

E

studios y Colaboraciones



NOTAS SOBRE LAS MODIFICACIONES A INCLUIR EN EL CONCIERTO ECONÓMICO ENTRE EL ESTADO Y EL PAÍS VASCO ACORDADAS POR LA COMISIÓN MIXTA DEL CONCIERTO ECONÓMICO. ALGUNAS OTRAS CUESTIONES PENDIENTES

IDOIA ZAPIRAIN TORRECILLA (*)

El vigente Concierto Económico entre el Estado y el País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, dedica sus artículos 61 y 62 a la regulación de la denominada "Comisión Mixta del Concierto Económico", comisión paritaria integrada, de una parte, por un representante de cada Diputación Foral y otros tantos del Gobierno Vasco y, de otra, por un número igual de representantes de la Administración del Estado, que tiene atribuidas entre otras funciones la de acordar, por unanimidad, las modificaciones de dicho Concierto Económico.

En aplicación de lo previsto en dichos artículos, la Comisión Mixta del Concierto Económico, en su última reunión, celebrada el pasado 16 de enero en Madrid, acordó la introducción de una serie de modificaciones en el texto concertado actualmente vigente, que si bien persiguen como finalidad principal la de concertar los nuevos impuestos que en los últimos tiempos se han introducido en el sistema tributario vigente en Territorio Común también incluye en el mismo otros cambios de interés.

En concreto, tal y como se recoge en el Acta 1/2014 de la referida reunión, los a ella asistentes, convinieron las siguientes modificaciones a introducir en el Concierto Económico vigente:

- Dar nueva redacción a los artículos uno, diez, veintidós, veinticinco, treinta y tres,

treinta y cuatro, treinta y seis, treinta y siete, cuarenta y tres, cuarenta y seis, sesenta y cuatro, sesenta y cinco, y sesenta y seis.

- Adicionar los artículos veintitrés bis, veintitrés ter, veintitrés quáter, veintitrés quinquies, las disposiciones transitorias undécima, duodécima y decimotercera.
- Suprimir la disposición adicional quinta y la disposición transitoria sexta.

Pues bien, las siguientes líneas pretenden, en primer lugar, realizar un breve repaso de las referidas modificaciones para pasar, a continuación, a analizar la conveniencia o la necesidad, según los casos, de incluir en el texto del Concierto Económico otros cambios que ahora han quedado en el tintero.

1.- MODIFICACIONES ACORDADAS POR LA COMISIÓN MIXTA DEL CONCIERTO.

1.1.- Modificaciones incluidas en el Capítulo I dedicado a la regulación de los tributos.

Modificación en la Sección 1ª.- Normas generales

Artículo 1. Competencias de las Instituciones de los Territorios Históricos.

(*) Técnica del Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa.

Nuevo texto	Texto anterior	Art. 1
<p>Uno. Las Instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán mantener, establecer y regular, dentro de su territorio, su régimen tributario.</p> <p>Dos. La exacción, gestión, liquidación, inspección, revisión y recaudación de los tributos que integran el sistema tributario de los Territorios Históricos corresponderá a las respectivas Diputaciones Forales.</p> <p>Tres. Para la gestión, inspección, revisión y recaudación de los tributos concertados, las instituciones competentes de los Territorios Históricos ostentarán las mismas facultades y prerrogativas que tiene reconocidas la Hacienda Pública del Estado.</p>	<p>Uno. Las Instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán mantener, establecer y regular, dentro de su territorio, su régimen tributario.</p> <p>Dos. La exacción, gestión, liquidación, inspección, revisión y recaudación de los tributos que integran el sistema tributario de los Territorios Históricos corresponderá a las respectivas Diputaciones Forales.</p>	

La inclusión de un nuevo apartado Tres en el artículo 1 del Concierto no implica un cambio sustantivo sino una “reordenación” de su contenido, trasladándose a dicho apartado, literalmente, lo previsto en la Disposición Adicional Quinta del texto vigente que, en consecuencia, se suprime.

Se aproxima así el texto del Concierto Económico al del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra que contiene un artículo, el 4, que regula dicha cuestión, dentro de su Título Preliminar “Disposiciones Generales”.

Confiamos en que la referida reubicación y la inclusión del contenido del nuevo apartado tres transcrita dentro de las “Normas Generales” del Concierto Económico ayude a clarificar actuaciones que en ocasiones han dificultado la gestión de las Diputaciones Forales, tales como la negativa inicial (posteriormente rectificada) de algún Registrador de la Propiedad a inscribir anotaciones preventivas de embargo de bienes inmuebles situados en territorio común al considerar que las mismas carecían de jurisdicción para embargar bienes fuera de su ámbito territorial.

Modificación en la Sección 2º.- IRPF.

Nuevo texto	Texto anterior	Art. 10
<p>...</p> <p>Dos. Las retenciones correspondientes al Gravamen especial sobre los premios de determinadas loterías y apuestas se exigirán, conforme a su respectiva normativa, por la Administración del Estado o por la Diputación Foral competente por razón del territorio según que el perceptor de los mismos tenga su residencia habitual o domicilio fiscal en territorio común o vasco.</p> <p>Las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a premios distintos de los especificados en el párrafo anterior que se entreguen como consecuencia de la participación en juegos, concursos, rifas o combinaciones aleatorias, estén o no vinculados a la oferta, promoción o venta de determinados bienes, productos o servicios, se exigirán, conforme a su respectiva normativa, por la Administración del Estado o por la Diputación Foral competente por razón del territorio, según que el pagador de los mismos tenga su residencia habitual o domicilio fiscal en territorio común o vasco.</p> <p>En la exacción de las retenciones e ingresos a cuenta a que se refiere este apartado, las Diputaciones Forales aplicarán idénticos tipos a los de territorio común</p>	<p>...</p> <p>Dos. Las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a premios que se entreguen como consecuencia de la participación en juegos, concursos, rifas o combinaciones aleatorias, estén o no vinculados a la oferta, promoción o venta de determinados bienes, productos o servicios, se exigirán, conforme a su respectiva normativa, por la Administración del Estado o por la Diputación Foral competente por razón del territorio, según que el pagador de los mismos tenga su residencia habitual o domicilio fiscal en territorio común o vasco. En cualquier caso, se exigirán por la Administración del Estado o por las respectivas Diputaciones Forales cuando correspondan a premios por ellas satisfechos.</p> <p>En la exacción de las retenciones e ingresos a cuenta a que se refiere este apartado, las Diputaciones Forales aplicarán idénticos tipos a los de territorio común.</p>	

Artículo 10. Retenciones e ingresos a cuenta por determinadas ganancias patrimoniales.

Como es sabido, con efectos 1 de enero de 2013, se modificó sustancialmente el régimen de tributación en el IRPF de los premios de las loterías y apuestas organizadas por Loterías y Apuestas del Estado o por los órganos o entidades de las Comunidades Autónomas, de los sorteos de la Cruz Roja, y de los juegos de Organización Nacional de Ciegos, así como de los premios establecidos por organismos y entidades equivalentes en otros Estados miembros de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo.

A partir de dicha fecha, se eliminó la exención total hasta entonces aplicable a estos premios, configurándose, sobre los mismos, un nuevo gravamen especial denominado "Gravamen especial sobre los premios de determinadas loterías y apuestas", con un tipo de gravamen del 20%, con una exención máxima de 2.500 euros y con sujeción a retención e ingreso a cuenta.

Estando los referidos premios gravados en el IRPF, aunque sea a través de un gravamen especial independiente, y constituyendo una ganancia patrimonial para su perceptor, la determinación, en el ámbito del Concierto Económico, de los pun-

tos de conexión aplicables a la competencia de exacción de la correspondiente retención o ingreso a cuenta, así como a la normativa aplicable a los mismos, había que buscarla en su artículo 10. Con la vigente redacción del Concierto, ello implicaba atribuir competencia al efecto a la Administración en cuyo territorio tuviese su residencia habitual o domicilio fiscal el pagador del premio, esto es, al Estado en el caso de los premios de las loterías y apuestas organizadas por Loterías y Apuestas del Estado, de los sorteos de la Cruz Roja, y de los juegos de Organización Nacional de Ciegos.

La modificación acordada altera, sin embargo, dicho punto de conexión que ahora toma como punto de referencia no al pagador del premio sino a su perceptor, fijando así como punto de conexión al efecto el de la residencia habitual o domicilio fiscal del perceptor del premio. Lo que, sin embargo, se mantiene inalterado es la obligación por parte de las Diputaciones Forales de aplicar en la exacción de las retenciones e ingresos a cuenta de dichos premios idénticos tipos a los de territorio común, tipo que en la actualidad está fijado en el 20% del importe del premio.

