Artículo 7 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco aprobado por Ley 12/2002 de 23 de mayo. Retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del trabajo.

Ziortza Landa Ayo
Subinspectora de Tributos - Departamento de Hacienda y Finanzas Diputación Foral de Bizkaia

Abstract: En este artículo exponemos la interpretación dada por la Junta Arbitral y el Tribunal Supremo de los puntos de conexión recogidos en el artículo 7 del Concierto Económico aprobado por Ley 12/2002 para las retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del trabajo que determina, por un lado, qué tipos de entidades del ámbito público deben ingresar las retenciones e ingresos a cuenta derivados del trabajo personal en las Haciendas Forales en la medida en que el trabajo se preste en los Territorios Históricos (artículo 7.Uno.a), y por otro lado, respecto a las retenciones e ingresos a cuenta sobre rentas pasivas, si la exacción corresponde a las Haciendas Forales en función del tipo de entidad del ámbito público en la que los perceptores o sus cónyuges prestaron sus servicios en la medida en que la residencia habitual de la persona perceptora se halle situada en los Territorios Históricos (artículo 7.Uno.b).

En concreto, se trata de delimitar qué tipo de entidades del sector público engloba la excepción recogida en el apartado Dos párrafo primero del citado artículo cuando menciona "los funcionarios y empleados en régimen de contratación laboral o administrativa del Estado" para los que otorga la competencia exactora a la Administración del Estado en todo caso, desligándose de la regla general establecida en los apartados Uno.a) y Uno.b), y teniendo en cuenta a su vez la salvedad (excepción de la excepción) del párrafo segundo de este apartado Dos, párrafo que ha sido objeto de modificación por la Ley 10/2017.

Una vez realizado este análisis concluye el presente artículo, en consonancia con las resoluciones de la Junta Arbitral y las sentencias del Tribunal Supremo, que corresponde a las Diputaciones Forales la competencia de exacción de las retenciones correspondientes a la práctica totalidad de la Administración Institucional.

Abstract: Artikulu honetan, 12/2002 Legearen bidez onartutako Ekonomia Itunaren 7. artikuluan (lan-etekinak direla-eta egindako atxikipen eta konturako sarrerei buruzkoa) jasotako lotura-puntuei buruz Arbitraje Batzordeak eta Auzitegi Gorenak zer interpretazio egin zuten azaltzen dugu. Hark zehazten du, batetik, esparru publikoko zer entitate motak sartu behar dituen lan-etekinak direla-eta egindako atxikipen eta konturako sarrerak foru-ogasunetan lana lurralde historikoetan egiten den heinean (7.Bat.a artikulua), eta, bestetik, errenta pasiboen atxikipen eta konturako sarrerak foru-ogasunek ordainarazi behar al dituzten zehazten du, jasotzaileak edo haren ezkontideak lan egindako esparru publikoko entitate motaren arabera, eta jasotzailearen ohiko bizilekua lurralde historikoetan dagoen heinean (7.Bat.b artikulua).

Zehazki, aipatutako artikuluaren Bi apartatuaren lehen paragrafoan jasotako salbuespena sektore publikoko zer entitate motarentzat den mugatu nahi da «Estatuko lan- edo administrazio-kontratazioko araubidean dauden funtzionarioei eta enplegatuei» dagokienez; betiere, Estatuko Administrazioari ematen zaio horiei ordainarazteko eskumena, Bat.a) eta Bat.b) apartatuetan ezarritako arau orokorretik aldenduta, eta kontuan hartuta, era berean, Bi apartatu horren bigarren paragrafoko salbuespena (salbuespenaren salbuespena); 10/2017 Legeak aldatua du paragrafo hori.

Azterketa hori egin ondoren, artikulu honetan ondorioztatzen da, Arbitraje Batzordearen ebazpenekin eta Auzitegi Gorenaren epaiekin bat etorriz, foru-aldundiek dutela Administrazio instituzional ia osoari dagozkion atxikipenak ordainarazteko eskumena

Sumario:

1. Introducción. 2. Marco Jurídico. 2.1. Normativa aplicable (orden cronológico). 2.2 Competencia en la resolución de conflictos de la Junta Arbitral y del Tribunal Supremo. 3. Descripción del conflicto. 4. Resoluciones de la Junta Arbitral. 5. Sentencias del Tribunal Supremo. 6. Conclusión

ARTÍCULO 7 DEL CONCIERTO ECONÓMICO CON LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DEL PAIS VASCO APROBADO POR LEY 12/2002 DEL 23 DE MAYO. RETENCIONES E INGRESOS A CUENTA POR RENDIMIENTOS DE TRABAJO

1. Introducción.

El Concierto Económico regula las relaciones tributarias entre el Estado y el País Vasco. Para cada una de las figuras tributarias concertadas el Concierto Económico desarrolla los criterios en base a los que se reparten las competencias, tanto normativa como inspectora como de exacción, estableciendo, además, las reglas necesarias para distribuir las competencias en relación con cuestiones específicas, materiales o formales, de cada uno de los impuestos.

