

Resolución: R023/2025

Expediente: E003/2023

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 18 de julio de 2025.

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 Diputación Foral de Gipuzkoa (en lo sucesivo, DFG) frente a la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en lo sucesivo, AEAT) con relación a la competencia de exacción de las retenciones e ingresos a cuenta por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas referidas a prestaciones abonadas por la MUTUALIDAD GENERAL DE FUNCIONARIOS CIVILES DEL ESTADO (en lo sucesivo, MUFACE), con NIF XXXXXXXXX1, a determinados perceptores durante el ejercicio 2018, por importe de 529,87 euros, que se tramita ante esta Junta Arbitral con el número de expediente 3/2023.

ANTECEDENTES DE HECHO

1.- En fecha 25 de octubre de 2021, la DFG presentó ante la AEAT un escrito, solicitando la transferencia de una remesa a su favor, por un importe total de 103.889,24 euros, en concepto de retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF, en lo sucesivo) practicadas por MUFACE sobre prestaciones satisfechas en el ejercicio 2018 a contribuyentes del impuesto con residencia habitual en el territorio histórico de Gipuzkoa.

2.- La AEAT, mediante propuesta de resolución de rectificación de autoliquidación comunicada a la DFG el 23 de septiembre de 2022, estimó parcialmente la solicitud, por importe de 103.359,37 euros.

Respecto a lo anterior, en la mencionada propuesta la AEAT denegó la devolución correspondiente a las retenciones e ingresos a cuenta sobre las retribuciones relativas a cuatro perceptores, por importe de 529,87 euros, al constatar que figuraban como organismo en el que habían prestado sus servicios la propia AEAT (un contribuyente) y la Dirección Provincial de la Tesorería General de la Seguridad Social de Gipuzkoa (tres contribuyentes). En opinión de la AEAT, estas dos entidades no tenían la condición de Organismo autónomo o entidad pública empresarial, Sociedad mercantil estatal, Consorcio de adscripción estatal, Fundación estatal, Universidad pública no transferida o Autoridad Portuaria de puertos que se encuentran en territorio vasco. Por lo que, a juicio de la AEAT, sería de aplicación el primer párrafo del apartado Dos del artículo 7 del Concierto Económico de la Comunidad Autónoma del País Vasco, y, por tanto, las retenciones corresponderían a la Administración del Estado.

3.- El 21 de noviembre de 2022 la DFG notificó a la AEAT requerimiento de inhibición en lo que afectaba a la competencia discutida con relación a las retenciones e ingresos a cuenta anteriormente señaladas.

4.- La AEAT no contestó al requerimiento de inhibición, rechazándolo tácitamente, por consiguiente, y ratificándose en su competencia, al no haber atendido al requerimiento en el plazo de un mes que otorga para ello el artículo

13.1 del Reglamento de la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por Real Decreto 1760/2007, de 28 de diciembre.

5.- El 18 de enero de 2023 la DFG planteó conflicto ante la Junta Arbitral en relación con la competencia para la exacción de las retenciones practicadas por la entidad MUFACE referidas a las prestaciones abonadas a determinados perceptores durante el ejercicio 2018, el cual se ha tramitado siguiendo el procedimiento ordinario, por lo que, se ha dado cumplimiento al trámite para que la AEAT formule alegaciones y aporte y proponga las pruebas y documentación oportunas, y 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 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 lo sucesivo, 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.

A efectos de determinar la Administración competente para la exacción de las retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del trabajo del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, debe considerarse lo dispuesto en el artículo 7 del Concierto Económico, en su redacción en vigor a partir del 30 de diciembre de 2017:

“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.

(...)

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

(...)

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

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior los funcionarios y empleados de 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.”

3.- Postura de la DFG.

Considera la DFG que, tanto MUFACE, entidad pagadora, como la AEAT y la Dirección Provincial de la Tesorería General de la Seguridad Social de Gipuzkoa, como entidades empleadoras, forman parte del tipo de entidades “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”, y no de la “Administración del Estado”, esto es, integran la “Administración Institucional”, y no de la “Administración General del Estado”.

