme a la regla especial del primer párrafo de dicho artículo 7. Dos, sino según la regla general del lugar, o "lex loci" del apartado Uno del mismo precepto (del mismo artículo 7 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco).

TERCERO. *Antecedentes y criterios a considerar.*

Como pone de manifiesto la resolución recurrida y las partes del proceso, sobre la cuestión que nos ocupa se ha pronunciado ya este Tribunal Supremo en sentencia de 17 de abril de 2018, rec. 389/2017; en la misma se fijó la interpretación del art. 7 del Concierto Económico, aprobado por Ley 12/2002, de 23 de mayo, sobre competencia para la exacción de retenciones a determinados funcionarios públicos, en concreto se trataba de dilucidar la competencia para las retenciones del personal de la entidad MUFACE, considerando que, a tales efectos, tiene la consideración de organismo autónomo y, por ende, la competencia corresponde a las Haciendas Forales que en cada caso sean competentes en razón al territorio en el que se presten los servicios o resida el perceptor de haberes pasivos.

Frente a dicho pronunciamiento, y dilucidándose en este pleito una cuestión similar, el Sr. Abogado del Estado, como antes se ha puesto de manifiesto al extractar sus alegaciones, no está de acuerdo, básicamente porque considera que sólo cabe extender lo dicho a MUFACE, no es acertada la interpretación realizada y además, al ser una única sentencia, no crea jurisprudencia.

Ciertamente, algo de razón debe reconocerse a las alegaciones del Sr. Abogado del Estado, en tanto que dicho pronunciamiento se refiere en exclusividad a MUFACE, y el tratamiento particular que cabe hacer respecto de las retenciones a su personal, entrando sobre las peculiaridades propias de dicha entidad para llegar a la decisión definitiva; pero dicho esto, es evidente, como lo demuestra la simple lectura de la sentencia, cuyos párrafos más significativos a continuación resaltaremos, que para llegar a la decisión afectante a MUFACE, se hicieron una serie de consideraciones de carácter general, aplicable a todas las entidades que se encontraban en similar situación jurídica, por lo que si bien existe un tratamiento concreto e individualizado de la citada entidad, la interpretación del citado art. 7 abarca y tiene fuerza expansiva respecto de los términos y expresiones de las que se vale el legislador en el precepto para regular en general la distribución competencial entre el Estado y los Territorios Históricos. Sin que por lo demás las discrepancias del Sr. Abogado del Estado tengan otra base más que la opinión fundada y legítima, pero a todas luces insuficiente para desdecirnos de lo dicho en la citada sentencia.

En esta línea apuntada se desliza la referida sentencia. Como bien se recoge en la misma, al igual que es parecer de las partes en este recurso, "El conflicto suscitado es, pues, de índole jurídica interpretativa y entraña una cuestión prejudicial no devolutiva, propiamente administrativa, en la medida en que para desentrañar el sentido y finalidad del artículo 7 LCE -norma fiscal- es preciso afrontar el de las normas de reenvío -administrativas- implícitas en dicho precepto, singularmente las de autoorganización de la Administración del Estado y sus organismos, así como las que configuran el propio régimen jurídico de MUFACE".

Repara y describe la sentencia cuáles son "Las principales dudas planteadas en el proceso y que esta Sala estima de imprescindible análisis para resolver el litigio", que básicamente son las mismas que desarrollan en este recurso las partes, esto es:

"1.- En primer lugar, si la atribución al Estado de la competencia que establece el artículo 7.2, párrafo primero, constituye una excepción a la regla general del artículo 7.1 y, por ende, ha de ser objeto de una interpretación restrictiva y, en relación con dicha cuestión, si el término *Estado* que contiene dicho artículo 7.2, primer párrafo, inciso final, se refiere, en un sentido estricto, a la Administración General del Estado, con exclusión de los entes organizativos que, por tener personalidad jurídica propia distinta de la de aquélla, debe entenderse que no se integran en tal Administración territorial y jerárquica.

2.- Si la norma que contiene el párrafo segundo del artículo 7.2, por la que se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior los funcionarios y empleados de Organismos autónomos y Entidades públicas empresariales, alude solamente a las entidades que de forma expresa se denominen en sus normas de creación como tales o es aplicable también a otras entidades u organismos que, por su configuración o régimen jurídico, puedan ser asimiladas a aquéllos".

