

Resolución: R014/2026

Expediente: E112/2023

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 20 de abril de 2026.

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 Bizkaia (en lo sucesivo, DFB), con relación a la competencia para la exacción de las retenciones a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en lo sucesivo, IRPF) practicadas por AMALUR PICTURES, AGRUPACIÓN DE INTERES ECONÓMICO (en lo sucesivo, AMALUR) con N.I.F. V-XXXXXXXX, sobre las cantidades satisfechas en el ejercicio 2018, que se tramita ante esta Junta Arbitral con el número de expediente 112/2023.

ANTECEDENTES DE HECHO

1.- La entidad AMALUR es una entidad con domicilio social y fiscal en Bizkaia.

Su actividad principal en el año 2018 consistió en la producción de un largometraje cinematográfico.

Al respecto, AMALUR realizó una primera fase de preparación de la película en la sede ubicada en Bilbao (Bizkaia), desplazándose posteriormente el equipo contratado a partir del 17 de septiembre de 2018 a la localidad francesa de Vieux-Boucau-Les-Bains al objeto de planificar el rodaje. La filmación se inició el 8 de octubre de 2018, manteniéndose esta en Vieux-Boucau-Les-Bains y alrededores hasta el 5 de noviembre, momento en que el equipo se trasladó a Majadahonda (Madrid) para continuar en dicha localización hasta el 18 de noviembre de 2018. Una vez ultimado el rodaje, las tareas de cierre se realizaron en las oficinas de la sociedad en Bizkaia.

2.- AMALUR solicitó su inscripción en el año 2018 como empresario en la Tesorería General de la Seguridad Social en Bizkaia. Durante dicho ejercicio, la totalidad de los trabajadores de AMALUR estuvo dada de alta en alguna de las dos cuentas de cotización (Principal y Secundaria) de las de que disponía la entidad en Bizkaia.

3.- AMALUR presentó, en el plazo establecido en la normativa reguladora del IRPF, las declaraciones-liquidaciones trimestrales (modelos 110) por el concepto y período de referencia exclusivamente a la DFB, de tal manera que ante la AEAT no presentó autoliquidaciones ni efectuó ingresos por el concepto y período indicados.

4.- El 14 de enero de 2022, la AEAT notificó a AMALUR el inicio de actuaciones de comprobación e investigación de carácter parcial, al objeto de verificar el cumplimiento de sus obligaciones y deberes tributarios por el concepto de retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos del trabajo, actividades profesionales y económicas, correspondientes a los periodos comprendidos entre Enero/2018 y Diciembre/2018.

5.- El 3 de febrero de 2023, una vez finalizadas las actuaciones, la AEAT emitió un informe sobre Ingreso en Administración No Competente común/foral (A09 Núm. Ref.: 70026102) en el que determinó que, aunque AMALUR no disponía de centro de trabajo declarado ante la Seguridad Social en territorio común, hubo 31 trabajadores que, durante el año 2018, prestaron sus servicios a la entidad pagadora, exclusivamente en Territorio Común (Majadahonda – Madrid) y/o en el extranjero (Francia), por lo que, no habiendo prestado los servicios en el País Vasco, el ingreso de las retenciones le correspondía a la AEAT.

Como consecuencia de tales actuaciones, la AEAT determinó la existencia de cantidades ingresadas indebidamente en la DFB por importe de 31.045,31 €, que deberían haber sido ingresadas en la AEAT en concepto de retenciones a cuenta sobre rendimientos de trabajo personal del ejercicio 2018.

6.- El 23 de febrero de 2023 la AEAT remitió a la DFB una solicitud de remesa por las retenciones correspondientes al ejercicio 2018 ingresadas indebidamente por AMALUR en la DFB.

7.- El 12 de abril de 2023, la DFB remitió a la AEAT acuerdo de fecha 29 de marzo de 2023, por el que desestimaba la solicitud de remesa. La DFB

fundamentó la desestimación en la prescripción del derecho de la AEAT por el transcurso del plazo de cuatro años desde el momento en el que se realizaron los ingresos indebidos, habiéndose producida la prescripción el 26 de julio de 2022, 25 de octubre de 2022 y 25 de enero de 2023 respecto a las retenciones correspondientes al segundo, tercer y cuarto trimestre, respectivamente, del año 2018.

