

Resolución: R029/2025

Expediente: E184/2024

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 29 de octubre 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 (en lo sucesivo, IRPF) referidas a rendimientos del trabajo satisfechos por la propia AEAT, con NIF XXXXXXXXX1 a determinados perceptores durante los ejercicios 2020, 2021 y 2022, que se tramita ante esta Junta Arbitral con el número de expediente 184/2024.

ANTECEDENTES DE HECHO

1.- La DFG notificó el 6 de febrero de 2024 solicitud de remesa a la AEAT, junto con un informe de fecha 22 de enero de 2024, para el reembolso a su favor de las cantidades ingresadas por la AEAT en concepto de retenciones e ingresos a cuenta del IRPF referidas a rendimientos del trabajo satisfechos por la AEAT durante los ejercicios 2020, 2021 y 2022, por un importe total de 2.613.648,49 euros a los siguientes colectivos:

a) Retenciones practicadas a perceptores adscritos a los centros de trabajo de la AEAT radicados en Gipuzkoa, por un importe total de 1.899.878,59 euros.

b) Retenciones practicadas a perceptores residentes en Gipuzkoa que bien ellos, o bien sus cónyuges, prestaron sus servicios a la AEAT cuando se encontraban en activo, por un importe total de 713.769,90 euros.

2.- La AEAT remitió el 29 de febrero de 2024 escrito desestimando la anterior solicitud de remesa argumentando, por un lado, que la competencia de exacción de las citadas cantidades correspondía a la propia AEAT, y, por otro lado, que la DFG no había acreditado suficientemente su derecho.

3.- Mediante Orden Foral 150/2024, de 10 de abril de 2024, notificada a la AEAT en fecha 11 de abril de 2024, la DFG requirió a la AEAT de inhibición en lo que afectaba a la competencia discutida con relación a las retenciones por el IRPF anteriormente mencionadas.

4.- La AEAT no contestó al requerimiento de inhibición, rechazándolo, por lo tanto, tácitamente al no producirse la contestación en el plazo de un mes que otorga 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 21 de mayo de 2024 la DFG planteó conflicto ante la Junta Arbitral en relación con la competencia para la exacción de las retenciones en disputa, solicitando la tramitación conforme al procedimiento de extensión de efectos regulado en el artículo 68.Tres del Concierto Económico, de acuerdo con el criterio establecido por la Resolución 137/2022, de 20 de octubre, que resuelve el conflicto 36/2018, relativa a la propia AEAT, confirmado por la Sentencia del Tribunal Supremo 1313/2023, de 24 de octubre, con el resultado que obra en el expediente.

6.- Como la normativa exige que las notificaciones se realicen por un procedimiento telemático, lo que implica que la tramitación se realice a través de la plataforma electrónica habilitada al efecto, se concedió el trámite único de alegaciones a las partes a que se refiere el art. 68.Tres con la salvedad, que en nada afecta a la validez del procedimiento, de extenderse por el plazo de 1 mes.

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.- Extensión de efectos.

El apartado Tres del artículo 68 del Concierto Económico, aplicable “ratione temporis”, regula como “procedimiento especial” de la Junta Arbitral, entre otros, el de “la extensión de efectos”. Según dicho artículo:

“Quien fuese parte en un conflicto ante la Junta Arbitral prevista en el presente Concierto Económico respecto a una cuestión que guarde identidad de razón con otra que ya hubiera sido resuelta por medio de resolución firme de la Junta Arbitral, podrá solicitar que el conflicto pendiente de resolución se sustancie mediante la extensión de efectos de la resolución firme.

A estos efectos, la Junta Arbitral deberá trasladar el escrito de solicitud de extensión de efectos de la resolución firme a las demás partes concernidas para que en el plazo común de diez días realicen las alegaciones que correspondan sobre la identidad de razón entre los supuestos, y resolver decidiendo la extensión de efectos de la resolución firme o la continuación del procedimiento arbitral conforme a las reglas generales en el plazo de un mes.”

3.- Normativa aplicable.

A efectos de determinar la Administración competente para la exacción de las retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del trabajo del IRPF, 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.

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.

(...)

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.”

4.- Postura de la DFG.