Para a continuación interrogarse sobre las circunstancias y situación jurídica de MUFACE.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ

La interpretación que ya se hizo en la sentencia que examinamos del art. 7.2 del Convenio, como excepción a la norma general contenida en el apartado 1, se basó en las siguientes razones:

"a) La facultad y, a un tiempo, el deber de retener (art. 7) guardan relación de accesoriedad y subordinación con el deber de contribuir por el IRPF y con la potestad de exigirlo (art. 6), que es el ámbito objetivo que debe presidir toda exégesis del artículo 7.

b) En tal medida, la asignación a la Administración del Estado de las retenciones relativas a las retribuciones, tanto activas como pasivas, incluidas las pensiones generadas por persona distinta del perceptor, satisfechas por aquélla a los funcionarios y empleados en régimen de contratación laboral o administrativa del Estado, es una excepción a la regla general del artículo 7.1, puesto que extrae o excluye del ámbito propio de éste situaciones o casos que en principio están incluidos en él -pues también proceden de trabajos o servicios que se prestan en el País Vasco; o de pensiones o haberes pasivos al funcionario perceptor con residencia habitual en el País Vasco.

c) El propio enunciado del párrafo primero del repetido artículo 7.2 refuerza esa idea, pues comienza con la adversativa *"[N]o obstante lo dispuesto en el apartado anterior"*, lo que significa, en un sentido puramente gramatical, que estamos ante una excepción a la regla general, pues como tal lo ordena la norma.

d) No se agotan en ello los argumentos de índole puramente literal o gramatical, que se atiene al sentido propio de las palabras. El párrafo que nos ocupa contiene dos veces el término *Estado*, uno para nombrar a la Administración competente -la Administración del Estado- y otro para definir el ámbito objetivo y subjetivo de la excepción, para ceñirlo a *"...los funcionarios y empleados en régimen de contratación laboral o administrativa del Estado"*. Ambas referencias lo son, según nuestro parecer, a una misma organización o Administración pública, la del Estado, pues se trata de expresiones sinónimas, la segunda de las cuales no menciona en su integridad la denominación completa para evitar su reiteración en el texto.

e) Junto a tal interpretación gramatical, convive en el mismo sentido otra de orden sistemático: las continuas referencias que en la LCE se efectúan al Estado se refieren, por lo general, a la Administración del Estado (esto es claro si se leen, al efecto, la Exposición de Motivos y los artículos 1, 2, 3, 4 y 5 de la Ley aprobatoria, por citar sólo los más caracterizados), de modo que, en la propia configuración de la Ley, ambos términos son utilizados de forma general y continua como equivalentes.

f) Si la voz *Estado* incluida en el inciso final del párrafo que ahora nos ocupa comprendiera, con el carácter general que predica para él el escrito de demanda, no sólo a la Administración General del Estado en un sentido estricto - como es el que deriva del artículo 1 de la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado (en siglas, LOFAGE), o del artículo 1.2, a) y b) de nuestra Ley jurisdiccional reguladora- sino, con un carácter más amplio, a la Administración así definida más los entes u organismos que constituyen la denominada Administración institucional, en tal caso carecería por completo de sentido y razón la cita nominal, como *excepción de la excepción*, de los Organismos autónomos y Entidades públicas empresariales (en la redacción primitiva del artículo 7.2, párrafo segundo, LCE).

g) Tal desorden clasificatorio nos llevaría, en la tesis actora, a asimilar a la Administración del Estado - a los efectos del régimen de retenciones que examinamos- todos los organismos, entidades o formas de personificación que, a su vez, no fueran organismos autónomos o entidades públicas empresariales -o, para ser consecuentes con los argumentos de la demanda, los que no se denominasen como tales-.

h) En el uso de las reglas hermenéuticas comúnmente aceptables, el intérprete de la norma debe ser coherente, de suerte que no es dable predicar al unísono un concepto amplísimo de la noción de Estado (párrafo primero del artículo 7.2) y, al tiempo y sin razonar sobre los motivos de tal discordancia, promover que el ámbito objetivo de la *excepción de la excepción* (párrafo segundo) ha de ser riguroso y estricto, pues ninguna pauta o regla hermenéutica admisible permite tal interpretación".