8.- El 12 de junio de 2023, la AEAT requirió de inhibición a la DFB para que reconociera la competencia de exacción y el derecho de la AEAT a percibir las cantidades detalladas en su informe, relativas a las retenciones a cuenta del IRPF que AMALUR practicó a determinados perceptores en el ejercicio 2018.

9.- Dicho requerimiento no fue atendido por la DFB, por lo que de conformidad con lo señalado por el artículo 13.1 del Real Decreto 1760/2007, de 28 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento de la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, se entiende que la DFB se ratificó tácitamente en su competencia y, por tanto, rechazó el citado requerimiento.

10.- El 11 de agosto de 2023 la AEAT, considerando que la comunicación de inicio de actuaciones de comprobación e investigación, de fecha 14 de enero de 2022, interrumpió la prescripción relativa a las retenciones en disputa planteó el conflicto ante la Junta Arbitral del Concierto Económico, el cual se ha tramitado siguiendo el procedimiento ordinario, por lo que se ha dado cumplimiento al trámite para que la DFB formule alegaciones, y en el mismo aporte y proponga las pruebas y documentación oportunas. Asimismo, se ha puesto de manifiesto el expediente a todas las partes interesadas en el procedimiento, con el resultado que obra en el expediente.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

1.- Competencia de la Junta Arbitral

La Junta Arbitral es competente para resolver este conflicto, de acuerdo con lo dispuesto en el art. 66.Uno del Concierto Económico, que establece que son funciones suyas:

“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 y competencia de exacción.

El artículo 7.Uno.a) de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, en su redacción vigente a partir del 30 de diciembre de 2017, establece que:

“Artículo 7. Retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del trabajo.

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.- Postura de la Junta Arbitral.

3.1.- Sobre el centro de trabajo.

3.1.1.- Examinada la documentación aportada en el expediente, se advierte que, entre los 31 trabajadores de AMALUR cuyas retenciones están en disputa: los perceptores números 1 a 22, 24 a 26, y 28 a 30 (de la tabla recogida en el informe sobre Ingreso en Administración No Competente Común/Foral) prestaron sus servicios tanto en Francia como en Madrid; los perceptores números 23 y 31 desarrollaron su labor únicamente en Francia; y el perceptor número 27 realizó su trabajo exclusivamente en Madrid.

Por otro lado, se observa que en sus contratos de trabajo figura una de las dos siguientes cláusulas:

- Respecto a los perceptores 1 a 3, 5 a 14, 16 a 26, y 29 a 31:
“CLAUSULA SEPTIMA: El centro de trabajo se considerará móvil o itinerante y estará ubicado según sean las necesidades de producción en Madrid, Francia y Bizkaia.”

- Respecto a los perceptores números 4, 15, 27 y 28:

CLAUSULA 8.1 “El rodaje de la OBRA se realizará en Francia (Las Landas) o en Madrid (España). Dichos emplazamientos se considerarán a todos los efectos como centro de trabajo en el que el actor o el especialista prestara sus servicios.”

3.1.2.- La AEAT, en base a lo anterior, entiende que el centro de trabajo de los 31 trabajadores fue móvil o itinerante, considerando que 28 de ellos prestaron servicios en Francia y en Madrid, 2 trabajadores en Francia únicamente, y 1 de ellos exclusivamente en Madrid.

Por consiguiente, la AEAT opina que la inscripción en la Tesorería General de la Seguridad Social en Bizkaia constituyó un acto administrativo que careció de eficacia constitutiva del centro de trabajo.