Para defender su criterio, la DFG hace hincapié en la Resolución de esta Junta Arbitral 77/2022, de 6 de octubre, sobre el mismo obligado tributario y la misma cuestión objeto de conflicto, aunque referida al ejercicio 2016 (conflicto 15/2021); y en la Sentencia del Tribunal Supremo número 617/2018, de 17 de abril de 2018, que resuelve el recurso interpuesto contra la resolución 4/2017 de la Junta Arbitral en el conflicto 10/2015 (relativo a MUFACE). Paralelamente, la DFG se apoya en anteriores Resoluciones de esta Junta Arbitral (76/2022, de 6 de octubre; 137/2022, de 20 de octubre; 168/2022, de 15 de diciembre; y 3/2025, de 29 de enero) y en la jurisprudencia del Tribunal Supremo (STS 1268/2023, de 16 de octubre, ECLI:ES:TS:2023:4215; y STS 1313/2023, de 24 de octubre, ECLI:ES:TS:2023:4304), así como en el Decreto fechado el 1 de diciembre de 2023 por el que el Tribunal Supremo declaró terminado por desistimiento de la AEAT el recurso interpuesto frente a la resolución 168/2022.

De este modo, la DFG defiende que el primer párrafo del artículo 7.Dos (la excepción) del Concierto Económico se debe aplicar a la Administración General del Estado en sentido estricto, por lo que las retenciones relativas a las retribuciones pasivas de las personas trabajadoras de entidades empleadoras que forman parte del sector público institucional, como sucede en este conflicto, residentes en Gipuzkoa, deberían haberse ingresado ante la DFG, en aplicación del punto de conexión previsto en el artículo 7.Uno.b) del Concierto Económico.

4.- Postura de la AEAT.

Por un lado, la AEAT estima que la Sentencia del Tribunal Supremo de 17 de abril de 2018 alegada por la DFG, en la medida en que no constituye jurisprudencia a los efectos de lo dispuesto en el artículo 1.6 del Código Civil, no se puede considerar doctrina reiterada. Por ello, la AEAT entiende que la aplicación de la referida Sentencia debería limitarse a la entidad MUFACE y no procedería extenderla a otras personas jurídico-públicas estatales que carecen de la condición de los organismos catalogados en el segundo párrafo del artículo 7.Dos del Concierto Económico.

Por otro lado, la AEAT señala que cuando en el Concierto Económico el legislador utiliza las expresiones “Estado” o “Administración del Estado”, lo hace para referirse al Estado o a la Administración del Estado, y no a la Administración General del Estado. Así, lo que el Concierto Económico dispone es que corresponden a la Administración del Estado las retenciones de retribuciones percibidas por empleados de la “Administración General del Estado” y de la

“Administración Institucional del Estado”, con las únicas excepciones que expresamente se recogen en el párrafo segundo del apartado Dos del artículo 7.

En este contexto y conflicto, la AEAT destaca la relevancia de la reforma del Concierto Económico operada por la Ley 10/2017 de modificación del Concierto Económico, al ampliarse la relación de entidades integradas en la excepción de la excepción sin alcanzar a la totalidad de las personas jurídico-públicas estatales integrantes de la Administración Institucional del Estado, para entender que la AEAT y la Dirección Provincial de la Tesorería General de la Seguridad Social de Gipuzkoa quedarían fuera de la excepción establecida en el párrafo segundo del artículo 7.Dos, y se ampararían en la excepción del primer párrafo del artículo 7.Dos del Concierto, en la redacción vigente para los períodos objeto del presente conflicto.

5.- Postura de la Junta Arbitral.

La competencia de exacción de las retenciones practicadas por la Administración (territorial) del Estado y la Administración Institucional del Estado por percepciones, tanto activas como pasivas, incluidas las de viudedad y orfandad, satisfechas a funcionarios y empleados en régimen laboral o administrativo, se encuentra resuelta por las Resoluciones de la Junta Arbitral, entre otras, 15/2016 (recaída en el conflicto 24/2014), 4/2017 (conflicto 10/2015), 76/2022 (conflicto 38/2020), 77/2022 (conflicto 15/2021), 137/2022 (conflicto 36/2018), y la más reciente 3/2025 (conflicto 61/2022), de 29 de enero de 2025, que damos por reproducidas íntegramente.