Modificaciones en la Sección 4º.- Impuesto sobre la Renta de no Residentes

Nuevo texto	Texto anterior	Art. 22
<p>...</p> <p>Dos. Cuando se graven rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente, la exacción del Impuesto corresponderá a la Diputación Foral competente por razón del territorio, cuando las rentas se entiendan obtenidas o producidas en el País Vasco por aplicación de los siguientes criterios:</p> <p>...</p> <p>c) Los rendimientos que deriven, directa o indirectamente, del trabajo:</p> <p>a') Cuando provengan de una actividad personal desarrollada en el País Vasco.</p> <p>b') Las pensiones y demás prestaciones similares, cuando deriven de un empleo prestado en territorio vasco.</p> <p>c') Las retribuciones que se perciban por la condición de administradores y miembros de los Consejos de Administración, de las Juntas que hagan sus veces o de órganos representativos en toda clase de entidades, conforme a lo previsto en el apartado Cuatro de este artículo.</p>	<p>...</p> <p>Dos. Cuando se graven rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente, la exacción del Impuesto corresponderá a la Diputación Foral competente por razón del territorio, cuando las rentas se entiendan obtenidas o producidas en el País Vasco por aplicación de los siguientes criterios:</p> <p>...</p> <p>a) Los rendimientos de explotaciones económicas, cuando las actividades se realicen en territorio vasco.</p> <p>b) Los rendimientos derivados de prestaciones de servicios, tales como la realización de estudios, proyectos, asistencia técnica, apoyo a la gestión, así como de servicios profesionales, cuando la prestación se realice o se utilice en territorio vasco. Se entenderán utilizadas en territorio vasco las prestaciones que sirvan a actividades empresariales o profesionales realizadas en territorio vasco o se refieran a bienes situados en el mismo.</p> <p>Se atenderá al lugar de la utilización del servicio cuando éste no coincida con el de su realización.</p> <p>c) Los rendimientos que deriven, directa o indirectamente, del trabajo dependiente cuando el trabajo se preste en territorio vasco.</p> <p>...</p>	

Artículo 22. Exacción del Impuesto.

La modificación incluida en este precepto implica una mayor especificación del punto de conexión aplicable en relación con la competencia de exacción del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, cuando se graven rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente, en lo que se refiere a la determinación de cuando los rendimientos de trabajo pueden considerarse obtenidos en el País Vasco.

Dicha especificación parte de diferenciar entre rendimientos de trabajo "activos" y "pasivos", incluyendo una previsión especial en lo que a las retribuciones de los administradores de sociedades y miembros de Consejos de Administración se refiere.

Se aproxima así la redacción de este apartado a la prevista en el artículo 7 del Concierto al fijar los puntos de conexión aplicables en el IRPF en orden a la exacción y a la normativa aplicable a las retenciones e ingresos a cuenta relativos, también, a los rendimientos del trabajo.

Con el cambio operado, se acerca igualmente el texto del Concierto al texto del Convenio navarro, que en su artículo 29.1.d) considera obtenidas o producidas en territorio navarro por residentes en el extranjero los rendimientos de trabajo:

- "1º. Cuando deriven, directa o indirectamente, de una actividad personal desarrollada en territorio navarro.
- 2º. Cuando se trate de retribuciones públicas satisfechas por la Administración de la Comunidad Foral.
- 3º. Las pensiones y demás prestaciones similares, cuando deriven de un empleo prestado en territorio navarro.
- 4º. Las retribuciones de los administradores y miembros de los Consejos de Administración, de las Juntas que hagan sus veces o de órganos representativos en

toda clase de entidades, conforme a lo previsto en el apartado 3 de este artículo."

Advertir, en todo caso, de que el nuevo texto del Concierto no recoge lo previsto en el apartado 2º del artículo 29.1.d) Convenio con Navarra transscrito en relación con las retribuciones públicas satisfechas por la Administración de la Comunidad Foral.

Señalar asimismo que, con base en el texto concertado actualmente en vigor, la Norma Foral 2/2009, de 26 de abril, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, ya venía a recoger en su artículo 12.2, lo que ahora se incluye en el Concierto, al indicar que:

"Se consideran rentas obtenidas o producidas en territorio guipuzcoano las siguientes rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente:

...

- d) Los rendimientos que deriven directa o indirectamente del trabajo dependiente, cuando el trabajo se preste en territorio guipuzcoano.

A estos efectos, se entenderá prestado el trabajo en territorio guipuzcoano cuando se trate de retribuciones públicas satisfechas por la Administración guipuzcoana o de remuneraciones satisfechas por personas físicas que realicen actividades económicas, en el ejercicio de sus actividades, o entidades residentes en territorio guipuzcoano o por establecimientos permanentes situados en el mismo por razón de un empleo ejercido a bordo de un buque o aeronave en tráfico internacional.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación cuando el trabajo se preste íntegramente en el extranjero y tales rendimientos estén sujetos a un

impuesto de naturaleza personal en el extranjero.

- e) Las pensiones y demás prestaciones similares, cuando deriven de un empleo prestado en territorio guipuzcoano o cuando se satisfagan por una persona o entidad residente en territorio guipuzcoano o por un establecimiento permanente situado en el mismo.

Se considerarán pensiones las remuneraciones satisfechas por razón de un empleo anterior, con independencia de que se perciban por el propio trabajador u otra persona.

Se considerarán prestaciones similares, en particular, las previstas en el artículo 18 letras a) e i) de la Norma Foral 10/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

- f) *Las retribuciones de los Administradores y miembros de los Consejos de Administración, de las Juntas que hagan sus veces o de órganos representativos de una entidad con domicilio fiscal en Gipuzkoa, en la cuantía prevista en el apartado 4 de este artículo.”*

En su mayor parte, el contenido de este precepto se corresponde con la modificación introducida ahora en el texto concertado. Cabría, no obstante, efectuar dos pequeñas observaciones.

Así, de un lado, en su artículo 12.2.d) la Norma Foral 2/1999 considera prestado el trabajo en territorio guipuzcoano cuando se trate de retribuciones públicas satisfechas por la Administración guipuzcoana. Cabría cuestionarse la procedencia de dicha consideración cuando ahora el texto del Concierto, apartándose de lo previsto en el Convenio navarro, no contiene una mención expresa al respecto.

Y, de otro lado, en su artículo 12.2.f) fija como punto de conexión inicial en relación con las re-

tribuciones de administradores de sociedades y miembros de Consejos de Administración el del domicilio fiscal de la entidad, punto de conexión que, sin embargo, no se recoge en el actual texto concertado.

Artículo 23 bis. Gestión e inspección del Impuesto cuando se graven rentas obtenidas mediante establecimiento permanente.

Se incluye un nuevo artículo, el 23 bis, con el siguiente contenido:

“Uno. Cuando se graven rentas obtenidas mediante establecimiento permanente, en los casos de tributación a ambas Administraciones, se aplicarán las reglas de gestión del Impuesto previstas en el artículo 18 anterior.

Dos. La inspección del Impuesto, cuando se graven rentas obtenidas mediante establecimiento permanente, se realizará por la Administración que resulte competente aplicando las reglas previstas en el artículo 19 anterior.”

El Concierto Económico regula los puntos de conexión aplicables a la gestión o inspección de aquellos impuestos respecto de los que existe posibilidad de tributar a más de una Administración.

Los sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de No Residentes que operan mediante establecimiento permanente pueden tributar en más de una Administración y, sin embargo, en el texto del Concierto Económico vigente nada se dice al respecto.

La inclusión del nuevo artículo 23 bis constituye, en consecuencia, una mejora técnica que viene a llenar la laguna normativa actual, remitiéndose tanto en lo que afecta a la gestión como en lo relativo a la inspección del Impuesto a las mismas reglas previstas al efecto en relación con el Impuesto sobre Sociedades.

Inclusión de una nueva Sección 4º Bis.- Impuesto sobre los Depósitos en las Entidades de Crédito.

Se incluye un nuevo artículo, el 23 ter, con el siguiente contenido:

"Artículo 23 ter. Normativa aplicable y exacción del Impuesto.

Uno. El Impuesto sobre los Depósitos en las Entidades de Crédito es un tributo concertado que se regirá por las mismas normas sustantivas y formales establecidas en cada momento por el Estado.

No obstante lo anterior, las Instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán establecer los tipos de gravamen de estos impuestos dentro de los límites y en las condiciones vigentes en cada momento en territorio común.

Asimismo, las instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán aprobar los modelos de declaración e ingreso que contendrán, al menos, los mismos datos que los del territorio común, y señalar plazos de ingreso para cada período de liquidación, que no diferirán sustancialmente de los establecidos por la Administración del Estado.

Dos. La exacción del impuesto corresponderá a la Administración del Estado o a la Diputación Foral competente por razón del territorio según que la sede central o sucursales donde se mantengan los fondos de terceros estén situadas en territorio común o vasco.