Para defender su posición, la DFG alega lo dispuesto en la Resolución 137/2022, de 20 de octubre, de esta Junta Arbitral, y en la Sentencia 1313/2023, de 24 de octubre, del Tribunal Supremo, ambas referidas al conflicto 36/2018, con relación al obligado tributario AEAT, en las que se acaba reconociendo la competencia foral.

Expone la DFG que la Junta Arbitral y, posteriormente, el Tribunal Supremo, concluyen que resulta incuestionable que las Agencias Estatales (entre las que se encuentra la AEAT), se catalogan dentro de los organismos autónomos, formando parte del sector público institucional estatal, también denominado Administración institucional, y no de la “Administración del Estado”. Esto es, integra la “Administración Institucional”, y no la “Administración General del Estado”, resultándole de aplicación, por tanto, el segundo párrafo del artículo 7.Dos del Concierto Económico, motivo por el cual las retenciones e ingresos a cuenta de los perceptores objeto de la presente controversia deberían ingresarse de acuerdo con la regla general establecida en el artículo 7.Uno del Concierto Económico.

Manifiesta la DFG que, en el presente conflicto, todos los perceptores a quienes afecta el mismo prestan sus servicios en Gipuzkoa y/o residen habitualmente en este territorio, por lo que, consecuentemente, es en la DFG donde deben ingresarse dichas retenciones sobre las retribuciones realizadas por la AEAT en concepto del IRPF, ejercicios 2020, 2021 y 2022, tanto activas como pasivas, incluidas las pensiones generadas por persona distinta del perceptor.

5.- Postura de la AEAT.

5.1.- 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.

De este modo, aquellas otras entidades de tipología diversa quedarían fuera de la excepción del segundo párrafo del artículo 7.Dos, quedando de este modo amparadas por la regla especial del primer párrafo del artículo 7.Dos.

Y en tanto que la AEAT, es una entidad pública estatal de régimen especial sometida a su legislación específica, y que, en la redacción vigente para los periodos objeto del presente conflicto, no es subsumible en ninguno de los tipos de persona jurídico-pública contemplados en el segundo párrafo del artículo

7.Dos del Concierto Económico, se ampararía en la excepción del primer párrafo del artículo 7.Dos del Concierto, por lo que las retenciones objeto de conflicto le corresponderían a la AEAT.

5.2.- 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.

La AEAT estima que, en cuanto al régimen derivado de la mencionada modificación normativa del Concierto Económico, el Tribunal Supremo únicamente se ha pronunciado en una sentencia, en concreto la citada sentencia 1313/2023, de 24 de octubre de 2023, alegada por la DFG, referida a retenciones correspondientes al período de junio de 2014 a mayo de 2018, por tanto, anteriores a la modificación del Concierto y, solo en parte, posteriores a la misma. Por ello, la AEAT entiende que, en tanto que se trata de una sentencia aislada, no constituye jurisprudencia a los efectos de lo dispuesto en el artículo 1.6 del Código Civil, y, por lo tanto, no se puede considerar doctrina reiterada.

5.3.- Por otra parte, respecto de la solicitud de remesa de retenciones practicadas sobre retribuciones pasivas abonadas a perceptores residentes en Gipuzkoa (pensionistas) que hubiesen prestado sus servicios a la AEAT cuando se encontraban en activo, se pone de manifiesto por la AEAT que la DFG ni siquiera identifica al pagador de las retribuciones, y a su vez retenedor, cuando se trata de un organismo distinto de la AEAT, ni aporta justificación alguna que

acredite tal circunstancia, limitándose a afirmar que las calcula con base en datos que tiene a su disposición.

5.4.- Por último, la AEAT considera que es improcedente la aplicación del procedimiento especial de extensión de efectos regulada en el apartado Tres del artículo 68 del Concierto Económico solicitado por la DFG, al encontramos ante un caso que no guarda identidad de razón con el que tiene por objeto la resolución y sentencia alegadas por la DFG.

6.- Postura de la Junta Arbitral.

6.1.- 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, es una cuestión ha sido resuelta por las Resoluciones de la Junta Arbitral, entre otras; 15/2016 (conflicto 24/2014); 4/2017 (conflicto 10/2015), 76/2022 (conflicto 38/2020); 77/2022 (conflicto 15/2021); 137/2022 (conflicto 36/2018); 168/2022 (conflicto 53/2021); 104/2023 (conflicto 64/2022); 111/2023 (conflicto 50/2022); y la más reciente 3/2025 (conflicto 61/2022), que deben darse aquí por reproducidas íntegramente.