El Concierto Económico se fundamenta en la disposición adicional primera de la Constitución, que ampara y respeta los derechos históricos de los territorios forales, y en el Título III del Estatuto de Autonomía, que reconoce la capacidad normativa de las Instituciones competentes de los Territorios Históricos, afirmando que éstas podrán mantener, establecer y regular dentro de su territorio su propio sistema tributario.

Estas relaciones se regulan de común acuerdo entre ambas partes. El carácter de pacto o acuerdo está explícitamente recogido en el propio Concierto Económico. Este carácter paccionado se manifiesta tanto a la hora de aprobar el Concierto Económico, como a la hora de modificarlo.

La exposición de motivos de la ley que aprueba el vigente Concierto Económico de 2002 señala expresamente que son ambas Administraciones, Estado y País Vasco, las que han procedido de común acuerdo a establecer el presente Concierto Económico, habiéndose aprobado el correspondiente Acuerdo por la Comisión Mixta de Cupo.

El propio Concierto Económico establece a su vez, que para proceder a su modificación se requiere utilizar el mismo procedimiento seguido para su aprobación, esto es, se requiere un previo acuerdo entre la Administración del Estado y la del País Vasco.

La Comisión Mixta del Concierto Económico, antigua Comisión Mixta de Cupo, regulada en el Capítulo III, Sección 1ª del Concierto Económico, es el órgano encargado entre otras funciones de acordar las modificaciones del Concierto Económico. Se trata de un órgano paritario conformado por representaciones del País Vasco (Gobierno Vasco y Diputaciones Forales) y la Administración del Estado, en el seno del cual se debaten los asuntos relacionados con el Concierto Económico. Los acuerdos que se planteen en su seno deberán adoptarse por unanimidad de todos sus miembros integrantes.

Por lo tanto, ninguna de las partes puede, por sí misma, modificar su contenido. Esto es, ninguna Administración puede alterar de forma unilateral el texto concertado. Para ello se necesita aprobar un nuevo acuerdo que modifique el contenido del Concierto Económico.

El actual marco jurídico determina que no existe una relación jerárquica entre las Administraciones, sino que éstas son independientes entre sí, competentes para el ejercicio de sus funciones y responsables de sus actos ante los Tribunales de Justicia.

El Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco cumple la misión de delimitar el ámbito de actuación para cada normativa y para cada una de las Administraciones, aplicando el principio de competencia y estableciendo criterios claros para diferenciar cuándo la competencia corresponde a una Administración o a otra. Esa función la cumplen los puntos de conexión establecidos en el propio Concierto Económico, que son diferentes en función de los distintos impuestos.

En este contexto, ¿Qué ocurre si las dos partes que han pactado las reglas del juego, en este caso la Administración del Estado y la del País Vasco, que han fijado los términos de sus relaciones, en el sentido descrito previamente, no se ponen de acuerdo con la interpretación y alcance de la norma pactada, es decir, de la aplicación de estos puntos de conexión establecidos en el Concierto Económico?

La historia de aplicación del Concierto Económico nos demuestra que es pactado, pero no libre de conflictos en su aplicación, y para ello el propio Concierto Económico tiene establecido el sistema de resolución de éstos.

Se regula en la Sección 3ª del Capítulo III del Concierto Económico que es la Junta Arbitral el órgano de deliberación y resolución de los conflictos que se susciten entre la Administración Tributaria del Estado y las Diputaciones Forales, o entre éstas y la Administración de cualquier Comunidad Autónoma en materia tributaria.

El procedimiento ante la Junta Arbitral se inicia mediante el planteamiento del conflicto o discrepancia por la Administración del Estado, por las Diputaciones Forales, por una Comunidad Autónoma, por la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa prevista en el Concierto Económico o a instancia del obligado tributario. La Junta Arbitral resolverá conforme a derecho, de acuerdo con los principios de economía, celeridad y eficacia, todas las cuestiones que ofrezca el expediente, hayan sido o no planteadas por las partes o los interesados en el conflicto, incluidas las fórmulas de ejecución. Los acuerdos de esta Junta Arbitral, sin perjuicio de su carácter ejecutivo, serán únicamente susceptibles de recurso en vía contencioso-administrativa ante la Sala correspondiente del Tribunal Supremo.

La Junta Arbitral es el principal garante de una adecuada y coherente interpretación y aplicación del Concierto Económico, dando resolución a las controversias interadministrativas.

La interpretación del artículo 7 del Concierto Económico ha tenido que ser objeto de planteamiento de diferentes conflictos ante la Junta Arbitral, tanto su apartado 7.Uno.a), como el apartado 7.Uno.b), tanto su redacción previa, como la redacción actual (modificación con efectos 31 de diciembre de 2017) al objeto de discernir qué tipos de entidades de la esfera pública engloba la excepción recogida en el apartado Dos del mismo.

2. Marco Jurídico

2.1) Normativa aplicable (orden cronológico)

-El Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria (en lo sucesivo TRLGP), aprobada por Real Decreto Legislativo 1091/1988, reconocía dentro de la Administración Institucional los Organismos Autónomos (que podían ser de carácter administrativo y de carácter comercial, industrial, financiero o análogo), las Sociedades Estatales (tanto mercantiles como de derecho público) y, en su artículo 6.5, el resto de Entes del sector público estatal no incluidos en este artículo ni en los anteriores, que se regirá por su normativa específica (a efectos presupuestarios).