Tres. Los pagos a cuenta del Impuesto se exigirán por una u otra Administración conforme al criterio contenido en el apartado anterior."

La finalidad de este nuevo artículo no es sino la de concertar el nuevo impuesto creado en el ámbito estatal, en virtud Ley 16/2012, de 27 de diciembre, con efectos desde el 1 de enero de 2013.

Recordar que la creación de este nuevo impuesto en el ámbito estatal derivó de la Senten-

cia dictada por Tribunal Constitucional con fecha 14 de noviembre de 2012, por la que el Alto Tribunal resolvió el recurso de inconstitucionalidad promovido por el entonces Presidente del Gobierno contra la Ley de la Asamblea de Extremadura 14/2001, de 29 de noviembre, del Impuesto sobre Depósitos de las Entidades de Crédito, desestimando el mismo.

La creación del nuevo Impuesto estatal pretende así evitar la proliferación de impuestos autonómicos similares, ya vigentes en otras Comunidades Autónomas, como Asturias o Cataluña, por aplicación de lo previsto en el artículo 6. 2 de Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autonómicas, con arreglo al cual:

«*Dos. Los tributos que establezcan las Comunidades Autónomas no podrán recaer sobre hechos imponibles gravados por el Estado. Cuando el Estado, en el ejercicio de su potestad tributaria originaria establezca tributos sobre hechos imponibles gravados por las Comunidades Autónomas, que supongan a éstas una disminución de ingresos, instrumentará las medidas de compensación o coordinación adecuadas en favor de las mismas».*

Siendo la finalidad perseguida, al menos inicialmente, con la creación de este nuevo Impuesto no recaudatoria sino de índole "extrafiscal", el tipo de gravamen actualmente exigible en relación con el mismo por el Estado es del 0%, tipo de gravamen que deben respetar las normas que en su caso se aprueben en el País Vasco, de suerte que al menos de momento el impacto recaudatorio de este nuevo impuesto será nulo en los Territorios Históricos.

Inclusión de una nueva Sección 4º Ter.- Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica y de una una nueva Sección 4º Quáter.- Impuesto sobre la Producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoeléctrica e impuesto sobre el almacenamiento de combus-

tible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas.

Se incluyen dos nuevos artículos, el 23 quáter y el 23 quinquies con el siguiente contenido:

“Artículo 23 quáter. Normativa aplicable y exacción del Impuesto.

Uno. El Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica es un tributo concertado que se regirá por las mismas normas sustantivas y formales establecidas en cada momento por el Estado.

No obstante, las instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán aprobar los modelos de declaración e ingreso que contendrán, al menos, los mismos datos que los del territorio común, y señalar plazos de ingreso para cada período de liquidación, que no diferirán sustancialmente de los establecidos por la Administración del Estado.

Dos. La exacción del impuesto corresponderá a la Administración del Estado o a la Diputación Foral competente por razón del territorio según que las instalaciones de producción de energía eléctrica radiquen en territorio común o vasco.

Tres. Los pagos a cuenta del Impuesto se exigirán por una u otra Administración, conforme al criterio contenido en el apartado Dos anterior.

Cuatro. Las devoluciones que procedan serán efectuadas por las respectivas Administraciones en la cuantía que a cada una corresponda.

Artículo 23 quinquies. Normativa aplicable y exacción de los impuestos.

Uno. El Impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoeléctrica y el Impuesto

sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas son tributos concertados que se regirán por las mismas normas sustantivas y formales establecidas en cada momento por el Estado.

No obstante, las instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán aprobar los modelos de declaración e ingreso que contendrán, al menos, los mismos datos que los del territorio común, y señalar plazos de ingreso para cada período de liquidación, que no diferirán sustancialmente de los establecidos por la Administración del Estado.

Dos. La exacción del Impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoeléctrica corresponderá a la Administración del Estado o a la Diputación Foral competente por razón del territorio según que las instalaciones donde se produzca el combustible nuclear gastado y los residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoeléctrica radiquen en territorio común o vasco.

Tres. La exacción del Impuesto sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas corresponderá a la Administración del Estado o a la Diputación Foral competente por razón del territorio según que las instalaciones donde se almacene el combustible y los residuos radiquen en territorio común o vasco.

Cuatro. Los pagos a cuenta de estos impuestos se exigirán por una u otra Administración, conforme a los criterios contenidos en los apartados Dos y Tres anteriores.”

Persiguen ambos nuevos artículos la concertación de dos nuevos “impuestos verdes” introducidos recientemente en el sistema tributario estatal con una finalidad más medioambiental que recaudatoria.

Nuevo texto	Texto anterior	Art. 25
<p>Uno. El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones es un tributo concertado de normativa autónoma.</p> <p>Corresponderá su exacción a la Diputación Foral competente por razón del territorio en los siguientes casos:</p> <p>...</p> <p>b) En las donaciones de bienes inmuebles y derechos sobre los mismos, cuando éstos bienes radiquen en territorio vasco.</p> <p>c) En las donaciones de los demás bienes y derechos, cuando el donatario tenga su residencia habitual en el País Vasco a la fecha del devengo.</p> <p>...</p>	<p>Uno. El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones es un tributo concertado de normativa autónoma.</p> <p>Corresponderá su exacción a la Diputación Foral competente por razón del territorio en los siguientes casos:</p> <p>...</p> <p>b) En las donaciones de bienes inmuebles, cuando éstos radiquen en territorio vasco....</p> <p>c) En las donaciones de los demás bienes y derechos, cuando el donatario tenga su residencia habitual en el País Vasco a la fecha del devengo.</p> <p>...</p>	

Modificaciones en la Sección 6º.- Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Artículo 25. Normativa aplicable y exacción del Impuesto.

Con la modificación operada se altera el punto de conexión aplicable para la exacción del impuesto en lo que afecta a las donaciones de derechos sobre bienes inmuebles, que a partir de ahora seguirán al lugar de situación del bien inmueble.

También en este ámbito el Concierto Económico sigue ahora lo previsto en el Convenio navarro que ya recogía el referido punto de conexión en el caso analizado.

Modificaciones en la Sección 10º.- Impuestos Especiales.

Con la entrada en vigor de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012, se derogó en el ámbito estatal el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos con efectos desde el 1 de enero de 2013, pasando a partir de dicha fecha la venta de determinados hidrocarburos a tributar en el Impuesto sobre Hidrocarburos.

Se establece así la integración del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos (IVMDH) en el Impuesto Especial sobre Hidrocarburos, de forma que el tramo estatal del citado impuesto queda sustituido por el tipo estatal especial del Impuesto Especial sobre

Hidrocarburos y el tramo autonómico por el tipo autonómico del Impuesto especial sobre Hidrocarburos.

Como consecuencia de dicha integración, se efectúa la correspondiente modificación técnica en el texto del Concierto, incorporándose la posibilidad de que las Instituciones competentes de los Territorios Históricos establezcan los tipos de gravamen aplicables a estos impuestos, dentro de los límites y condiciones vigentes en cada momento en territorio común.

Artículo 33. Normativa aplicable y exacción de los impuestos.

Modificaciones en la Sección 11º.

Esta Sección anteriormente se dedicada a la regulación del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos.

Habiéndose derogado, según se ha indicado, este Impuesto con efectos 1 de enero de 2013, desaparece del texto del Concierto la referencia a este impuesto, aprovechándose el vacío resultante para dedicar la Sección 11º y el artículo 34 del Concierto a la concertación del nuevo Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero, que fue introducido en el ordenamiento estatal, con efectos 1 de enero de 2014, por el artículo 5 de la Ley 16/2013, de 29 de octubre, también con una finalidad medioambiental.

Dispone ahora dicho precepto que:

Nuevo texto	Texto anterior	Art. 33
<p>Uno. Los Impuestos Especiales tienen el carácter de tributos concertados que se regirán por las mismas normas sustantivas y formales establecidas en cada momento por el Estado.</p> <p>No obstante lo anterior, las Instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán establecer los tipos de gravamen de estos impuestos dentro de los límites y en las condiciones vigentes en cada momento en territorio común.</p> <p>Asimismo, las Instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán aprobar los modelos de declaración e ingreso, que contendrán al menos los mismos datos que los de territorio común, y señalar plazos de ingreso para cada período de liquidación, que no diferirán sustancialmente de los establecidos por la Administración del Estado.</p>	<p>Uno. Los Impuestos Especiales tienen el carácter de tributos concertados que se regirán por las mismas normas sustantivas y formales establecidas en cada momento por el Estado. No obstante, las Instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán aprobar los modelos de declaración e ingreso, que contendrán al menos los mismos datos que los del territorio común, y señalar plazos de ingreso para cada período de liquidación, que no diferirán sustancialmente de los establecidos por la Administración del Estado.</p>	

“Artículo 34. Normativa aplicable y exacción del impuesto.