De este modo, la AEAT considera que debe descartarse para los 31 perceptores la consideración como centro de trabajo del situado en Bizkaia, debiendo afirmarse que el centro de trabajo de dichos perceptores estuvo situado, a efectos de determinar la competencia para la exacción de las retenciones a cuenta, en Territorio Común, esto es, en Majadahonda (Madrid). Y, al hilo de lo

reseñado, los servicios realizados en el extranjero (Francia) se entenderán prestados en el centro de trabajo al que esté adscrita la persona trabajadora, esto es, Majadahonda (Madrid).

En conclusión, la AEAT considera que le correspondería el ingreso de las retenciones practicadas sobre las retribuciones satisfechas a los 31 perceptores.

3.1.3- El artículo 1.5 del texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre, establece tres requisitos que deben concurrir para determinar la existencia de un centro de trabajo: i) que haya una unidad productiva; ii) que esté dotada de una organización específica y iii) que sea dada de alta ante la autoridad laboral.

Sin embargo, la doctrina y la jurisprudencia han concluido que el alta ante la Seguridad Social es un requisito que no puede ser indispensable para establecer la existencia de un centro de trabajo, ya que lo contrario dejaría al arbitrio del empresario la determinación de que haya o no centro de trabajo con la simple decisión de no cumplir este trámite.

Ahora bien, lo que sí es innegable es que el alta de un centro de trabajo si ostenta cierta eficacia probatoria, de modo que, si el empresario dio de alta un centro de trabajo, como sucede en este caso en Bizkaia, se presume su existencia, aunque posteriormente, para evidenciar su inexistencia, se podrá probar la ausencia de los otros dos requisitos en contrario. No obstante, en este conflicto debemos descartar que se haya acreditado la ausencia de tales requisitos respecto al centro de trabajo ubicado en Bizkaia.

Adicionalmente, hechos tales como que el domicilio social de AMALUR esté situado en Bizkaia, que en dicho territorio se hayan realizado las tareas de preparación y cierre del rodaje, así como que en Bizkaia hayan prestado servicios otros 18 perceptores (dados de alta asimismo en las cuentas de cotización inscritas en Bizkaia, cuyas retenciones figuran ingresadas en la DFB y cuya competencia no se discute), avalan aún más la consideración de centro de trabajo al dado de alta en Bizkaia.

Por otra parte, no todo lugar de actividad equivale a centro de trabajo. Únicamente constituirá un centro de trabajo aquel lugar donde se desarrolle la actividad empresarial, siempre que cumpla las exigencias del artículo 1.5 del Estatuto de los Trabajadores.

3.1.4.- Toda persona trabajadora deberá estar adscrita a un centro de trabajo. La adscripción dependerá del empresario, que será quien decide a qué centro de trabajo se adscribe la persona trabajadora, si bien ésta deberá tener, por obligación legal, conocimiento expreso del centro de trabajo de adscripción.

3.1.5.- En la legislación social y laboral no hay coincidencia entre el centro de adscripción del trabajador y el ámbito geográfico en el que el mismo puede prestar sus servicios o desempeñar su labor.

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 geográfica del centro de trabajo al que queda adscrito, que tendrá relevancia a efectos legales, laborales, de representación sindical y de cotización a la Seguridad Social.

Por tanto, dicha discordancia puede resultar en que un trabajador preste sus servicios en territorio común (o en el extranjero), pero esté adscrito a un centro de trabajo en territorio foral, o viceversa.

A efectos del artículo 40 del Estatuto de los Trabajadores el centro de trabajo del empleado sería el lugar de trabajo o centro de actividad donde presta sus servicios y no el centro de trabajo de adscripción.

Sin embargo, a efectos de determinar la competencia de exacción de las retenciones por prestaciones de trabajo, el legislador ha optado en el Concierto Económico por el "centro de trabajo de adscripción".

