Resolución: R 83/2023
Expediente: 46/2020

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 28 de septiembre 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 Agencia Estatal de Administración Tributaria (en lo sucesivo AEAT) frente a la Diputación Foral de Gipuzkoa (en lo sucesivo DFG) cuyo objeto es determinar la competencia de exacción de las retenciones de trabajo personal de los años 2014 y 2015 practicadas por el obligado tributario GESTI-LANDORA SL, que se tramita ante esta Junta Arbitral con número de expediente 46/2020.

I. ANTECEDENTES

1.- GESTI-LANDORA es una sociedad con domicilio fiscal en Gipuzkoa, que se dedica la gestión del abastecimiento (exclusivamente en cuanto a la contratación del personal) de dos buques (ILLUMBE y LANDORA) de pabellón francés.

Los trabajadores tienen domicilio fiscal en Galicia.

Las retenciones por trabajo personal se han ingresado a la DFG.

2.- El 30 de marzo de 2018 la AEAT inició un procedimiento de inspección en relación con la competencia de exacción de las retenciones por rendimientos de trabajo de los años 2014 y 2015.

Las actuaciones finalizaron con la emisión de un informe de fecha 18 de octubre de 2018 que concluía que la AEAT era la Administración competente para la exacción de las referidas retenciones.

3.- En consecuencia, el 23 de noviembre de 2018 la AEAT solicitó a la DFG la remisión de las remesas derivadas de los ingresos en Administración no competente.

4.- El 11 de agosto de 2020 la DFG rechazó la remesa solicitada por considerarse competente para la exacción y por prescripción del tercer trimestre del año 2014.

5.- El 9 de octubre de 2020 la AEAT requirió de inhibición a la DFG, que se ratificó en su competencia el 5 de noviembre de 2020.

6.- La AEAT planteó el 4 de diciembre de 2020 conflicto de competencias que, bajo número de expediente 46/2020, 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 presente conflicto en base 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.- Posición de la Junta Arbitral.

2.1.- Respecto de la competencia de exacción.

Se reproduce íntegramente la fundamentación jurídica de la Resolución 7/2022 por ser aplicable mutatis mutandis al presente conflicto.

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

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

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

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

Invocando lo dispuesto en el art. 8.3 del Modelo de Convenio OCDE, se declaró que la dirección se entendía localizada en el puerto base al que estuviera amarrada la embarcación.

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

“Artículo 8. Navegación marítima y aérea. 2. Si la sede de dirección efectiva de una empresa de navegación marítima estuviera a bordo de un buque, se considerará que se encuentra en el Estado contratante donde esté el puerto base del mismo, y si no existiera tal puerto base, en el Estado contratante en el que resida la persona que explote el buque”.

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

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

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

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

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

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

Así pues, el Tribunal Supremo, al igual que la JACE, dio relevancia a la coordinación de la normativa tributaria y laboral, que se alcanza mejor llenando la laguna, obligadamente por la imposibilidad de considerar que el centro de trabajo se localiza en el puerto base, considerando que el centro de trabajo radica en el Establecimiento Permanente del no residente en territorio guipuzcoano”.

2.2.- Respecto de la prescripción del derecho de crédito público interadministrativo.

Aunque el apartado anterior hace innecesario resolver sobre la prescripción del derecho de crédito público interadministrativo, la Junta Arbitral ha dictado diversas Resoluciones (entre otras la 43/2022, 40/2022, 41/2022, 174/2022, etc.), señalando que el derecho de crédito público interadministrativo es un derecho de naturaleza pública presupuestaria, distinto del derecho tributario que ostenta la administración frente al contribuyente.

El plazo de prescripción del derecho de crédito público interadministrativo comienza en el momento en que se realiza el ingreso indebido, y no se interrumpe por los actos que se practiquen en el procedimiento tributario que siga la Administración que se considera competente con la persona obligada (que es una tercera en la relación interadministrativa).

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

1º.- Declarar que la competencia de exacción de las retenciones por trabajo personal de los marineros contratados por GESTI-LANDORA durante 2014 y 2015 corresponde a la DFG.

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