Uno. El Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero es un tributo concertado que se regirá por las mismas normas sustantivas y formales que las establecidas en cada momento por el Estado.

No obstante, las Instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán aprobar los modelos de declaración e ingreso, que contendrán al menos los mismos datos que los de territorio común, y señalar plazos de ingreso para cada período de liquidación, que no diferirán sustancialmente de los establecidos por la Administración del Estado.

Dos. La exacción del impuesto corresponderá a la Administración del Estado o a la Diputación competente por razón del territorio cuando los consumidores finales a los que se refiere la normativa estatal utilicen los productos objeto del impuesto en instalaciones, equipos o aparatos radicados en territorio común o vasco.

Cuando los gases fluorados de efecto invernadero sean objeto de autoconsumo, la exacción del impuesto corresponderá a la Administración del Estado o a la Dipu-

tación competente por razón del territorio donde este se produzca.

En el resto de supuestos no contemplados en los párrafos anteriores, la exacción corresponderá a la Administración donde radique el establecimiento del contribuyente en el que se produzca el hecho imponible.

Tres. La devolución que proceda será efectuada por la Administración en la que hubiera sido ingresada la cuota cuya devolución se solicita con el límite de dicho importe.”

Apuntar, no obstante, la inclusión en el texto concertado de una nueva disposición transitoria, la decimotercera, que prevé el mantenimiento de la anterior redacción de este artículo 34 en relación con los ejercicios no prescritos.

Señala dicha disposición que:

“El artículo 34 del Concierto Económico en su redacción original aprobada mediante la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco, se mantendrá en vigor a partir de 1 de enero de 2013, en relación con el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos respecto de los ejercicios no prescritos.”

Cabe cuestionarse la necesidad de incluir una disposición de este tenor con ocasión de la modificación operada, partiendo de los criterios generales de aplicación temporal de las normas tributarias que se recogen en las normas generales actualmente vigentes, tales como la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, que refieren dicha aplicación al momento del devengo del tributo. Quizás la razón de ser de dicha disposición habría que buscarla en la no consideración de la Ley del Concierto Económico como "norma tributaria" a los efectos referidos.

Modificaciones en la Sección 13ª.- Tributos sobre el Juego.

La Ley 13/2011, de 27 de mayo, de regulación del juego, creó un nuevo impuesto, el Impuesto sobre Actividades de Juego, vigente en territorio común desde el 29 de mayo de 2011, que grava la celebración de juegos, rifas, concursos y apuestas de ámbito estatal, principalmente aquéllos que se practican a través de medios electrónicos, informáticos, telemáticos e interactivos y en los que los medios presenciales tienen un carácter accesorio.

La introducción del nuevo impuesto se acompaña además de la modificación de la regulación de la Tasa sobre los Juegos de Suerte, Envite o Azar, mediante la disposición final quinta de la Ley 13/2011, que modifica el hecho imponible de la tasa, excluyendo de sujeción a la misma los hechos imponibles sujetos al nuevo impuesto.

En consecuencia, se lleva a cabo en el Concierto Económico la correspondiente adaptación técnica, fijándose en el artículo 36 los puntos de conexión necesarios a efectos de determinar la normativa aplicable, la exacción e inspección del nuevo Impuesto, puntos de conexión que pueden resumirse en los siguientes términos:

- Se configura el nuevo Impuesto sobre Actividades de Juego como un impuesto de normativa común, confiriéndose, no obstante, a las Instituciones del País Vasco la posibilidad de elevar los tipos del impuesto respecto de

las actividades que sean ejercidas por operadores, organizadores o por quienes desarrollen la actividad gravada por este impuesto con residencia fiscal en el País Vasco hasta un máximo del 20 por ciento respecto de los tipos establecidos en cada momento por el Estado, incremento que se aplicará, exclusivamente, sobre la parte proporcional de la base imponible correspondiente a la participación en el juego de los residentes fiscales en territorio vasco.

- Los sujetos pasivos deben tributar, en todo caso, en proporción al volumen de operaciones realizadas en cada territorio durante el ejercicio, en función del peso relativo de las cantidades jugadas correspondientes a jugadores residentes en el País Vasco y en territorio común, proporción que se aplicará también a las cuotas liquidadas derivadas de modalidades de juego en las que no se pueda identificar la residencia del jugador y a las cuotas correspondientes a jugadores no residentes en territorio español.
- La inspección del impuesto se atribuye a la Administración del domicilio fiscal del sujeto pasivo, salvo que el importe agregado de las cantidades jugadas hubiera excedido de 7 millones de euros y se hubieran realizado la totalidad de operaciones en el otro territorio (común o vasco, según cada caso)

Se completa, por lo demás, lo dispuesto en dicho artículo 36 con lo recogido en la nueva disposición transitoria duodécima incluida en el texto concertado, que atribuye en exclusiva al Estado, transitoriamente, la exacción del impuesto correspondiente a las apuestas mutuas deportivo-benéficas y las apuestas mutuas hípicas estatales.

Con arreglo a dicha disposición:

"La exacción por el Impuesto sobre Actividades de Juego que grava las apuestas mutuas deportivo-benéficas y las apuestas mutuas hípicas estatales corresponderá a la Administración del Estado, en tanto su

Nuevo texto	Texto anterior	Art. 37
<p>Artículo 37. Otros tributos sobre el juego.</p> <p>Uno. El resto de los tributos que recaen sobre el juego tienen el carácter de tributos concertados de normativa autónoma, cuando su autorización deba realizarse en el País Vasco. Se aplicará la misma normativa que la establecida en cada momento por el Estado en lo que se refiere al hecho imponible y sujeto pasivo.</p> <p>Dos. La Tasa sobre los Juegos de Suerte, Envite o Azar será exaccionada por la Diputación Foral competente por razón del territorio, cuando el hecho imponible se realice en el País Vasco.</p> <p>Tres. La Tasa Fiscal sobre Rifas, Tómbolas, Apuestas y Combinaciones Aleatorias será exaccionada por la Diputación Foral competente por razón de territorio, cuando su autorización deba realizarse en el País Vasco.</p>	<p>Artículo 36. Normativa aplicable.</p> <p>Los tributos que recaen sobre el juego tienen el carácter de tributos concertados de normativa autónoma, cuando su autorización deba realizarse en el País Vasco. Se aplicará la misma normativa que la establecida en cada momento por el Estado en lo que se refiere al hecho imponible y sujeto pasivo.</p> <p>Artículo 37. Exacción de los tributos.</p> <p>Uno. La Tasa sobre los Juegos de Suerte, Envite o Azar será exaccionada por la Diputación Foral competente por razón del territorio, cuando el hecho imponible se realice en el País Vasco.</p> <p>Dos. La Tasa Fiscal sobre Rifas, Tómbolas, Apuestas y Combinaciones Aleatorias será exaccionada por la Diputación Foral competente por razón de territorio, cuando su autorización deba realizarse en el País Vasco.</p>	

comercialización se realice por la Sociedad Estatal de Loterías y Apuestas del Estado, sin perjuicio de la compensación financiera que corresponda al País Vasco. La Sociedad Estatal de Loterías y Apuestas del Estado presentará declaraciones informativas anuales de las cantidades jugadas imputables al País Vasco de acuerdo al artículo 36.Dos del Concierto Económico."

Artículo 37. Otros tributos sobre el juego

Se refunden en este artículo los anteriores artículos 36 y 37, quedando redactado el mismo como se refleja en el cuadro.

Modificaciones en la Sección 16º.- Normas de gestión y procedimiento

Artículo 43. Residencia habitual y domicilio fiscal.