-El art. 103 de la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de presupuestos Generales del Estado para 1991, creó la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante AEAT) como ente de derecho público de los previstos en el mencionado art. 6.5 del TRLGP.

-La Ley 6/1997 de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado (LOFAGE), que deroga el art. 6.5 del TRLGP, dedica su Título III a la Administración Institucional bajo la denominación de Organismos Públicos, a los que reconoce personalidad jurídica propia, y cuyo artículo 43.1 clasifica en Organismos Autónomos y Entidades Públicas Empresariales.

La Disposición Adicional 9ª de esta ley establece que la AEAT se regirá por su legislación específica, por las disposiciones de la Ley General Presupuestaria que le resulten aplicables, y supletoriamente por esta Ley.

-El art. 7 del Concierto Económico, en su redacción originaria otorgada por la Ley 12/2002, relativo a retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del trabajo, señalaba:

"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:

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

a) 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.

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.

c) (…)

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. "

-La Ley 28/2006, de 18 de julio, de Agencias Estatales para la mejora de los servicios públicos, establece el régimen jurídico, la naturaleza, la constitución y el funcionamiento de las Agencias Estatales que, de acuerdo con la Ley de autorización, se crean por el Gobierno para la gestión de los programas correspondientes a políticas públicas de la competencia del Estado. Esta Ley prevé la transformación en Agencias de los Organismos Públicos cuyos objetivos y actividades se ajusten a la naturaleza de aquéllas, estableciéndose que los Organismos Públicos que no se transformasen en Agencias conservarían su regulación.

-A fin de ajustar el Concierto Económico a la Ley de Agencias, la Ley 28/2007 introdujo en el Concierto Económico la Disposición transitoria décima:

"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 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público (que deroga la LOFAGE y la Ley de Agencias), en su redacción originaria, establecía en el art. 84 la siguiente clasificación de las entidades que integran el sector público institucional del Estado:

"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, que modifica la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, y que despliega sus efectos desde el 30 de diciembre de 2017, ha modificado el art. 7 del Concierto Económico en el siguiente sentido:

"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.

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.

c) (…)

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."

El análisis de la interpretación de este apartado Dos, tanto en su redacción anterior como la establecida tras su modificación, siempre en concordancia con el resto del marco jurídico que recoge la normativa sustantiva del sector público institucional del Estado en cada momento, es el objetivo último del presente artículo.

-El art. 84 de la Ley 40/2015 fue modificado por Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021, al considerar que integran el sector público institucional las siguientes entidades:

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

1. Organismos autónomos.

2. Entidades públicas empresariales.

3. Agencias estatales.

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 modificación recogida en este artículo, al respecto de incluir en el apartado a) punto 3 las "Agencias estatales" se produce con posterioridad a la modificación pactada en el Concierto Económico por Ley 10/2017, de 28 de diciembre, transcrita en el párrafo anterior.

2.2) Competencia en la resolución de conflictos de la Junta Arbitral y del Tribunal Supremo

El art. 66 del Concierto Económico señala que es competencia 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."

De acuerdo con ello, la Junta Arbitral es competente para resolver el conflicto que se plantea entre la Administración del Estado y las Diputaciones Forales a la hora de interpretar el art. 7 del Concierto Económico atendiendo a las circunstancias de la controversia planteada.

Artículo 67. Acuerdos de la Junta Arbitral:

"La Junta Arbitral resolverá conforme a derecho, de acuerdo con los principios de economía, celeridad y eficacia, todas las cuestiones que ofrezca el expediente, hayan sido o no planteadas por las partes o los interesados en el conflicto, incluidas las fórmulas de ejecución.

Los acuerdos de esta Junta Arbitral, sin perjuicio de su carácter ejecutivo, serán únicamente susceptibles de recurso en vía contencioso-administrativa ante la Sala correspondiente del Tribunal Supremo."

Por lo tanto, será el Tribunal Supremo, y en concreto su Sala de lo Contencioso-Administrativo la que resolverá en última instancia de estos conflictos de interpretación de los puntos de conexión del Concierto Económico.

Así ha ocurrido con la interpretación de la excepción recogida en el apartado Dos del artículo 7 que afecta tanto al apartado Uno.a) como al Uno.b). y que es objeto de análisis en el presente artículo. La interpretación establecida por el Tribunal Supremo determina la administración con competencia exactora tanto para las retenciones de los trabajadores en activo, como para las retenciones realizadas a los perceptores de rentas pasivas derivadas del trabajo, en relación con las entidades del sector público a las que afecta la excepción recogida en el apartado Dos.

3. Descripción del conflicto

Tanto en su redacción originaria como en la redacción actual del artículo 7 del Concierto Económico se ha planteado conflicto entre la AEAT y las Diputaciones Forales sobre el alcance de la excepción recogida en el apartado Dos en relación con el apartado Uno. a) y b) al respecto de los organismos del sector público que engloba la misma.