3.1.6.- Con relación a las cláusulas de "movilidad" establecidas en los contratos (en base a las cuales los trabajadores aceptaron una indeterminación temporal del lugar de trabajo como algo consustancial, y que son habituales en contratos relacionados con el sector audiovisual a efectos, principalmente, de dietas), los centros de trabajo móviles o itinerantes o lugares de rodaje (alrededor de 50 días en Francia y 13 en Madrid), a efectos del artículo 40 del Estatuto de los Trabajadores serían los lugares de trabajo o centros de actividad donde prestaron sus servicios. No obstante, sin haber existido modificación alguna de

adscripción no constituirían el centro de trabajo de adscripción, el cual seguiría siendo el centro de trabajo de la entidad sito en Bilbao (Bizkaia).

3.1.7.- El artículo 7.Uno.a) del Concierto Económico, en su redacción vigente a partir del 30 de diciembre de 2017, establece que en los supuestos en que los trabajos o servicios se presten en el extranjero, se entenderán prestados en el centro de trabajo al que esté adscrita la persona trabajadora, de tal modo que, a los efectos que nos ocupan, los servicios prestados en Francia deben entenderse realizados en el centro de trabajo al que estén adscritos los trabajadores. Por lo que, en este conflicto, con relación a:

- Los trabajadores que prestaron sus servicios tanto en Madrid como en Francia, y considerando que los servicios prestados en Francia se entienden prestados en Bizkaia al estar allí ubicado el centro de trabajo de adscripción, resultará de aplicación lo establecido en el artículo 7.Uno.a) del Concierto Económico para el supuesto de que los trabajos o servicios se presten en territorio común y vasco. Por consiguiente, dichos servicios o trabajos se considerarán prestados en el territorio donde se ubique el centro de trabajo al que esté adscrita la persona trabajadora, esto es Bizkaia.

- Los perceptores que desarrollaron su labor únicamente en el extranjero (Francia), se considerará que dichos servicios se ubican en el centro de trabajo al que está adscrita la persona trabajadora, esto es Bizkaia.
- El perceptor que realizó su trabajo exclusivamente en Majadahonda (Madrid), habiéndose efectuado este íntegramente en territorio común, las retenciones corresponderán a la AEAT, independientemente de que el centro de trabajo de adscripción radique en Bizkaia.

3.2.- Sobre la prescripción del derecho público no tributario.

3.2.1.- Esta Junta Arbitral se ha pronunciado en reiteradas ocasiones sobre la prescripción del derecho público no tributario, entre otras, en sus Resoluciones 39/2022, 40/2022, 41/2022, 42/2022, 43/2022, de 28 de julio; 76/2022, de 6 de julio; 165/202, 171/2022, 172/2022, 174/2022 y 176/2022, de 15 de diciembre; 68/2023, 70/2023, 72/2023, 73/2023, 74/2023 y 75/2023, de 23 de junio; a cuyas consideraciones nos remitimos. En dichas Resoluciones, así como de la jurisprudencia que en las mismas se cita [entre otras en las Sentencias de 15 de diciembre de 2015 (ECLI:ES:TS:2015:5337); 10 de febrero de 2022

(ECLI:ES:TS:2022:596); 3 de diciembre de 2020 (ECLI:ES:TS:2020:4077); 28 de enero de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:372); 18 de mayo de 2020 (ECLI:ES:TS:2020:1010); y 11 de octubre de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:4217)], se concluye que es jurisprudencia pacífica y reiterada 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, cuyo plazo de prescripción comienza en el momento en que se realizó el ingreso indebido en administración no competente. Por otro lado, las actuaciones efectuadas por el obligado tributario o frente a él por parte de la Administración tributaria competente (acreedora en la relación interadministrativa) no interrumpen el plazo de prescripción de los créditos de naturaleza pública presupuestaria, al ser considerado el contribuyente un tercero ajeno a la relación entre las Administraciones Públicas concernidas.

3.2.2.- La normativa sustantiva, en el ámbito foral de Bizkaia, aplicable en materia de prescripción al crédito interadministrativo en los periodos objeto de conflicto fue el Texto Refundido de la Norma Foral 5/2006, de 29 de diciembre, General Presupuestaria, aprobado mediante Decreto Foral Normativo 5/2013, de 3 de diciembre, que establecía en sus artículos 23 y 33 un plazo de prescripción de 4 años para sus derechos y obligaciones, respectivamente. Su homónima en

territorio común, la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria (en lo sucesivo, LGP) fija en sus artículos 15 y 32, un plazo de prescripción de los derechos y obligaciones, asimismo, de 4 años.