Nuevo texto	Texto anterior	Art. 43
<p>Nueve. El cambio de domicilio del contribuyente se podrá promover por cualquiera de las Administraciones implicadas. Dicha Administración dará traslado de su propuesta, con los antecedentes necesarios, a la otra para que se pronuncie en el plazo de cuatro meses sobre el cambio de domicilio y la fecha a que se retrotraen los efectos. Si ésta responde confirmando la propuesta, la Administración que resulte competente lo comunicará al contribuyente.</p> <p>Si no hubiera conformidad podrá continuarse el procedimiento en la forma prevista en el apartado seis de este artículo.</p> <p>Con carácter previo a la remisión de una propuesta de cambio de domicilio, la Administración interesada podrá llevar a cabo, en colaboración con la otra Administración, actuaciones de verificación censal del domicilio fiscal.</p> <p>Cuando se produzca un cambio de oficio de domicilio, previo acuerdo de ambas Administraciones, o como consecuencia de una resolución de la Junta Arbitral, se presumirá, salvo prueba en contrario, que el nuevo domicilio fiscal así determinado se mantendrá durante los tres años siguientes a la fecha de resolución.</p>	<p>Nueve. El cambio de domicilio del contribuyente se podrá promover por cualquiera de las Administraciones implicadas. Dicha Administración dará traslado de su propuesta, con los antecedentes necesarios, a la otra para que se pronuncie en el plazo de dos meses sobre el cambio de domicilio y la fecha a que se retrotraen los efectos. Si ésta responde confirmando la propuesta, la Administración que resulte competente lo comunicará al contribuyente.</p> <p>Si no hubiera conformidad podrá continuarse el procedimiento en la forma prevista en el apartado Seis de este artículo.</p> <p>cuando su autorización deba realizarse en el País Vasco.</p>	

Nuevo texto	Texto anterior	Art. 46
<p>Uno....</p> <p>Las entidades que sean sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades exigible por el Estado y las Diputaciones Forales deberán presentar resúmenes anuales de retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a los rendimientos a que se refieren los artículos 7.Uno.c) y 9.Uno.primera.a) y 23.Dos del presente Concierto Económico, conforme a las normas sobre lugar, forma y plazo de presentación de declaraciones que establezca cada una de las Administraciones competentes para su exacción, incluyendo el total de los rendimientos y de las retenciones correspondientes a los mismos en la declaración presentada a cada una de ellas.</p> <p>Dos. Las declaraciones que tengan por objeto dar cumplimiento a las distintas obligaciones de suministro general de información tributaria legalmente exigidas deberán presentarse, con arreglo a su respectiva normativa, ante la Administración del Estado o ante la Diputación Foral competente por razón del territorio, con arreglo a los siguientes criterios:</p> <p>a) Tratándose de obligados tributarios que desarrollen actividades económicas, ante la Administración a la que corresponda la competencia para la comprobación e investigación de dichas actividades empresariales o profesionales.</p> <p>b) Tratándose de obligados tributarios que no desarrollen actividades económicas, según que estén domiciliados fiscalmente en territorio común o foral.</p> <p>A los efectos de lo dispuesto en las letras anteriores, cuando se trate de herencias yacentes, comunidades de bienes u otras entidades carentes de personalidad jurídica, las referidas declaraciones deberán asimismo presentarse ante la administración en la que estén domiciliados fiscalmente sus miembros o partícipes.</p>	<p>Uno. ..</p> <p>Las entidades que sean sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades exigible por el Estado y las Diputaciones Forales deberán presentar resúmenes anuales de retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a los rendimientos a que se refieren los artículos 7.Uno.c) y 9.Uno. Primera. a) del presente Concierto Económico, conforme a las normas sobre lugar, forma y plazo de presentación de declaraciones que establezca cada una de las Administraciones competentes para su exacción.</p>	

La modificación operada en este artículo únicamente afecta a su apartado nueve, relativo a las propuestas administrativas de cambio de domicilio, incluyéndose los cambios reflejados en el cuadro.

Artículo 46. Obligaciones de información.

Las modificaciones incluidas en este precepto persiguen la obtención de una mayor información por parte de las Administraciones, en dos ámbitos:

- De un lado, en lo que afecta a las retenciones que deben ingresarse en cada Administración en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio por el obligado a retener (retribuciones de con-

sejeros, dividendos...) estableciéndose la obligación de incluir en la declaración informativa a presentar en cada Administración la totalidad de los rendimientos satisfechos y de la retención practicada.

- De otro lado, en lo que afecta a las entidades en régimen de atribución de rentas, incluyéndose un nuevo punto de conexión que persigue obtener un mayor control en relación con aquellas entidades domiciliadas fiscalmente en un territorio pero cuyos miembros (incluso la totalidad) están domiciliados en otro territorio.

1.2.- Modificaciones incluidas en el Capítulo III dedicado a la regulación De las Comisiones y Junta Arbitral del Concierto Económico

Nuevo texto	Texto anterior	Art. 64
<p>La Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa tendrá atribuidas las siguientes funciones:</p> <p>...</p> <p>b) Resolver las consultas que se planteen sobre la aplicación de los puntos de conexión contenidos en el presente Concierto Económico. Estas consultas se trasladarán para su análisis junto con su propuesta de resolución en el plazo de dos meses desde su recepción, al resto de las Administraciones concernidas. En el caso de que en el plazo de dos meses no se hubieran formulado observaciones sobre la propuesta de resolución, ésta se entenderá aprobada.</p> <p>De existir observaciones y no ser admitidas, podrá llegarse a un acuerdo sobre las mismas en el seno de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa. En todo caso, transcurridos dos meses desde que dichas observaciones hayan sido formuladas sin llegar a un acuerdo sobre las mismas, la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa así como cualquiera de las Administraciones concernidas podrá proceder a trasladar el desacuerdo a la Junta Arbitral en el plazo de un mes.</p>	<p>La Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa tendrá atribuidas las siguientes funciones:</p> <p>...</p> <p>b) Resolver las consultas que se planteen sobre la aplicación de los puntos de conexión contenidos en el presente Concierto Económico. Estas consultas se trasladarán para su análisis junto con su propuesta de resolución en el plazo de dos meses desde su recepción, al resto de las Administraciones concernidas. En el caso de que en el plazo de dos meses no se hubieran formulado observaciones sobre la propuesta de resolución, ésta se entenderá aprobada. De existir observaciones, se procederá a la convocatoria de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa quien, de no llegar a un acuerdo, la trasladará a la Junta Arbitral.</p>	

Modificaciones en la Sección Sección 2.^a Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa

Artículo 64. Funciones.

La modificación acordada sale al paso de la situación de bloqueo existente hasta la fecha en relación con las consultas planteadas por los contribuyentes, sin acuerdo entre las partes, estableciendo una vía de acceso directo a la Junta Arbitral por parte de cualquiera de las Administraciones concernidas.

Apuntar que ni en el texto del Concierto ni tampoco en el vigente Reglamento regulador de la Junta Arbitral, aprobado por el Real Decreto 1760/2007, de 28 de diciembre, se concreta qué debe entenderse al efecto por "Administración concernida", surgiendo así la interrogante de si por tal podría considerarse, por ejemplo, cada Diputación Foral por separado.

No parece, sin embargo, que dicha interpretación sea la más acorde con la configuración paritaria que a la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa confiere el artículo 63 del Concierto Económico, que según el mismo dispone se integra por:

"a) Cuatro representantes de la Administración del Estado.

b) Cuatro representantes de la Comunidad Autónoma designados por el Gobierno Vasco, tres de los cuales lo serán a propuesta de cada una de las respectivas Diputaciones Forales"

Si la composición de dicha Comisión parte de la existencia de dos Administraciones, la del Estado y la de la Comunidad Autónoma, parece que es a cada una de ellas a la que habría que referir la consideración de "Administración concernida" a los efectos referidos.

En cualquier caso, podría ser la propia Junta Arbitral quién, con ocasión de algún conflicto ante la misma planteado en los supuestos analizados, arrojase luz al efecto al decidir sobre su admisión o inadmisión o en el momento de efectuar los correspondientes emplazamientos o notificaciones a las partes "interesadas" o "concernidas".

Modificaciones en la Sección 2.^a .- Junta Arbitral.

Artículo 65. Composición.

Nuevo texto	Texto anterior	Art. 65
<p>Uno. La Junta Arbitral estará integrada por tres miembros cuyo nombramiento se formalizará por el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas y el Consejero de Hacienda y Finanzas.</p> <p>Dos. Los árbitros serán nombrados para un periodo de seis años.</p>	<p>Uno. La Junta Arbitral estará integrada por tres miembros cuyo nombramiento se formalizará por el Ministro de Hacienda y el Consejero de Hacienda y Administración Pública.</p> <p>Dos. Los árbitros serán nombrados para un periodo de seis años, <i>sin que a su conclusión puedan ser reelegidos en el cargo salvo que hubieren permanecido en éste por un periodo inferior a tres años.</i></p>	

Con el objeto de facilitar su funcionamiento, evitando situaciones de interrupción o paralización en su actuación, como las que se han producido hasta la fecha, también se ha acordado la modificación de la composición de la Junta Arbitral, de manera que sus miembros podrán ser reelegidos en sus cargos más allá del único periodo de seis años para el que hasta ahora eran nombrados sin que pudieran repetir mandato.

Artículo 66. Funciones.

Con esta modificación se eleva al texto del Concierto Económico lo ya previsto actualmente en el artículo 15.2 del Reglamento de la Junta Arbitral, elevación que resulta acorde con la distribución competencial que constituye su objeto.

Apuntar, dicho sea de paso, que la interpretación de cuál debía ser el contenido de dicha previsión ha merecido algún pronunciamiento por parte de la Junta Arbitral de no muy clara comprensión para quien suscribe estas notas y que puede llevar a perjudicar a los obligados tributarios, sobre todo en el supuesto de que lo que esté en conflicto entre Administraciones sea la competencia para efectuar una determinada devolución tributaria.