Según la interpretación dada por la AEAT, lo que el Concierto dispone es que corresponden a la Administración del Estado las retenciones de retribuciones percibidas por empleados, o en su caso, las retenciones de las rentas pasivas de perceptores o de sus cónyuges, siempre que presten o hayan prestado sus servicios en la "Administración General del Estado" o en la "Administración Institucional del Estado", con las únicas excepciones que expresamente se recogen en el párrafo segundo del apartado Dos del artículo 7.

Mientras que la Diputación Foral de Bizkaia (en adelante DFB) entiende que la interpretación que se debe dar a este párrafo tiene que tener en cuenta que, en el momento en el que se aprobó la redacción objeto de controversia del mencionado artículo 7.Dos, se encontraba en vigor la LOFAGE, cuyo artículo 43.1 fijaba una ordenación bimembre de la Administración Institucional del Estado, compuesta precisamente sólo por los entes a los que se refiere el mismo, los organismos autónomos y entidades públicas empresariales, de ahí que en aquel momento la manera de hacer referencia la conjunto de la Administración Institucional del Estado era por remisión a ambas categorías de entidades. A su vez considera que, la nueva redacción del artículo 7.Dos del Concierto Económico no afecta a la conclusión de que el párrafo primero de esta artículo en su término "Estado" hace referencia a la Administración General del Estado en sentido estricto.

4. Resoluciones de la Junta Arbitral

Se transcriben en este artículo los principales argumentos de las resoluciones de la Junta Arbitral respecto a las distintas entidades sobre las que se ha planteado conflicto a la hora de interpretar si se encuadran dentro de la excepción recogida en el apartado Dos del artículo 7 o, por el contrario, tienen que sujetarse a las reglas generales del apartado Uno del citado artículo.

Resolución de la Junta Arbitral R15/2016 de 28 de julio de 2016, relativa a la Entidad Estatal Organismo Trabajo Penitenciario y Formación para el Empleo

Se trata en este caso de una entidad que hasta el 1 de enero de 2014 fue un organismo autónomo y que posteriormente se transformó en una entidad estatal de derecho público de las previstas en la letra g) del apartado 1, del artículo 2, de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaría, que son "las entidades estatales de derecho público" distintas a "los organismos autónomos dependientes de la Administración General del Estado" y distintas a "las entidades públicas empresariales, dependientes de la Administración General del Estado, o de cualesquiera otros organismos públicos vinculados o dependientes de ella".

Establece al respecto esta resolución:

"El Concierto Económico entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco es un texto paccionado que se instrumenta en una ley de artículo único. El Concierto Económico sólo puede modificarse por un acuerdo, que en la práctica forzosamente ha de ser unánime, adoptado en el seno de la Comisión Mixta de Concierto Económico, en la que se integran igual número de representantes del Estado y del País Vasco. Este carácter paccionado del Concierto Económico obliga a rechazar cualquier interpretación de sus preceptos que deje a la libre iniciativa de una sola de las dos partes que pactan su contenido, la posibilidad de alterar el equilibrio derivado de los acuerdos. Junto a ello, no es menos cierto que el hecho de pactar el Concierto Económico no puede limitar o menoscabar la facultad de autoorganización de las Administraciones involucradas. Así las cosas, la decisión de transformar un organismo autónomo de la Administración del Estado en una nueva categoría de entidad que no es ni organismo autónomo, ni entidad pública empresarial, ni agencia estatal, aun siendo una decisión que indudablemente la Administración de Estado puede adoptar unilateralmente en ejercicio de su facultad de autoorganización, en el marco del pacto que es el Concierto Económico no puede provocar el que también unilateralmente se determine el cambio de la Administración competente para exaccionar sus retenciones por rendimientos del trabajo.

(…)

Finalmente, no se puede dejar de mencionar el último hito de nuestro devenir legislativo que, a nuestro entender, ratifica el argumento de que la continua evolución de la caracterización normativa de las entidades que configuran la Administración institucional, impide una interpretación literal y no finalista del tantas veces repetido párrafo segundo del apartado Dos del artículo 7 del Concierto.

Con la aprobación de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, ha vuelto a establecerse una nueva clasificación del sector público estatal para los organismos y entidades que se creen a partir de su entrada en vigor. Esta nueva clasificación se recoge en su artículo 84.1 (…)."

En este contexto normativo la Junta Arbitral acuerda lo siguiente en su resolución:

"Declarar que la competencia para la exacción de las retenciones aplicables a los rendimientos del trabajo derivados de las retribuciones satisfechas por el ORGANISMO AUTÓNOMO a sus empleados, por trabajos realizados en el País Vasco, corresponden a las Haciendas Forales que en cada caso sean competentes en razón al territorio en el que se presten los servicios y, por lo tanto, en el caso objeto de la consulta, a la de Bizkaia."

Esta resolución de la Junta Arbitral no fue objeto de recurso ante el Tribunal Supremo por la parte estatal.