Recogidas las anteriores razones, aborda a continuación la interpretación de la excepción de la excepción contenida en el párrafo segundo del reiterado art. 7.2., al efecto pone el foco de atención en la LOFAGE dado que era la norma aplicable cuando se aprueba la LCE, de 23 de mayo de 2002, consciente de que el art. 7.2 contiene una norma en blanco, o, puede añadirse, de reenvío. Recoge la sentencia que:

"A tal efecto, el artículo 43 de la LOFAGE, en su redacción originaria, bajo la rúbrica de *clasificación y adscripción de los Organismos públicos,* fijaba una ordenación bimembre de éstos: *"...1. Los Organismos públicos se clasifican en:*

a) Organismos autónomos.

b) Entidades públicas empresariales...".

Ello supone que, en la concepción de la LOFAGE, como fuente normativa básica para la categorización de los organismos públicos, sólo se daban tales dos clases, *tertium non datur*, a las cuales eran reconducibles a la postre todos aquéllos otros organismos refractarios a esta inicial clasificación dual o que tuvieran una denominación o regulación que dificultasen su taxonomía. A tal fin, es valiosa la apelación que efectúa la resolución de la Junta Arbitral a la Exposición de Motivos de la propia LOFAGE y a su propósito de racionalización y actualización de "...la tradicionalmente denominada "Administración Institucional del Estado"", aspiración tan encomiable como malograda".

Sentado el criterio base lo proyecta sobre la MUFACE, en el sentido de considerar que:

"Es verdad que la propia disposición adicional décima de la LOFAGE, relativa al *régimen jurídico de determinados Organismos públicos,* menciona individualmente diversas entidades -en una relación sucesivamente enriquecida-, que se sustraen a la disciplina general del artículo 43, pero también lo es que MUFACE no sólo no se encuentra incluida entre ellos sino que no hay razones para establecer una *analogía iuris* con los que tal disposición identifica, partícipes de características diferentes.

En tal contexto y, en principio, como MUFACE no es una entidad pública empresarial, debe considerarse, por aplicación directa de la LOFAGE, un organismo autónomo, sin perjuicio de lo que seguidamente diremos acerca de la interpretación de las normas configuradoras de su estatuto, que le son propias y directamente aplicables.

Ello nos hace concluir que MUFACE se encuentra incluida en el ámbito del artículo 7.2, segundo párrafo, de la Ley del Concierto Económico".

Situados en el mismo contexto temporal, puesto que en este se discute las retenciones referidas a los ejercicios de 2012 a 2016, y vista la fecha de aprobación de la LCE, debe recordarse que estamos ante una norma paccionada, cuyos límites y alcance los señala correctamente la Sra. Letrada de la Diputación Foral de Vizcaya, en el sentido de que estamos ante un acuerdo entre el Estado y los Territorios Históricos, en este caso, la Diputación Foral de Vizcaya, art. 41 del Estatuto de Autonomía Vasco; acuerdo que las Cortes Generales se limitan a aprobar o rechazar en bloque, y en el que se fijan las bases para el ejercicio de las potestades tributarias autónomas y sus límites, y en lo que ahora especialmente interesa lo pactado, el contenido de las normas que componen la LCE, no puede ser modificado unilateralmente, sino que al efecto es necesario un nuevo pacto, bajo pena de incurrir en inconstitucionalidad, de suerte que no es aplicable a la norma que nos ocupa el principio de que la ley posterior deroga a la anterior. En definitiva, bajo este régimen podemos afirmar que la interpretación que ha de hacerse de los preceptos discutidos, ya analizados como se ha visto por este Tribunal, es bajo el régimen legal y regulación de la organización de la Administración estatal existente al tiempo de aprobarse el pacto entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco, la LCE 12/2002, y las modificaciones habidas a las fechas de los ejercicios que ahora interesan 2012 a 2016 de la citada norma fruto del acuerdo entre Estado y Comunidad Autónoma e incorporada en el texto paccionado.

Al efecto no estorba recoger otros pronunciamientos que al respecto se ha realizado por el Tribunal Supremo, en la sentencia de 15 de diciembre de 2022, rec. cas. 2430/2020, se vino a recoger lo siguiente:

" *1.- La perspectiva de la LOFAGE*

La LOFAGE -hoy derogada, con efectos desde el 2 de octubre de 2016, por la disposición derogatoria única. c) de la LRJSP- se encontraba vigente en el periodo correspondiente a los períodos impositivos aquí cuestionados.