Me refiero a lo señalado en la Resolución 21/2011, de 27 de septiembre, en la que la Junta Arbitral se pronunció sobre una devolución en relación con el IVA efectuada por la Diputación Foral de Gipuzkoa, pese a considerarse incompetente al efecto, en tanto se resolvía el conflicto suscitado al efecto frente a la AEAT, atendiendo a lo apremiante que era su obtención para la situación financiera del sujeto pasivo (que posteriormente devino en concurso) y en atención a lo previsto en el precitado artículo 15.2 del Reglamento de la Junta Arbitral.

En concreto, en el conflicto planteado, la Diputación Foral de Gipuzkoa entendía que era incompetente para devolver el saldo negativo resultante de la declaración-liquidación, modelo 390, presentada por una entidad por el concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido, por la inclusión en la solicitud de devolución presentada de cuotas de IVA soportadas por entidades absorbidas por aquélla, que habían sido ingresadas en la Administración del Estado.

Indica al respecto la Junta Arbitral que:

"Cuestión distinta – tanto de la relativa a la competencia como de la atinente a la procedencia de la devolución – es si la Di-

Nuevo texto	Texto anterior	Art. 66
<p>...</p> <p>Tres. Cuando se suscite el conflicto de competencias, hasta tanto sea resuelto el mismo, la Administración que viniera gravando a los contribuyentes en cuestión continuará sometiéndolos a su competencia, sin perjuicio de las rectificaciones y compensaciones tributarias que deban efectuarse entre las Administraciones, retrotraídas a la fecha desde la que proceda ejercer el nuevo fuero tributario, según el acuerdo de la Junta Arbitral.</p>	<p>...</p>	

putación Foral de Gipuzkoa podía o no practicar la devolución con el carácter "provisional" con que lo hizo, anticipándose a la resolución de la Junta Arbitral. Esta cuestión va unida, a su vez, a la de la calificación del pago hecho al contribuyente. La verdadera naturaleza de dicho pago no es la devolución del IVA, que no podía hacerse más que en ejercicio de competencias de gestión del impuesto rechazadas por la Administración que lo efectuó. Dicha naturaleza es semejante a la de una subvención o ayuda..."

2.- OTRAS MODIFICACIONES A INCLUIR EN EL TEXTO DEL CONCIERTO ECONÓMICO

Entrando ya en el análisis de aquellas otras cuestiones que podrían o deberían ser objeto de modificación en el vigente Concierto Económico, en un intento de recoger algunas de las que cabe entender como más necesarias para salvaguardar las competencias de las Instituciones de los Territorios Históricos o como más convenientes para dotar de seguridad jurídica a los contribuyentes y para evitar, asimismo, la existencia de conflictos entre Administraciones, cabría citar las siguientes:

2.1.- Competencia de las Instituciones de los Territorios Históricos para mantener, establecer y regular su régimen tributario.

Dispone el vigente Concierto Económico en su artículo 1 que:

"Uno. Las Instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán mantener, establecer y regular, dentro de su territorio, su régimen tributario."

Pues bien, en los últimos tiempos tanto por el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco como el Tribunal Supremo se han pronunciado sobre el alcance de la competencia que el referido precepto atribuye a las instituciones de los Territorios Históricos en diversas sentencias en las que se restringe, por no decir que se anula dicha competencia en lo que afecta al "régimen tributario

general" o al "procedimiento administrativo tributario".

Así:

- STS de 26 de enero de 2012, dictada en el recurso de casación número 4318/2008, interpuesto por la Diputación Foral de Gipuzkoa contra la Sentencia dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, de fecha 13 de junio de 2008.

En dicha Sentencia el Alto Tribunal declaró nulo el párrafo segundo del artículo 247 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, que versaba en los siguientes términos:

"Asimismo en aquellos supuestos cuya cuantía, calculada de acuerdo con las normas previstas en la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, supere los 18.000 euros y haya recaído resolución expresa en un recurso de reposición, el interesado podrá optar por interponer directamente recurso contencioso-administrativo contra la misma, sin necesidad de interposición previa de reclamación económico-administrativa"

Declaración de nulidad que se basa en las siguientes consideraciones jurídicas:

"...el art. 1.1. de la Ley 12/2002, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad del País Vasco, tan sólo reconoce la potestad de "mantener, establecer y regular, dentro de su territorio, el régimen tributario" a las Instituciones competentes de los Territorios Históricos, lo que implica que no se cuestiona la capacidad normativa de los Territorios Históricos...para regular los tributos, y, concretamente, los tributos concertados de normativa autonómica.

En tal sentido, el art. 1.2 de la Ley 12/2002 dispone que corresponde a las respectivas Diputaciones forales “la exacción, gestión, liquidación, revisión y recaudación de los tributos que integran el sistema tributario” y el artículo 3.a) de la Ley del Concierto establece que los Territorios Históricos en la elaboración de la normativa tributaria “se adecuarán a la Ley General Tributaria en cuanto a terminología y conceptos, sin perjuicio de las particularidades establecidas en el presente Concierto Económico.

La consecuencia lógica y coherente con el sistema constitucional y con la normativa autonómica es que la LGT sea una norma de procedimiento administrativo común, aplicable a todas las Administraciones tributarias, de manera que las especialidades del Concierto Económico y la potestad normativa tributaria que se reconoce en dicha Ley en el Estatuto de Autonomía no permiten afirmar...que las Juntas Generales puedan regular un distinto sistema de revisión de los actos en vía administrativa.”

- Sentencia 397/2013 de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, de 2 de julio de 2013, dictada en el Recurso Contencioso-Administrativo 1161/2011.

En dicha sentencia se declara la nulidad de pleno derecho del artículo 58.4 del Reglamento de desarrollo de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por el Decreto Foral 41/2006, de 26 de septiembre, que versaba en los siguientes términos:

“4. La ausencia de alegaciones en cualquier fase del procedimiento de la persona reclamante o interesada dará lugar a que se le tenga por desistida de la reclamación, procediéndose, en su

caso, al archivo de la misma por desconocimiento de la discrepancia fáctica o jurídica de la parte reclamante”.

Declaración de nulidad que el TSJ del País Vasco fundamenta en la doctrina recogida en la STS de 26 de enero de 2012 antes referida, señalando al respecto en su fundamento jurídico cuarto que:

“...la resolución de archivo carece de sustento legal alguno en la medida en que no se halla contemplada por el artículo 238 de la LGT, toda vez que la ausencia de alegaciones no puede ser entendida como desistimiento, puesto que se requiere para ello la manifestación de una voluntad expresa en tal sentido, de conformidad con lo dispuesto en la ...Ley 30/1992..de régimen jurídico de las Administraciones Públicas y del procedimiento administrativo común...”

Teniendo en cuenta la doctrina recogida en las referidas Sentencias, la salvaguardia de las competencias de las instituciones de los Territorios Históricos en la materia analizada requiere urgentemente la inclusión en el texto del Concierto Económico de un precepto que recoja claramente que el término “régimen tributario” al que alude su artículo 1 se refiere no sólo a los tributos que integran el sistema tributario sino también al procedimiento administrativo tributario en general, esto es, a la materia que es propia de la Ley General Tributaria o de las Normas Forales Generales Tributarias y de los reglamentos que la desarrollan.

Además de dicha inclusión específica, resultaría necesario también al efecto eliminar del texto concertado la previsión recogida en el apartado dos de su artículo 2, con arreglo al cual:

“Dos. Las normas de este Concierto se interpretarán de acuerdo con lo establecido en la Ley General Tributaria para la interpretación de las normas tributarias.”

Previsión que no se recoge en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra.

Por lo demás, si bien es cierto que excede del propósito estricto perseguido por las presentes líneas, quien las escribe no puede dejar de llamar la atención sobre otro aspecto importante que se recoge en la STS del País Vasco 397/2013 arriba mencionada, en la medida de que el mismo también se fundamenta, al menos de forma indirecta, en lo previsto en el artículo 1.Uno del Concierto Económico en su vigente redacción.

Me refiero a lo señalado por dicho Tribunal en los últimos párrafos de su fundamento de derecho tercero, cuando indica que:

"...lo que la LO 1/2010 sustrae del conocimiento de la jurisdicción contencioso-administrativa y residencia ante el Tribunal Constitucional son exclusivamente las "Normas Forales fiscales"...concepto que se refiere en el sistema de fuentes de los territorios históricos...a una concreta categoría normativa cual es la Norma Foral, no alcanzando por tanto a las normas jerárquicamente subordinadas a ella, como en el caso ocurre con el Decreto Foral 41/2006. Además, el alcance de la reserva al Tribunal Constitucional se limita a las normas forales reguladoras de los impuestos concertados, pero no a las normas forales reguladoras del procedimiento administrativo tributario..."

