Resolución: R 90/2023

Expediente: 63/2021

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 18 de octubre 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 Landin 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 Bizkaia (en lo sucesivo DFB) cuyo objeto es determinar la competencia de exacción de las retenciones por rendimiento de trabajo de tres empleados en régimen de teletrabajo practicadas en 2017 por el obligado tributario INCOTEL INGENIERÍA Y CONSULTORÍA SA (en lo sucesivo INCOTEL), que se tramita ante esta Junta Arbitral con número de expediente 63/2021.

I. ANTECEDENTES

1.- INCOTEL es una sociedad con domicilio fiscal en Bizkaia, que en 2017 practicó retenciones por rendimientos de trabajo personal a tres empleados en régimen de teletrabajo adscritos al centro de Bizkaia pero domiciliados en territorio común.

Las referidas retenciones se ingresaron en la DFB.

2.- El 5 de febrero de 2021 la AEAT inició actuaciones de inspección en relación con la competencia de exacción de las referidas retenciones, que culminó en informe de 26 de marzo de 2021 en el que se concluía que la competencia corresponde al Estado.

3.- El 7 de mayo de 2021 la AEAT solicitó la remesa de las retenciones, que fue desestimada el 10 de mayo de 2021.

4.- El 9 de julio de 2021 la AEAT requirió de inhibición a la DFB, que se ratificó en su competencia el 5 de agosto de 2021.

5.- El 19 de agosto de 2021 la AEAT planteó conflicto de competencias ante la Junta Arbitral, al que se asignó el número de expediente 4/2021, que se ha tramitado por el procedimiento ordinario.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1.- Competencia de la Junta Arbitral.

El art. 66 del Concierto Económico, aprobado por Ley 12/2002, establece que son funciones de la Junta Arbitral:

> "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.- Normativa aplicable.

El art. 7 del Concierto Económico en su redacción original otorgada por Ley 12/2002, aplicable a esta controversia ratione temporis, regulaba la exacción de las retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos de trabajo en los siguientes términos:

"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.

En el supuesto de que los trabajos o servicios se presten en territorio común y vasco, se presumirá, salvo prueba en contrario, que los servicios se prestan en el País Vasco, cuando en este territorio se ubique el centro de trabajo al que esté adscrito el trabajador".

Tras la modificación operada por Ley 10/2017 ha quedado regulada en los siguientes términos:

> "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.
>
> En el supuesto de que los trabajos o servicios se presten en territorio común y vasco o no se pueda determinar el lugar en donde se realicen los trabajos o servicios, se considerará que los trabajos o servicios se prestan en el territorio donde se ubique el centro de trabajo al que esté adscrita la persona trabajadora.
>
> Asimismo en el caso de teletrabajo y en los supuestos en que los trabajos o servicios se presten en el extranjero, o en buques, embarcaciones, artefactos navales o plataformas fijas en el mar se entenderán prestados en el centro de trabajo al que esté adscrita la persona trabajadora".

3.- Posición de la Junta Arbitral.

3.1.- Sobre la existencia de una laguna normativa.

El teletrabajo es una modalidad del trabajo a distancia caracterizado por la virtualización de la relación laboral, que desvincula a la persona trabajadora de un lugar y tiempo concreto. Así, es irrelevante el lugar donde se realice materialmente la prestación que, por otra parte, puede ser cambiante, lo que

dificulta determinar de manera fehaciente si se presta en territorio común o foral, e incluso en territorio extranjero.

El Acuerdo Marco Europeo sobre teletrabajo del 2002, revisado en 2009, ya definía el teletrabajo como una forma de organización o de realización del trabajo utilizando las tecnologías de la información, en el marco de un contrato o de una relación laboral, en la que un trabajo que también habría podido realizarse en los locales de la empresa, se ejecuta habitualmente fuera de estos.

También la Organización Internacional del Trabajo reguló en su Convenio nº 177 y en la Recomendación n.º 184 el trabajo a domicilio, entendiendo que esta modalidad se produce cuando se realiza la actividad laboral en el domicilio de la persona trabajadora o en otro local que esta escoja, distinto de los locales de trabajo de la empresa.

En la normativa interna, el artículo 13 del texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre, reguló el teletrabajo como aquel en que la prestación de la actividad laboral se realice de manera preponderante en el domicilio del trabajador o en el lugar libremente elegido por éste, de modo alternativo a su desarrollo presencial en el centro de trabajo de la empresa.

Por último, el Real Decreto Ley 28/2020 del Trabajo a Distancia, al que reconduce el art. 13 del Estatuto de los Trabajadores, regula el teletrabajo como una modalidad del trabajo a distancia (caracterizado por el uso prevalente o exclusivo de medios informáticos, telemáticos y de telecomunicación), y reconoce que “En la actualidad, más que trabajo a domicilio lo que existe es un trabajo remoto y flexible, que permite que el trabajo se realice en nuevos entornos que no requieren la presencia de la persona trabajadora en el centro

de trabajo. Esta virtualización de las relaciones laborales desvincula o deslocaliza a la persona trabajadora de un lugar y un tiempo concretos".

De acuerdo con ello es evidente que el punto de conexión principal utilizado por el Concierto Económico para determinar la competencia de exacción de las retenciones por trabajo personal (el lugar de prestación material del servicio) no resulta adecuado para una modalidad de trabajo, el teletrabajo, que no era habitual u ordinaria en el momento en que se aprobó aquél.

Efectivamente, aún con las pruebas obtenidas por la AEAT es imposible afirmar indubitadamente que los trabajadores han prestado sus servicios en su residencia habitual.

Podemos así concluir que existe una laguna normativa que, siguiendo el criterio señalado por el Tribunal Supremo en la Sentencia de 4 de octubre de 2019 (ECLI:ES:TS:2019:3144), debe ser llenada por el intérprete o por el aplicador del Derecho.

3.2.- Sobre la integración de la laguna normativa.

Siguiendo idéntico itinerario trazado por el Tribunal Supremo en la Sentencia citada, podemos considerar que la reforma del art. 7 del Concierto Económico operada por Ley 10/2017, sin perjuicio de proyectar sus efectos hacia el futuro, constituye un válido parámetro interpretativo para ejercicios anteriores.

Así, el criterio del centro de trabajo al que esté adscrito el trabajador es el que mejor se compadece con la necesaria objetividad o seguridad (hay que recordar que el Tribunal Supremo resaltó que "Resulta un criterio hermenéutico enormemente seguro la posición del legislador al reformar el precepto en el que se ha identificado la laguna") que debe tener el empleador a la hora de cumplir su obligación de practicar la retención e ingresarla en la Administración

competente para la exacción. Este criterio de objetivación del punto de conexión otorga mejor seguridad jurídica en todos los supuestos, pues la prueba del lugar efectivo de realización del trabajo resultará en muchos casos imposible, pues el mismo ni siquiera se desarrollará necesariamente en el domicilio del trabajador.

3.3.- 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.

A a pesar de que el art. 7 del Real Decreto Ley 28/2020 obliga al trabajador a identificar el lugar elegido para la prestación del trabajo a distancia, a efectos de la determinación de la competencia de exacción de las retenciones por prestación de trabajo se sigue optando por el criterio del centro de trabajo de adscripción.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

1º.- Declarar que corresponde a la DFB la competencia de exacción de las retenciones por rendimientos de trabajo practicadas en 2017 a tres empleados en régimen de teletrabajo adscritos al centro de Bizkaia de INCOTEL.

2º.- Notificar el presente acuerdo a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, a la Diputación Foral de Bizkaia y asimismo a INCOTEL INGENIERÍA Y CONSULTORÍA SA.