Resolución de la Junta Arbitral R4/2017 de 6 de febrero de 2017, relativa a la Mutualidad General de Funcionarios Civiles del Estado (MUFACE)

La naturaleza de este organismo de conformidad con su normativa reguladora resulta ser, de una parte, el Real Decreto 1320/2004, de 28 de mayo, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Administraciones Públicas, que no lo califica como organismo autónomo, sino que en su artículo 8.5 dispone que: "Está adscrita al Ministerio de Administraciones Públicas, a través de la Secretaria General para la Administración Pública, con naturaleza jurídica, estructura y funciones que se prevén en su normativa específica". Y de otra parte, el Texto Refundido de la Ley de Seguridad Social de los Funcionarios Civiles del Estado, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2000, de 23 de junio, en cuyo artículo 5 se dispone: "Es un organismo público con personalidad jurídica pública diferenciada, patrimonio y tesorería propios y autonomía de gestión, y se regirá por las previsiones de la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado relativas a los organismos autónomos salvo lo dispuesto en el apartado 2 siguiente". Y en este apartado 2 dispone: "El

régimen económico-financiero, patrimonial, presupuestario, contable y el de intervención y control financiero de las prestaciones, así como el régimen de los conciertos para la prestación de los servicios de asistencia sanitaria y farmacéutica, será el establecido por esta Ley y sus normas de desarrollo; por la Ley General Presupuestaria, en las materias que sea de aplicación, y, supletoriamente, por la Ley de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado".

Esta resolución 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 (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 artículo 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. Ello viene ratificado con 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.

En esta resolución se establece que:

"A su tenor, en el Concierto Económico, la regla general aplicable a las retenciones e ingresos a cuenta derivados de las retribuciones a los funcionarios y empleados públicos, 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.

Frente a esta regla general, se establece una única excepción. Concierne exclusivamente a 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 del Estado. La excepción es restrictiva hasta el extremo de 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.

(…)

Como ha quedado dicho, este apartado Dos, en su comienzo, establece una regla excepcional para la Administración del Estado, respecto de la regla general de atribuir las retenciones por rendimientos del trabajo a la Administración del lugar de prestación del mismo. Dispone que las retenciones relativas a retribuciones satisfechas por ésta, en lugar de corresponder a la Administración del lugar de prestación del trabajo, le corresponderán en todo caso a ella misma. A renglón seguido, el precepto incluye una excepción a la excepción. Con ella delimita el ámbito de lo que a sus efectos debe conceptuarse como "Administración del Estado", con el propósito de excluir de su ámbito la comúnmente denominada "Administración institucional del Estado". El modo lógico de excluir la "Administración institucional" del concepto "Administración del Estado", en el momento de redactar el Concierto Económico, estando vigente la LOFAGE, no podía ser otro más que hacerlo con una referencia expresa y concreta a las dos categorías básicas con las que su Exposición de Motivos, primero; y su artículo 43 después, caracterizaban a la "tradicionalmente denominada Administración Institucional del Estado" —parafraseando la Exposición de Motivos—. Esto es, con una mención expresa a los organismos autónomos y a las entidades públicas empresariales."

(…)

La resolución de la Junta Arbitral acuerda:

"Declarar que la competencia para la exacción de las retenciones aplicables a los rendimientos del trabajo derivados de las retribuciones satisfechas por la MUTUA a sus funcionarios y empleados, por trabajos realizados en el País Vasco, corresponden a las Haciendas Forales que en cada caso sean competentes en razón al territorio en el que se presten los servicios."

Resolución de la Junta Arbitral R76/2022 de 6 de octubre de 2022, relativa a la Dirección General de Costes de Personal y Pensiones Públicas

En este caso el conflicto se plantea al denegar la AEAT la remesa a la DFB de las retenciones por IRPF practicadas por la Dirección General de Costes de Personal y Pensiones Públicas, correspondientes a los años 2012 a 2016, a perceptores que, cuando estaban en activo, prestaron sus servicios (o sus cónyuges los habían prestado) en entes de la Administración institucional del Estado distintos de organismos autónomos y entidades públicas empresariales.

Se trata de interpretar en este caso, el alcance de la excepción recogida en el apartado Dos en relación con el apartado Uno. b) del artículo 7 del Concierto Económico, ya que esta entidad lo que está abonando son rentas pasivas, y discernir si en este caso el punto de conexión para la exacción de estas retenciones se establece en la residencia habitual del perceptor (regla general) o por el contrario se aplica la excepción del apartado Dos párrafo primero, y es en todo caso, la Administración del Estado la administración competente.

Las argumentaciones de la Junta Arbitral siguen la misma línea, como no podía ser de otra manera, de la seguida para las retenciones correspondientes a los trabajadores en activo:

"La Junta Arbitral entiende que, cuando el art. 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.

Así, la Junta Arbitral entiende que la competencia de exacción de las retenciones de los empleados públicos se articula en torno al siguiente esquema:

a) La regla general aplicable a las retenciones e ingresos a cuenta derivados de las retribuciones a los funcionarios y empleados públicos, 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.

b) Frente a la regla general, se establece una única excepción para 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. La excepción es restrictiva hasta el extremo de 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. Debe entenderse que se refiere a los funcionarios y empleados de toda la Administración Institucional del Estado.

c) El Concierto no contempla una atribución al País Vasco de las retenciones e ingresos a cuenta derivados de las retribuciones satisfechas por su propia Administración a sus funcionarios y empleados públicos.