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

- a) La regla general permite concluir que el punto de conexión determinante de la competencia de exacción de las retenciones es la residencia del perceptor para las correspondientes a prestaciones pasivas, mientras que el lugar de prestación del trabajo es el punto de conexión para las retenciones correspondientes a prestaciones activas.
- 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, a los funcionarios y empleados en régimen de contratación laboral o administrativa del Estado, que se atribuyen, en todo caso, a la propia Administración (territorial) del Estado.

La Junta Arbitral ha venido reiterando en sus distintas Resoluciones que el Concierto Económico no contempla ninguna atribución al País Vasco de las retenciones y de los ingresos a cuenta derivados de las retribuciones satisfechas por su propia Administración a sus funcionarios y empleados públicos, lo que refuerza el carácter excepcional de la regla recogida en el primer párrafo del artículo 7.Dos del Concierto Económico, acentuando la necesidad de que sea interpretada de manera rigurosa o estricta.

Y, por último, se establece una excepción a la excepción, en el segundo párrafo del artículo 7.Dos del Concierto Económico disponiendo que no resultará de aplicación la excepción anterior, y, por tanto, resultará aplicable la regla general, a aquellos perceptores que, habiendo sido funcionarios y empleados en régimen de contratación laboral o administrativa, lo hayan sido de unos tipos concretos de organismos públicos del Estado:

- En la redacción vigente hasta el 30 de diciembre de 2017:
Organismos autónomos y entidades públicas empresariales.

La Junta Arbitral ya entendió en su momento que, cuando el Concierto Económico se refería únicamente a los organismos autónomos y entidades públicas empresariales, estaba englobando a todos los entes integrantes de la Administración Institucional del Estado.

- Posteriormente, a partir del 30 de diciembre de 2017, a la anterior acepción se añadieron los siguientes entes: “Sociedades mercantiles estatales, Consorcios de adscripción estatal, Fundaciones estatales, Universidades públicas no transferidas, Autoridades Portuarias de los puertos que se encuentran en territorio vasco”.

Con relación a la nueva redacción del artículo 7.Dos del Concierto Económico:

- Cabe resaltar que la Ley 10/2017 de modificación del Concierto Económico no alteró el primer párrafo del artículo 7.Dos, por lo que el concepto “Administración del Estado” no sufrió variación alguna.
- Tal y como establece la Exposición de Motivos de la mencionada Ley 10/2017: “También se actualiza la regla establecida en el art. 7.Dos relativa al ingreso de retenciones correspondientes a retribuciones satisfechas a funcionarios y empleados del sector público estatal.”

La resolución 137/2022 ya convino que, respecto de las retenciones practicadas desde 2018, 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 artículo 84 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público.

De tal modo que en la modificación del Concierto únicamente existió una “actualización” del texto concertado a la nueva clasificación del sector público estatal recogida en la mencionada Ley 40/2015, pero no una “novación” ni “sustitución” de las entidades acogidas.

- Los organismos recogidos de forma expresa en el segundo párrafo del artículo 7.Dos del Concierto Económico

conforman la práctica totalidad de los que integran la nueva clasificación de entes integrantes de la Administración Institucional del Estado otorgada por el artículo 84 de la Ley 40/2015, dejando fuera exclusivamente a los fondos sin personalidad jurídica y las autoridades administrativas independientes distintas de las autoridades portuarias correspondientes a los puertos situados en el País Vasco, tipos que apenas tienen implantación en los territorios históricos.