En efecto, la lectura del Preámbulo de la LO 1/2010 es concluyente al respecto al ceñir en todo momento el alcance de la reforma a las normas forales fiscales, locución que hasta en cinco ocasiones se hace equivalente a las normas reguladoras de los distintos impuestos concertados."

Como es sabido, la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, adicionó una nueva disposición adicional, la quinta, a la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, consagrando lo que se ha venido a denominar "blindaje" de las nor-

mas forales fiscales, que viene a significar que las dichas normas forales ya no van a ser susceptibles de impugnación ante la jurisdicción contencioso-administrativa, sino que sólo podrán ser enjuiciables por el Tribunal Constitucional.

Señala así la nueva DA Quinta de la LOTC que:

"1. Correspondrá al Tribunal Constitucional el conocimiento de los recursos interpuestos contra las Normas Forales fiscales de los Territorios de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya, dictadas en el ejercicio de sus competencias exclusivas garantizadas por la disposición adicional primera de la Constitución y reconocidas en el artículo 41.2.a) del Estatuto de Autonomía para el País Vasco (Ley Orgánica 3/1979, de 18 de diciembre).

El Tribunal Constitucional resolverá también las cuestiones que se susciten con carácter prejudicial por los órganos jurisdiccionales sobre la validez de las referidas disposiciones, cuando de ella dependa el fallo del litigio principal.

..."

Pues bien, lo que hasta el momento quedaba en el aire y es objeto de interpretación por parte del TSJ en la sentencia analizada es el alcance de la expresión "Normas Forales fiscales", expresión que dicho Tribunal limita también a las que regulan los tributos concertados, excluyendo de su ámbito a las que regulan el procedimiento administrativo tributario, esto es a las normas forales generales tributarias, respecto de cuyo enjuiciamiento, en consecuencia, sigue considerándose competente.

Ello no obstante, debería ser, en todo caso, el Tribunal Constitucional quien, en último término, se pronunciara sobre su competencia o no al efecto, si bien ello requerirá el sometimiento previo a su conocimiento de algún recurso de inconstitucionalidad frente a alguna Norma Foral General Tributaria o, en su caso, el planteamiento

ante el mismo de alguna cuestión de inconstitucionalidad por parte de algún órgano judicial que no comparta lo manifestado por el TSJ del País Vasco en la sentencia aludida.

2.2.- Potestad para establecer nuevos tributos.

El artículo 2.2 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, señala que: "La Comunidad Foral de Navarra podrá establecer tributos distintos de los convenidos respetando los principios establecidos en el apartado 1 anterior y los criterios de armonización recogidos en el artículo 7 de este Convenio".

No se recoge en el Concierto Económico una previsión similar que, sin embargo, sería deseable incluir, extendiéndola además al establecimiento de nuevos pagos a cuenta distintos a los concertados.

Advertir, no obstante, que el Tribunal Constitucional, en su Sentencia 208/2012, de 14 de noviembre de 2012, dictada en el Recurso de inconstitucionalidad 1336-2002, interpuesto por el Presidente del Gobierno en relación con la Ley Foral del Parlamento de Navarra 23/2001, de 27 de noviembre, para la creación de un impuesto sobre grandes establecimientos comerciales, ha llevado a cabo una interpretación del contenido de la potestad atribuida a la Comunidad Foral de Navarra en el referido artículo 2.2., que restringe notablemente su ámbito de aplicación.

Así, en el fundamento jurídico 3º de dicha Sentencia, el Alto Tribunal señala que:

"Delimitado así el objeto de este proceso constitucional, la primera cuestión controvertida que subsiste es si los límites contenidos en la Ley Orgánica de financiación de las Comunidades Autónomas resultan de aplicación a los tributos propios establecidos por la Comunidad Foral de Navarra que no hayan sido acordados con el Estado o si, por el contrario, dichos tributos propios se delimitan únicamente con los criterios establecidos en la Ley Orgánica de reintegración y amelioramiento del régimen foral y la Ley del convenio"

Cuestión u objeto, que en el fundamento jurídico 5º de la misma, se resuelve del siguiente modo:

"...el art. 2.2 de la Ley del convenio, que posibilita que la Comunidad Foral de Navarra establezca tributos distintos de los convenidos si bien «respetando los principios establecidos en el apartado 1 anterior y los criterios de armonización recogidos en el artículo 7 de este Convenio», debe ser entendido necesariamente de acuerdo con el esquema constitucional descrito, lo que exige llevar a cabo una interpretación integradora de acuerdo con la cual la Ley Orgánica de financiación de las Comunidades Autónomas, por un lado, y la Ley Orgánica de reintegración y amelioramiento del régimen foral y la Ley del convenio, por otro, no son de aplicación excluyente, sino que se forman parte de un mismo sistema constitucional de reparto de poder tributario, sistema que, conviene recordar, constituye un todo en el que cada precepto encuentra su sentido pleno valorándolo en relación con los demás".

Teniendo en cuenta la referida doctrina del Tribunal Constitucional, la inclusión propuesta en el Concierto Económico de "potestad para establecer nuevos tributos y pagos a cuenta" debería especificar la inaplicación al efecto de los límites previstos en la LOFCA.

2.3.- Traslado de saldos de IVA entre Administraciones.

Convendría también trasladar al Concierto Económico la doctrina sentada por el TS respecto del traslado de saldos de IVA entre Administraciones en los casos de cambio de domicilio fiscal de entidades o en los supuestos de sucesión de empresas como consecuencia de operaciones de reestructuración empresarial.

Así, entre otras, en su Sentencia de 17 de junio de 2010, el Alto Tribunal vino a señalar que:

"El art. 43 del Concierto Económico regula, a los efectos de la gestión tributaria, el

concepto de domicilio fiscal, diferenciando como es lógico, entre las personas físicas y las jurídicas... el apartado siete del citado artículo referido a las personas físicas establece que "las personas físicas residentes en territorio común o foral que pasasen a tener su residencia habitual de uno al otro, cumplimentarán sus obligaciones tributarias de acuerdo con la nueva residencia, cuando ésta actúe como punto de conexión, a partir de ese momento.

Ello quiere decir que en el caso de las personas físicas, cuando la competencia administrativa esté basada en su domicilio fiscal, el cambio de domicilio será el momento en que se modifique la competencia administrativa, pero a partir de ese momento, con lo que bien puede decirse que se establece una fragmentación de la competencia a partir del cambio de domicilio fiscal.

Teniendo en cuenta que el artículo 27, Norma Tercera, se refiere al reparto competencial para la exacción del IVA en los casos en que el punto de conexión sea el del domicilio fiscal, habrá que entender que lo establecido en el precitado artículo 43.Siete. es de aplicación cuando el obligado tributario del IVA en el supuesto contemplado en el referido artículo 27.Tercera. es una persona física.

Lo que se deja expuesto demuestra que no es correcta la tesis defendida por la Administración demandante de que la liquidación del IVA no es susceptible de fragmentación; ... es lo cierto que, tratándose al menos de personas físicas que cambian de domicilio fiscal, es posible tal fragmentación, siendo el momento de dicho cambio el punto de referencia para trasladar la competencia de una a otra Administración, pero sin que ello signifique asumir responsabilidades anteriores al reiterado cambio de domicilio.

De lo que antecede se desprende que el Concierto Económico regula los supuestos

de cambio de domicilio en los casos de personas físicas, pero no contiene regulación para los casos de personas jurídicas.

Nos inclinamos por esta segunda interpretación por ser la más lógica ya que el art. 27, Tercera, se refiere a los sujetos pasivos, concepto que engloba tanto a las personas físicas como a las jurídicas sujetas al IVA, y el artículo 43.Siete establece una norma para los supuestos tributarios (en general dirigida a todos los Tributos concertados) en los que el punto de conexión para determinar la competencia administrativa sea el del domicilio fiscal.

Trasladar las cuotas del IVA soportadas por un sujeto pasivo cuando tenía su domicilio fiscal en un determinado territorio a las declaraciones-liquidaciones presentadas ante la Administración tributaria correspondiente a su nuevo domicilio fiscal supondría alterar la competencia de "exacción" prevista en el Concierto Económico."

Se trataría, en definitiva, de llenar la laguna normativa puesta de manifiesto por el Tribunal Supremo para los supuestos de cambio de domicilio, extendiéndola a otros supuestos tales como los de fusión o escisión de empresas.

2.4.- Traslado de créditos fiscales entre administraciones.

Otra cuestión relacionada con la anterior y que tampoco encuentra solución en la actual redacción del Concierto Económico es la relativa a aspectos tales como si las bases imponibles negativas surgidas por la tributación en un territorio foral pueden ser compensadas con rentas positivas de períodos impositivos siguientes nacidas en territorio común, así como si las deducciones pendientes de aplicación por insuficiencia de cuota nacidas bajo el régimen de tributación previsto en una Norma Foral pueden ser objeto de deducción en la cuota íntegra resultante de la tributación bajo la normativa estatal, como consecuencia del traslado del domicilio fiscal de la una sociedad a territorio común, cambiando

en consecuencia la Administración competente para la exacción del Impuesto y, en su caso bajo qué límites y en que condiciones.