(…) esta Junta Arbitral entiende que existe una doctrina firme y reiterada aplicable mutatis mutandis al presente conflicto, que ha sido ratificada por el Tribunal Supremo en una Sentencia tan demoledora como clarificadora, que hace innecesario extenderse en la fundamentación jurídica, dándose por repro-

ducida la plasmada en las Resoluciones 15/2016 y 4/2017 de la misma, así como en la Sentencia del Tribunal Supremo de 17 de abril de 2018."

Como conclusión la resolución establece:

"Las retenciones a perceptores de prestaciones derivadas de su propia adscripción o, en su caso, la de su cónyuge, a entes de la Administración Institucional del Estado, corresponden a la DFB en la medida que aquél tuviera su residencia habitual en el territorio histórico de Bizkaia."

Resolución de la Junta Arbitral R137/2022 de 20 de octubre de 2022, relativa a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria

El objeto de la resolución es determinar la competencia de exacción de las retenciones por IRPF, del período de junio de 2014 a mayo de 2018, practicadas por la AEAT a sus propios trabajadores en relación con trabajos prestados en Bizkaia o las practicadas a perceptores residentes en Bizkaia para las rentas pasivas derivadas del trabajo prestado por ellos o sus cónyuges en la propia AEAT.

Respecto a la naturaleza jurídica de la AEAT, la Disposición Adicional 9ª de la LOFAGE dispuso que continuaría rigiéndose por su legislación específica, por las disposiciones de la Ley Presupuestaria que le sean de aplicación y supletoriamente por esta Ley. Más tarde, quedó al margen de la conversión en agencia estatal a los efectos de Ley 28/2006 de agencias estatales. Se trata por tanto de un organismo atípico, que, aunque actúa con autonomía de gestión tampoco es una autoridad administrativa independiente, tal y como queda descrito por la Junta Arbitral y que transcribimos en las siguientes líneas.

Teniendo en cuenta la naturaleza de este organismo, la resolución de la Junta Arbitral establece para los periodos en los que es de aplicación la redacción anterior del párrafo segundo del artículo 7.Dos (donde se nombraba sólo los organismos autónomos y las entidades públicas empresariales) las mismas conclusiones que las resoluciones previas analizadas:

"Existe una doctrina firme y reiterada que resulta aplicable mutatis mutandis al presente conflicto, y que ha sido ratificada por el Tribunal Supremo en su Sentencia de 17 de abril de 2018, tan demoledora como clarificadora, cuya fundamentación jurídica, así como la contenida en las Resoluciones 15/2016 y 4/2017 de la Junta Arbitral, debe darse aquí por reproducida, en virtud de la cual es incuestionable que corresponde a la DFB las retenciones activas por trabajos prestados en la AEAT en Bizkaia y las pasivas correspondientes a perceptores con residencia habitual en Bizkaia entre 2014 y 2017."

Respecto de las retenciones practicadas de 2018 en adelante, cuando ya es de aplicación la modificación introducida por la Ley 10/2017, de 28 de diciembre del párrafo segundo del artículo 7.Dos (donde nombra una relación más amplia de entes acorde a la clasificación de los mismos en la Ley 40/2015) recoge esta resolución:

"(…) el Concierto Económico fue modificado por la Ley 10/2017 para acomodarlo a la nueva clasificación de entes integrantes de la Administración Institucional del Estado otorgada por el art. 84 de la Ley 40/2015."

Ante esta nueva redacción del párrafo segundo del artículo 7.Dos la Junta Arbitral resuelve:

"No resulta necesario acometer en este momento el debate de si el nuevo párrafo segundo del art. 7.2 del Concierto Económico abarca toda la Administración Institucional o deja fuera deliberadamente los fondos sin personalidad jurídica y las autoridades administrativas independientes distintas de las autori-

dades portuarias correspondientes a los puertos situados en el País Vasco, porque estas dos categorías apenas tienen implantación en los territorios históricos.

Lo que resulta incuestionable es que las Agencias Estatales, que dejaron de existir como categoría de ente integrante de la Administración Institucional por derogación de la Ley 28/2006 por la Ley 40/2015, están incluidas en el segundo párrafo del art. 7.2 del Concierto Económico.

Aunque a estos efectos resulte irrelevante, hay que señalar que ni la AEAT se menciona en la Ley 28/2006, ni se transformó en Agencia Estatal en el sentido previsto en la Disposición Adicional 5ª de la referida Ley.

Adicionalmente, la AEAT, a pesar de ser un ente atípico, y de que el art. 103 de la Ley 31/1990 señalaba que actúa con autonomía de gestión, tampoco es una autoridad administrativa independiente, porque se ocupa de una materia tan propia de las potestades públicas como la exacción de tributos, porque carece de independencia orgánica (ya que sus órganos superiores, Presidente y Director General, se rigen en cuanto a su nombramiento por disposiciones semejantes al resto de altos cargos de la Administración), porque está supeditada en sus decisiones a las instrucciones del Ministerio de Hacienda (puesto que el Ministro es el órgano superior en todas las principales funciones, como recaudación e inspección), porque debe rendir cuentas a las Cortes de los objetivos y directrices, etc.