Aunque su Exposición de Motivos aludía a los *organismos públicos*, a modo de denominación genérica que agrupa a todas las Entidades de Derecho público dependientes o vinculadas a la Administración General del Estado, posteriormente, estructuraba todo el andamiaje de la llamada Administración institucional sobre "dos modelos básicos: Organismos autónomos y Entidades públicas empresariales.

(...)

Por tanto, frente a la categoría genérica de *organismos públicos* se encontraban las categorías específicas de "Organismos autónomos" y de "Entidades públicas empresariales", a la que luego se añadirían las "Agencias Estatales", en virtud de la Ley 28/2006, de 18 de julio, de Agencias estatales para la mejora de los servicios públicos, "BOE" núm. 171, de 19 de julio.

(...)

2.- La perspectiva de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria

Interesa destacar la redacción originaria de la Ley General Presupuestaria, al ser la aplicable a los ejercicios impositivos enjuiciados.

De la lectura conjunta de sus artículos 2 y 3 resulta que los organismos autónomos dependientes de la Administración General del Estado (art 2.1.b) siempre forman parte del *sector público estataladministrativo* (art. 3.1.a)

(...)

3.- La perspectiva de la LRJSP

(...)

La LRJSP acomete "en el ámbito de la Administración General del Estado [...] una nueva clasificación del sector público estatal para los organismos y entidades que se creen a partir de la entrada en vigor de la Ley, más clara, ordenada y simple, pues quedan reducidos a los siguientes tipos: organismos públicos, que incluyen los organismos autónomos y las entidades públicas empresariales; autoridades administrativas independientes, sociedades mercantiles estatales, consorcios, fundaciones del sector público y fondos sin personalidad jurídica. La meta es la de sistematizar el régimen hasta ahora vigente en el ámbito estatal y mejorarlo siguiendo las pautas que se explican a continuación."

Como hemos puesto de manifiesto, la LOFAGE utilizaba como equivalentes las referencias a "organismos públicos" y a "entidades de derecho público", asimilación que la LRJSP parece también utilizar, como descubren, por ejemplo, sus artículos 2.2.a) ("cualesquiera organismos públicos y entidades de derecho público vinculados o dependientes de las Administraciones Públicas") y 9.1 (cuando, al hilo de la delegación de competencias, se refiere a "los organismos públicos o entidades de derecho público vinculados o dependientes de aquéllas").

Sin embargo, en la LRJSP, la categoría de "entidades de derecho público" trasciende, claramente, a la de "organismos públicos".

En efecto, los "organismos públicos" dejan de ser la categoría general (como lo eran con la LOFAGE) integrándose, ahora, en el denominado *sector público estatal* como una más de las categorías de la LRJSP. Así, junto a los "organismos públicos" -que, a su vez, incluyen los organismos autónomos y las entidades públicas empresariales- nutren ese *Sector Público* otras categorías, como las "autoridades administrativas independientes", las "sociedades mercantiles estatales", los "consorcios", las "fundaciones del sector público" y los "fondos sin personalidad jurídica"; sin perjuicio de que el art 84.1.g) incluya también a las "universidades públicas no transferidas" dentro del Sector Público institucional estatal.

Por otro lado, la LRJSP dispensa una vocación más amplia a la expresión "entidades de derecho público" -recordemos, noción sobre la que se construye la exención del art. 9.1.b) TRLIS- desde el momento que define como tales a los organismos autónomos (art 98), a las entidades públicas empresariales (art 103), a las Agencias Estatales (art 108 bis), a determinadas autoridades administrativas independientes de ámbito estatal (art 109) y, en fin, a los consorcios (art 118), respecto de los que incorpora una regulación general en el Capítulo VI del Título II "Organización y funcionamiento del sector público institucional".

Con todo, la propia LOFAGE no agotaba en la categorización antes vista la totalidad de entidades perteneciente o dependiente de la Administración del Estado, al punto que la misma contemplaba otras entidades.