3.2.3.- La AEAT expuso en las alegaciones finales el criterio acordado por la Junta Arbitral en, entre otras, las resoluciones 4/2026 (conflicto 19/2023) y 6/2026 (conflicto 20/2023) en las que se establece que, a efectos presupuestarios y respecto a los créditos públicos de naturaleza no tributaria procederá la regulación aplicable determinada por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, imponiéndose un periodo de suspensión durante el periodo comprendido entre el día 14 de marzo de 2020 hasta el día 3 de junio de 2020 (82 días naturales).

Conforme al razonamiento anterior, es plenamente aplicable al presente conflicto la suma adicional de los 82 días en el cómputo de los plazos de prescripción, de manera que se deben tener en cuenta dichos días en el cómputo del plazo de prescripción correspondiente.

Por tanto, si se considera que la declaración-liquidación de las retenciones a cuenta del IRPF del cuarto trimestre se ingresó en la DFB el 25 de enero de

2019, teniendo en cuenta los citados 82 días de suspensión, tal plazo de cuatro años finalizaría el 17 de abril de 2023. Considerando que la solicitud de remesa se realizó el 23 de febrero de 2023, la misma se habría realizado dentro del plazo de prescripción del crédito interadministrativo de derecho público no tributario.

Por otro lado, sin perjuicio de lo anterior, respecto a las retenciones correspondientes al primer, segundo y tercer trimestres del ejercicio 2018, teniendo en cuenta la doctrina y jurisprudencia existente, la AEAT entiende que, incluso teniendo en cuenta el periodo de suspensión de 82 días naturales, estaría prescrita la solicitud de remesa correspondiente a dichas retenciones. En consecuencia, la AEAT desiste de su solicitud efectuada en el escrito de planteamiento del conflicto en lo que respecta a estas retenciones.

El desistimiento como forma de terminación del procedimiento viene recogido en el art. 84 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (en lo sucesivo, LPCAP), aplicable en virtud de la remisión realizada por el art. 8 del Real Decreto 1760/2007, de 28 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento de la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.

En este sentido, de conformidad con lo dispuesto en el art. 94 de la LPCAP, esta

Junta Arbitral ha de aceptar el desistimiento parcial solicitado por la AEAT, al no constar ni personarse en el procedimiento terceras personas interesadas, y porque la cuestión suscitada en el conflicto no es de interés general ni resulta conveniente sustanciarla para su definición y esclarecimiento.

Consecuentemente, se dicta esta resolución con los pronunciamientos a que hace referencia el art. 21.1 de la propia LPCAP.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

1º.- Aceptar el desistimiento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, respecto a la competencia de exacción relativa a las retenciones a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sobre rendimientos del trabajo correspondientes al primer, segundo y tercer trimestres del ejercicio 2018.

2º.- Declarar que corresponde a Diputación Foral de Bizkaia la competencia de exacción relativa a las retenciones a cuenta sobre rendimientos del trabajo correspondientes al cuarto trimestre del año 2018 de los trabajadores que

prestaron sus servicios tanto en Madrid como en Francia, así como de los que desarrollaron su labor únicamente en el extranjero (Francia).

3º.- Declarar que corresponde a la Agencia Estatal de Administración Tributaria la competencia de exacción relativa a las retenciones a cuenta sobre rendimientos del trabajo correspondientes al cuarto trimestre del año 2018 del trabajador que prestó sus servicios exclusivamente en Territorio Común.

3º.- Notificar el presente Acuerdo a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, a la Diputación Foral de Bizkaia y a AMALUR PICTURES, AGRUPACIÓN DE INTERES ECONÓMICO.

Fdo.: Violeta Ruiz Almendral.

Fdo.: Sofía Arana Landín.

Fdo.: Javier Muguruza Arrese.