Por ello, en todo caso, dentro del listado de entidades otorgado por la redacción originaria de la Ley 40/2015, la AEAT entraría pacíficamente, a pesar de sus particularidades, en la clasificación de organismos autónomos."

En su virtud, la Junta Arbitral ACUERDA:

"Declarar que la competencia de exacción de las retenciones del 2014 en adelante satisfechas por la AEAT al Estado en relación con trabajos prestados en Bizkaia o con perceptores de rentas pasivas residentes en Bizkaia, corresponden a la DFB en virtud del art. 7.1 del Concierto Económico aplicable en virtud de lo previsto en el segundo párrafo del art. 7.2 del mismo Concierto Económico."

5. Sentencias del Tribunal Supremo

La mayoría de estas resoluciones de la Junta Arbitral han sido recurridas por la AEAT ante la sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, este tribunal en sus sentencias desestima los recursos presentados, se transcriben a continuación algunas de sus argumentaciones:

Sentencia del Tribunal Supremo número 617/2018 de 17 de abril de 2018 en relación con la resolución de la Junta Arbitral R4/2017 de 6 de febrero de 2017 (MUFACE)

El Tribunal Supremo considera que debe dar respuesta a las siguientes dudas para resolver el litigio que se le plantea:

"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.

3.- Cuál es la naturaleza jurídica de MUFACE y, si como consecuencia de la respuesta a tal interrogante, es susceptible de integrarse en la categoría final, reputándola a los efectos del artículo 7 LCE (RCL 2002, 1345) como organismo autónomo.

4.- Por último, en caso contrario, esto es, de no ser MUFACE, a los efectos de las retenciones que nos ocupan, un organismo autónomo, si sería aplicable la atribución al Estado (art. 7.2) o regiría la regla general (artículo 7.1), que asigna a la Diputación Foral correspondiente la competencia para exigir las retenciones en el caso de trabajos o servicios que se presten en el País Vasco (art. 7.1.a), o cuando el perceptor tenga su residencia habitual en el País Vasco (7.1.b) de la LCE."

Dando respuesta a las dudas planteadas el Tribunal Supremo ratificó la resolución de la Junta Arbitral, y resolvió acordar:

"a) 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.

b) 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.

c) 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."

Sentencia del Tribunal Supremo número 1268/2023 de 16 de octubre de 2023 en relación con la resolución de la Junta Arbitral R76/2022 de 6 de octubre de 2022 (Dirección General de Costes de Personal y Pensiones Públicas)

Esta sentencia remarca el carácter paccionado del Concierto Económico y la interpretación que ha de hacerse de esta controversia teniendo en cuanta el régimen legal y regulación de la organización de la Administración estatal existente en cada momento:

"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.

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 12/2002, 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."

(…)

"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…

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."

Ante esta foto fija sobre la regulación de la Administración institucional el Concierto Económico se pacta y se aprueba con la siguiente redacción:

-Artículo 7. Dos (Ley 12/2002, momento en que se aprueba el Concierto Económico)

"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"

-Para posteriormente, una vez aprobada la Ley 28/2006 de Agencias Estatales, incluir la Disposición transitoria décima (Ley 28/2007 que modifica la Ley del Concierto Económico)

"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"

Lo que le lleva al Tribunal Supremo a ratificar, con carácter general, la tesis contenida en la sentencia de 17 de abril de 2018 y a desestimar el recurso presentado por la AEAT:

"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."

Sentencia del Tribunal Supremo número 1313/2023 de 24 de octubre de 2023 en relación con la resolución de la Junta Arbitral R137/2022 de 20 de octubre de 2022 (Agencia Estatal de la Administración Tributaria)

La sentencia analiza en este conflicto las retenciones realizadas a los propios funcionarios de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria en relación con trabajos prestados en Bizkaia o con perceptores de rentas pasivas residentes en Bizkaia, teniendo en cuenta también la mención específica de otras entidades de las previstas en el art. 84 de la LRJSP, a partir de la reforma que introduce la nueva redacción del art. 7 del Concierto Económico - por Ley 10/2017, de 28 de diciembre 2017:

"En el análisis y resolución de la controversia hemos de partir de los criterios sentados por esta Sala en la sentencia de 17 de abril de 2018 (rec. 389/2017), que han sido reiterados en la sentencia de esta Sala y Sección del Tribunal Supremo núm. 1268/2023, de 16 de octubre, recaída en el recurso ordinario 1001/2022, deliberado en la misma fecha dispuesta para el presente litigio. Dada la semejanza de los hechos y que se examinaron preceptos y sentencias que también han sido considerados aquí ante un problema idéntico, seguiremos ahora el mismo criterio observado en esa ocasión y por las razones expuestas entonces, que vamos a reiterar ahora pues no advertimos motivos para resolver de otro modo, pues la caracterización de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, aun con las singularidades que le son propias, debe efectuarse también desde los parámetros establecidos en el art. 7.2 de la Ley del Concierto Económico.