La Ley 28/2006, de 18 de julio, crea las Agencias estatales. La Ley 28/2007, de 25 de octubre, modifica la Ley 2/2002, y recoge en su disposición transitoria décima que *"Cuando, conforme a la disposición adicional quinta de la Ley 28/2006, de 18 de julio, de Agencias estatales para la mejora de los servicios públicos, se proceda a la transformación de algún organismo autónomo o entidad pública empresarial en agencia, se aplicará, respecto de las mismas, el régimen de competencias previsto en el artículo 7 para los organismos autónomos y entidades públicas empresariales."*

La Ley 7/2014, de 21 de abril, no modifica los preceptos que en este interesan.

Hasta aquí el marco legal aplicable al caso que nos ocupa.

La Ley 40/2015, originalmente en su art. 84 regulaba la composición y clasificación del sector público en el sentido de que:

"1. Integran el sector público institucional estatal las siguientes entidades:

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

1.º Organismos autónomos.

2.º Entidades Públicas Empresariales.

b) Las autoridades administrativas independientes.

c) Las sociedades mercantiles estatales.

d) Los consorcios.

e) Las fundaciones del sector público.

f) Los fondos sin personalidad jurídica.

g) Las universidades públicas no transferidas."

La Ley 10/2017, de 28 de diciembre de 2017, modifica el artículo que nos ocupa en el sentido siguiente:

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

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

No es hasta la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, cuando se contempla y se recupera expresamente como organismo público integrante del sector público institucional las agencias estatales.

El precepto antes transcrito no ha sufrido modificación alguna en las modificaciones posteriores de la Ley 2/2002.

Lo que ahora nos interesa no es la evolución regulatoria que ha seguido a nivel estatal la Administración institucional del Estado, sino la foto fija que en el momento del acuerdo determinante del Concierto reflejaba la Administración institucional del Estado; esto es, Ley 2/2002, y su modificación por la Ley 28/2007, en relación con las Ley 6/1997 y 28/2006. Las reformas habidas en el ámbito estatal sobre la regulación de la Administración institucional, ajenas al margen antes fijado resultan irrelevantes a los efectos que en este interesa. Ya se ha dicho, no cabe unilateralmente modificar la Ley del Concierto.

Resulta evidente que a pesar de la vocación unificadora y clarificadora de la Ley 6/1997, coexistían una gran heterogeneidad de entidades públicas auxiliares de los que disponía el Estado y que contaban con previsiones legales propias y una gran dispersión normativa, de suerte que la clasificación que ofrece la LOFAGE no cuadre con la prevista en la Ley General Presupuestaria, lo que va a dar lugar a que se proceda a legislar y regular determinadas entidades con posterioridad a la citada Ley 6/1997, y también a la propia LCE. Valga de ejemplos;

La Ley 50/2002, de 26 de diciembre de Fundaciones, que diseña el régimen de las fundaciones constituidas por entidades del sector público estatal;

La ya reseñada Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, que modela el "sector público estatal", conformado por el *Sector Público administrativo* - la Administración General del Estado; los organismos autónomos dependientes de la Administración General del Estado; las entidades gestoras, servicios comunes y las mutuas colaboradoras con la Seguridad Social en su función pública de colaboración en la gestión de la Seguridad Social; los órganos con dotación diferenciada en los Presupuestos Generales del Estado que, careciendo de personalidad jurídica, no están integrados en la Administración General del Estado pero forman parte del sector público estatal; las entidades estatales de derecho público y los consorcios, cuando sus actos estén sujetos directa o indirectamente al poder de decisión de un órgano del Estado-,

El *Sector Público empresarial* -las entidades públicas empresariales, dependientes de la Administración General del Estado, o de cualesquiera otros organismos públicos vinculados o dependientes de ella; las sociedades mercantiles estatales, definidas en la Ley 33/2003, de 3 de noviembre, de Patrimonio de las Administraciones Públicas; y las Entidades estatales de derecho público distintas de las comprendidas en el Sector Público administrativo y los consorcios no incluidos en él.

El *Sector Público fundacional* -fundaciones definidas en la Ley 50/2002, de 26 de diciembre-;

La Ley 33/2003, de 3 de noviembre, sobre el patrimonio empresarial de la Administración General del Estado, formado por las entidades públicas empresariales y las sociedades mercantiles estatales.