- La Junta Arbitral ya determinó en las resoluciones 15/2016 y 4/2017, que, aunque referidas a la redacción previa a la entrada en vigor de la mencionada Ley 10/2017, “la acentuada singularidad de la mayoría de los organismos que se excepcionan del marco general, que explica la razón de su tratamiento individualizado en la LOFAGE, y en la inmensa mayoría de ellos su nula implantación en el territorio del País Vasco, sirven para concluir que tal excepción no puede justificar la interpretación que pretende la Secretaría General de Coordinación Autonómica y Local en el sentido de que el párrafo segundo del apartado Dos del artículo 7 del Concierto Económico, pueda tener una finalidad distinta de la de remitir al punto de conexión del lugar de prestación de los servicios, a las retenciones por los rendimientos de trabajo que abonen todos los organismos públicos integrantes de la Administración institucional.”

Las Sentencias del Tribunal Supremo de 17 de abril de 2018 (ECLI:ES:TS:2018:1398), 16 de octubre de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:4215), y 24 de octubre de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:4304), crearon, asimismo, una jurisprudencia firme y pacífica, confirmando, las resoluciones 4/2017, 76/2022 y 137/2022, respectivamente.

Por lo tanto, 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 su Sentencia de 17 de abril de 2018. Corroborando la doctrina, las Sentencias del Tribunal Supremo 1.268/2023, de 16 de octubre de 2023, y 1.313/2023, de 24 de octubre de 2023, confirmaron la extensión de las conclusiones alcanzadas en la sentencia de 17 de abril de 2018 a cualquier otra entidad integrante de la Administración Institucional del Estado, estableciendo que la consecuencia necesaria de una supuesta falta de catalogación como ente recogido en el segundo párrafo del artículo 7.Dos del Concierto Económico no nos remitiría a la regla del primer párrafo del artículo 7.Dos del Concierto Económico, sino a la regla general del lugar o *lex loci* del artículo 7.Uno.

Respecto a los organismos MUFACE, AEAT y la Dirección Provincial de la Tesorería General de la Seguridad Social de Gipuzkoa:

- La resolución 77/2022, basándose en la resolución 4/2017, confirmada por la Sentencia del Tribunal Supremo de 17 de abril de 2018, ya dispuso que MUFACE constituye, a los efectos previstos en el artículo 7 del

Concierto Económico, un organismo autónomo, por lo que le resulta aplicable la regla del párrafo segundo del art. 7.Dos.

- La resolución 137/2022, confirmada por el Tribunal Supremo en su sentencia de 24 de octubre de 2023, ya determinó que “(...), 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.”
- La Disposición Adicional decimotercera de la Ley 40/2105 determina que “A las Entidades gestoras, servicios comunes y otros organismos o entidades que conforme a la Ley integran la Administración de la Seguridad Social, les será de aplicación las previsiones de esta Ley relativas a los organismos autónomos, salvo lo dispuesto en el párrafo siguiente”.

Y, siendo la Dirección Provincial de la Tesorería General de la Seguridad Social de Gipuzkoa un órgano territorial que se integra en el Instituto Nacional de Seguridad Social, habría que aplicarle el mismo tratamiento que a éste, con lo que correspondería otorgarle la consideración de organismo autónomo, consideración que ya fue refrendada por el Tribunal Supremo en su Sentencia 617/2018.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

1º.- Declarar que la competencia para la exacción de las retenciones practicadas por la MUTUALIDAD GENERAL DE FUNCIONARIOS CIVILES DEL ESTADO, sobre las cantidades satisfechas durante el ejercicio 2018 en concepto de rentas correspondientes a pensiones y haberes pasivos a funcionarios o empleados residentes en el Territorio Histórico de Gipuzkoa, que prestaron sus servicios en la Agencia Estatal de Administración Tributaria y la Dirección Provincial de la Tesorería General de la Seguridad Social de Gipuzkoa, corresponde a la Diputación Foral de Gipuzkoa.

2º.- Notificar el presente Acuerdo a la Diputación Foral de Gipuzkoa, a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, y a la MUTUALIDAD GENERAL DE FUNCIONARIOS CIVILES DEL ESTADO.

Fdo.: Violeta Ruiz Almendral.

Fdo.: Sofía Arana Landín.

Fdo.: Javier Muguruza Arrese.