(…)

Esta misma conclusión se alcanza respecto a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, de la que la Disposición Adicional 9ª de la LOFAGE dispuso que continuaría rigiéndose por su legislación específica, por las disposiciones de la Ley General Presupuestaria, que les sean de aplicación y supletoriamente por esta Ley, y más tarde quedó al margen de la conversión en agencia estatal a los efectos de la Ley 28/2006, de 18 de julio de agencias estatales. A los efectos del referido art. 7.Dos de la LEC, la AEAT debe ser categorizada como organismo público, concretamente organismo autónomo. Por más que la AEAT sea un organismo ciertamente atípico, lo cierto es que en la descripción contenida en la redacción originaria del art. 7.2 de la LCE, que marca el momento al que, por el carácter paccionado de esta disposición, debe efectuarse la categorización, a sus efectos, de los organismos autónomos y entidades públicas empresariales, la AEAT debe ser catalogada dentro de los organismos autónomos, conforme a lo dispuesto en el art. 2.3 en relación al art. 43 LOFAGE. La mención específica de otras entidades de las previstas en el art. 84 de la LRJSP, a partir de la reforma que introduce la nueva redacción del art. 7 del Concierto Económico - por Ley 10/2017, de 28 de diciembre 2017, no excluye que, en la situación interpretativa que corresponde a la fecha en que se aprueba la LCE, la AEAT debe entrar necesariamente dentro de una de las dos categorías de organismo público que enunciaba la redacción entonces vigente del art. 43 LOFAGE y a las que el art. 7.2 de la LCE incluye en la excepción del segundo párrafo del art. 7.Dos, a su vez excepción de la regla general del art. 7.Uno LCE."

Las conclusiones a las que llega el Tribunal Supremo, algunas de ellas aquí transcritas, deciden el siguiente fallo:

"Desestimar el recurso contencioso administrativo núm. 999/2022, interpuesto por la Abogacía del Estado, en la representación que le es propia de Agencia Estatal de la Administración Tributaria, contra la resolución 137/2022, de fecha 20 de octubre de 2022, dictada por la Junta Arbitral…".

6. Conclusión

Después de analizar las resoluciones de la Junta Arbitral y las sentencias del Tribunal Supremo nos retrotraemos al inicio de este artículo cuando en la introducción ya apuntábamos la importancia del carácter de pacto que tiene el Concierto Económico, al igual que ocurre con el preámbulo de las normas y leyes que actúa como prefacio de la norma aprobada, explicábamos qué es el Concierto Económico, y subrayábamos su carácter paccionado, en el sentido de que estamos ante un acuerdo entre el Estado y los Territorios Históricos, y que el contenido de las normas recogidas en el Concierto Económico no puede ser modificado unilateralmente, sino que al efecto es necesario un nuevo pacto, bajo pena de incurrir en inconstitucionalidad.

Ello hace que el Tribunal Supremo afirme que la interpretación que ha de hacerse de los preceptos discutidos 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.

Parece ilógico que, llegado a un pacto, con la normativa que está vigente en ese momento y bajo sus premisas, las modificaciones posteriores que una de las partes realice en la estructura de su Administración Institucional puedan modificar el espíritu, alcance y finalidad de la norma pactada.

No hay que olvidar, que 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.Uno del Concierto Económico puesto que extrae o excluye del ámbito propio de éste situaciones o casos que en principio están incluidos en él.

Parece legítimo entender, como así lo hace la Junta Arbitral y el propio Tribunal Supremo que, puesto que la atribución al Estado de la competencia conferida en el artículo 7.Dos del Concierto Económico es una excepción a la regla general, ha de ser interpretada de forma rigurosa. Siguiendo en esto las propias palabras del Tribunal Supremo todo aquello que no sea stricto sensu Estado, Administración del Estado, y forme parte de su Administración institucional habrá de seguir el criterio general previsto para las retenciones e ingresos a cuenta del trabajo personal; lo cual ha de ser entendido en su vertiente relativa a las retribuciones activas como pasivas, artículo 7.Uno.a) y artículo 7.Uno.b) respectivamente.

Por otro lado, 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 lleva a concluir que las conclusiones de la sentencia del Tribunal Supremo número 617/2018 de 17 de abril de 2018 son aplicables al conjunto de las entidades que conforman la Administración Institucional del Estado, y no, única y exclusivamente, a MUFACE.

Podemos considerar 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 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 de ese mismo artículo.

Y podemos concluir, según las resoluciones de la Junta Arbitral y las sentencias del Tribunal Supremo que, conforme a la nueva redacción del artículo 7.2 del Concierto Económico las Diputaciones Forales tienen la competencia de exacción de las retenciones correspondientes a toda la Administración Institucional (incluidas las correspondientes a las Agencias Estatales), salvo, en su caso, las correspondientes a los fondos sin personalidad jurídica y las autoridades administrativas independientes distintas de las autoridades portuarias de los puertos que se encuentran en territorio vasco (entidades que no han sido incluidas en el nuevo párrafo segundo del art. 7.2 del Concierto Económico), pero que no obstante, como recuerda la Junta Arbitral, estas dos categorías apenas tienen implantación en los Territorios Históricos.

En definitiva, las Diputaciones Forales tienen competencia de exacción de las retenciones correspondientes a la práctica totalidad de la Administración Institucional.