La Ley 28/2006, de 18 de julio, de Agencias Estatales para la Mejora de los Servicios Públicos, que crea este tipo de entes, que sí va a ser objeto de atención e integración en la LCE, como ya se ha dicho y en el que se establece su régimen a efectos de la determinación competencial, autorizando la disposición adicional quinta

la transformación en Agencia de los Organismos Públicos cuyos objetivos y actividades se ajustasen a su naturaleza, esto es, se reconoce que existen entidades que no precisarían transformación, y que permanecerían en su condición de Organismos Autónomos, Entidades Públicas Empresariales o entes con estatuto especial, aunque la disposición adicional séptima ordenaba atribuir esta condición a todos los organismos públicos de futura creación "con carácter general":

La Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público, que diferencia entre el Sector Público y las Administraciones Públicas.

La Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible, que prevé la regulación de los seis organismos reguladores existentes en esos momentos,

La Ley 3/2013, de 4 de junio, de creación de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia integró en los siete preexistentes;

La Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, llega incluso a remitirse a la definición del sector público en el ámbito comunitario.

Pues bien, retomando la línea que transitamos, ha de convenirse que a la fecha de la LCE y su reforma por Ley 28/2007, la regulación jurídica fundamental de los diferentes tipos de entes y organismos públicos dependientes del Estado, Administración institucional, regulando los aspectos orgánicos que ahora interesan, está prevista en la Ley 6/1997, que en un principio, a decir de la sentencia de 17 de abril de 2018, "A tal efecto, el artículo 43 de la LOFAGE, en su redacción originaria, bajo la rúbrica de *clasificación y adscripción de los Organismos públicos* fijaba una ordenación bimembre de éstos:

"...1. Los Organismos públicos se clasifican en:

a) Organismos autónomos.

b) Entidades públicas empresariales...".

Ello supone que, en la concepción de la LOFAGE, como fuente normativa básica para la categorización de los organismos públicos, sólo se daban tales dos clases, *tertium non datur*, a las cuales eran reconducibles a la postre todos aquéllos otros organismos refractarios a esta inicial clasificación dual o que tuvieran una denominación o regulación que dificultasen su taxonomía"; para quedar completada con la creación de las Agencias estatales, esto es, los tres tipos de entidades eran los " *Organismos Autónomos, Entidades Públicas Empresariales y Agencias Estatales"*.

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

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

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

Todo lo cual ha de llevarnos a ratificar, con carácter general, la tesis contenida en la sentencia de 17 de abril de 2018, rec. 389/2017. Cierto es que la propia LOFAGE identifica otras entidades, especialmente en su disposición adicional décima, pero en todo caso su tratamiento, su clasificación, lo es dentro de los organismos públicos, que como se ha dicho, al tiempo en que debe interpretarse y aplicarse el expresado art. 7 dos de la LEC, se integraban, sin duda, dentro de los organismos públicos, que legalmente sólo comprendía las categorías vistas.

Todo lo cual ha de llevarnos a desestimar la pretensión actora, sin necesidad de entrar a dilucidar las regulaciones propias y singulares de las entidades y organismos propuestos por el Sr. Abogado del Estado, porque como ha quedado justificado, en todo caso, conformaban los organismos públicos, cuya diferenciación sólo cabía realizarla entre organismos autónomos y entidades públicas empresariales, y a partir de la Ley 28/2006, y claro está, a partir de la Ley 28/2007, a las Agencias estatales.

CUARTO. *Sobre las costas.*

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ

Conforme dispone el artículo 139.1 de la LJCA, procede imponer las costas a la parte recurrente. A tal efecto, la Sala, haciendo uso de la facultad reconocida en el apartado 3 de ese precepto legal, señala como cifra máxima a que asciende su imposición, por todos los conceptos, la de 4.000 euros.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido ;

Que debemos desestimar y desestimamos el recurso contencioso-administrativo núm. **1001/2022**, interpuesto por la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO con la representación que le es propia, contra la Resolución núm. 76/2022 dictada por la Junta Arbitral del Concierto Económico entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco el día 6 de octubre de 2022, en el conflicto núm. 38/2020, al objeto de determinar la competencia de exacción de las retenciones por el IRPF practicadas en los años 2013 a 2016 por la Dirección General de Costes de Personal y Pensiones Públicas del Ministerio de Hacienda y Función Pública a perceptores con residencia habitual en Vizcaya, con imposición de las costas procesales devengadas a la Administración actora, con el límite económico fijado en el último fundamento jurídico.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