De acuerdo con lo establecido en las resoluciones citadas, 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 reciba una interpretación estricta, limitada a los términos allí expuestos.

Por último, se establece una excepción a la excepción, en el segundo párrafo del artículo 7.Dos del Concierto Económico, que dispone 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. Es aquí donde se ha producido un cambio normativo, que ha dado lugar a la interpretación que a continuación se resume:

- 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 se refirió al cambio normativo. Así, se refirió a 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.

Por tanto, la modificación del Concierto solo supuso una adaptación y por tanto actualización del texto concertado a la nueva clasificación del sector público estatal recogida en la mencionada Ley 40/2015, pero no una alteración sustancial en cuanto a 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), de 16 de octubre de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:4215); y de 24 de octubre de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:4304), crearon, asimismo, una jurisprudencia firme y pacífica, confirmando, las citadas resoluciones 4/2017, 76/2022 y 137/2022, respectivamente.

De acuerdo con lo expuesto, esta Junta Arbitral entiende que existe una doctrina firme y reiterada, que ha sido ratificada por el Tribunal Supremo a partir de la sentencia de 17 de abril de 2018. Esta doctrina se ha corroborado por las sentencias del Tribunal Supremo 1268/2023, de 16 de octubre de 2023; y 1313/2023, de 24 de octubre de 2023, que por tanto 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.

6.2.- La Junta Arbitral en su Resolución 137/2022, de 20 de octubre, relativa a la propia AEAT como obligado tributario, en la que se dilucidaba el conflicto 36/2018, referente a la competencia de exacción de las retenciones del período de junio de 2014 a mayo de 2018, practicadas por la AEAT en relación con

trabajos prestados en Bizkaia (para rentas activas) y con perceptores residentes en Bizkaia (para rentas pasivas), declaró que:

“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.

(...)

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”.

Y así lo consideró también el Tribunal Supremo en su citada sentencia 1313/2023, de 24 de octubre de 2023, que ratificó por tanto la resolución 137/2022, en la que recordó que la AEAT, aun cuando se rija por su legislación específica, debe, incluso con la nueva redacción del artículo 7 del Concierto Económico, reconducirse a alguna de las categorías generales establecidas en la normativa sustantiva:

“(...) 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.”

6.3.- Con relación a la alegación efectuada por la AEAT en la que manifiesta la falta de identificación y justificación del pagador-retenedor de las retribuciones cuando se trata de un organismo distinto de la AEAT, examinados los documentos que constan en el expediente, se observa que, en informe emitido por la DFG de fecha 22 de marzo de 2024, se recoge en el punto Segundo que el 6 de febrero de 2024 se remitió solicitud a la AEAT de reembolso de los importes por retenciones del trabajo practicadas e indebidamente ingresadas correspondiente a los ejercicios no prescritos. En ella se desglosaba el número de perceptores implicados, junto a los importes de las retribuciones y retenciones de cada uno de los ejercicios, sosteniendo la DFG que junto a la solicitud se remitió un “Anexo I con la identificación de los perceptores que habían trabajado para la AEAT”.

De este modo, se consideran datos suficientes para que la AEAT identifique las cantidades a remesar.

6.4.- Por todo ello, la Junta Arbitral entiende que, al existir identidad de razón entre el supuesto del expediente 184/2024 y la Resolución 137/2022, de 20 de octubre, de la Junta Arbitral, confirmada por la Sentencia firme del Tribunal Supremo número 1313/2023 de 24 de octubre, procede la estimación de la

pretensión del actor a través del procedimiento de extensión de efectos del art. 68.Tres del Concierto Económico.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

1º.- Declarar que la competencia para la exacción de las retenciones practicadas por la Agencia Estatal de Administración Tributaria sobre las cantidades satisfechas durante los ejercicios 2020, 2021 y 2022 en concepto de rentas correspondientes a trabajos prestados en Gipuzkoa o 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, corresponden a la Diputación Foral de Gipuzkoa.

2º.- Notificar el presente Acuerdo a la Diputación Foral de Gipuzkoa y a la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Fdo.: Violeta Ruiz Almendral.

Fdo.: Sofía Arana Landín.

Fdo.: Javier Muguruza Arrese.