La respuesta a dicha cuestión la encontramos en contestaciones de la Dirección General de Tributos tales como la CV1022-11 en la que el centro directivo viene a señalar que:

"El Concierto Económico con el País Vasco no recoge régimen transitorio alguno por lo que es necesario traer a colación el criterio administrativo de no estanqueidad de los ordenamientos foral y estatal contenido en pronunciamientos de este Centro Directivo (consulta 0609-04, de 11 de marzo de 2004), en virtud del cual la legislación común y foral no se deben contemplar como comportamientos estancos sino que debe haber entre las mismas la necesaria continuidad, al objeto de cumplir con los principios de justicia tributaria que preconiza el artículo 31.1 de la Constitución y la libertad de circulación y establecimiento de personas en todo el territorio nacional... Dicho criterio ha quedado definitivamente refrendando mediante Resolución de 12 de marzo de 2009, dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) en recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio. Como corolario de dicho criterio, el Tribunal recoge en el Fundamento de Derecho Quinto de la mencionada Resolución que "las cantidades pendientes de deducción correspondientes a beneficios fiscales generados al amparo de la normativa foral y que, hayan sido anulados, se seguirán aplicando conforme a lo establecido en la normativa que reguló su nacimiento, en este caso la foral, aunque el sujeto pasivo pase a estar sometido a la normativa estatal, en la cual no se contemplan dichos beneficios. Y ello, sin perjuicio de la posibilidad de comprobación fiscal por los órganos de la Administración Tributaria del Estado, en los términos previstos en el artículo 22 del Concierto Económico, de los requisitos cuantitativos, cualitativos y tem-

porales establecidos en la Norma Foral para el goce del beneficio."

Se trataría de recoger el referido criterio de "no estanqueidad" o de "traslado de créditos fiscales" en el texto del Concierto Económico.

2.5.- Impuesto sobre Sociedades. Pagos fraccionados realizados en la administración del Estado. Tributación posterior exclusiva en el País Vasco.

La doctrina del TS, recogida en la sentencia de 17 de junio de 2010, referida en el apartado 2.3 anterior, fue aplicada por el TEAR del País Vasco en su Resolución de 31 de enero de 2012, a un supuesto diferente que también ha resultado problemático en las relaciones entre la Administración del Estado y las de los Territorios Históricos y que igualmente deriva de la existencia de una falta de regulación al efecto en el texto del Concierto Económico que debería solventarse.

El supuesto al que me refiero es el que puede darse en el caso siguiente: entidad con domicilio fiscal en territorio común y con volumen de operaciones inferior a 7 millones de euros que ingresa correctamente el pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades en su totalidad en territorio común y que posteriormente traslada su domicilio a territorio foral, a Gipuzkoa por ejemplo, debiendo tributar exclusivamente por el I. Sociedades en Gipuzkoa. Posibilidad de deducir de la cuota que resulte de dicha autoliquidación el pago fraccionado ingresado en el Estado.

Indica el TEAR en dicha Resolución que:

"...si bien es cierto que el artículo 17 de esta norma (Concierto Económico) resuelve el trato que hay que dar a los pagos fraccionados cuando la empresa en cuestión sigue tributando a ambas administraciones, nada dice sin embargo el Concierto Económico para el supuesto que tras el cambio de domicilio sólo tribute en uno de los territorios, en este caso el foral de Gipuzkoa, ni siquiera el Art. 12 (al que se remite el transcrita Art. 17) cuando

respecto de la eficacia de los pagos a cuenta realizados en una u otra Administración señala que: "A efectos de la liquidación del Impuesto sobre la Renta del perceptor, tendrán validez los pagos a cuenta que se hayan realizado en uno y otro territorio, sin que ello implique, caso de que dichos pagos se hubieran ingresado en Administración no competente, la renuncia de la otra a percibir la cantidad a que tuviera derecho, pudiendo reclamarla a la Administración en la que se hubiera ingresado", por cuanto aquí se contempla una situación de ingreso en Administración no competente y en el supuesto que se dirime el pago fraccionado se llevó a cabo en la administración que resultaba competente en la fecha de su ingreso, esto es la del Estado, deviniendo en incompetente sólo a partir del cambio de domicilio."

2.6.- Concepto de Volumen de operaciones.

Una situación que se plantea en numerosas ocasiones es la siguiente:

- Entidad A con domicilio fiscal en Gipuzkoa. Volumen operaciones el ejercicio 2012 inferior a 7 millones de euros.
- Entidad B con domicilio fiscal en Territorio común. Volumen operaciones en el ejercicio 2012 superior a 7 millones de euros.
- En el ejercicio 2013 la entidad A absorbe a la entidad B.

La cuestión que se plantea es cuál de las dos administraciones es la competente para la exacción del impuesto de sociedades del ejercicio 2013.

El art. 15 de la Ley 12/2013, por la qe se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, dispone a estos efectos lo siguiente:

"Uno. Corresponderá de forma exclusiva a las Diputaciones Forales la exacción del

Impuesto de Sociedades de los sujetos pasivos que tengan su domicilio fiscal en el País Vasco y su volumen de operaciones en el ejercicio anterior no hubiere excedido de 7 millones de euros."

Otra cuestión que igualmente requiere una mayor concreción o aclaración en el texto del Concierto Económico es la relativa a que debe entenderse por "volumen de operaciones" a los efectos determinados en el mismo, al haber sido dicha cuestión objeto de diferentes consultas por parte de los obligados tributarios habiéndose dado a las mismas diversas contestaciones por parte de las distintas Administraciones.

La seguridad jurídica requiere el traslado al Concierto Económico de los criterios unificados de interpretación que se han ido adoptando al respecto por las Administraciones sobre aspectos tales como:

- Si el concepto de "volumen de operaciones" debe ser único para todos los Impuestos respecto de los que se configura como punto de conexión para determinar la aplicación de la normativa foral o estatal y para atribuir las competencias correspondientes a los distintos procedimientos de aplicación de los tributos.
- Qué debe incluirse dentro del "importe total de las contraprestaciones" al que alude el Concierto Económico al definir el volumen de operaciones. En concreto se debería clarificar si dentro de dichas contraprestaciones hay que incluir o no las subvenciones o los pagos anticipados y respecto de estos últimos en qué ejercicio deben incluirse los mismos.
- Si deben o no deben incluirse a los efectos de su cálculo las operaciones no sujetas o las operaciones exentas.
- Si deben incluirse sólo las operaciones básicas o habituales o también las extraordinarias.
- Si deben o no deben incluirse en el volumen de operaciones de la entidad absorbente las operaciones de la absorbida.

2.7.- Competencia de comprobación en caso de cambio de administración competente para la exacción del impuesto.

Una cuestión que tampoco resuelve el Concierto Económico y que sería conveniente que lo hiciera es la relativa a la determinación de la competencia de comprobación de un determinado Impuesto en caso de cambio de Administración competente para la exacción.

Al respecto, el Reglamento de Inspección Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, aprobado por el Decreto Foral 31/2010, de 16 de noviembre, en el apartado 3 de su artículo 1 dispone que:

"3. La Diputación Foral de Gipuzkoa será competente para la tramitación de los procedimientos y actuaciones regulados en el presente Reglamento en los términos previstos en el apartado 6 del artículo 48 de la Norma Foral General Tributaria."

Por su parte, la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria de Gipuzkoa, en su artículo 48.6, señala que:

"6. A efectos de determinar la Administración tributaria competente para la realización de las actuaciones derivadas de los procedimientos de aplicación de los tributos y procedimiento sancionador, se tendrá en cuenta el domicilio fiscal en el momento de realización del hecho imponible o de comisión de la infracción."

En el ámbito estatal, el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/200, de 27 de julio, dedica su artículo 59 a la determinación de una serie de criterios de atribución de competencia en el ámbito de las Administraciones tributarias.

Se trataría de trasladar los referidos puntos de conexión al texto del Concierto Económico.

2.8.- Operaciones vinculadas. Competencia de comprobación por varias administraciones.

En su Resolución 8/2012, de 2 de julio, la Junta Arbitral puso fin al conflicto planteado por la Diputación Foral de Gipuzkoa en relación con las siguientes actuaciones de la AEAT:

"La Diputación Foral de Gipuzkoa tuvo conocimiento de la existencia de procedimientos iniciados por la Inspección tributaria del Estado para practicar valoraciones por el valor de mercado a una entidad, con posibles repercusiones tributarias respecto de otra entidad cuya competencia inspectora correspondía a dicha Diputación Foral, no habiéndosele dado la posibilidad de tomar parte en dichos procedimientos."

Dada la ausencia de una regulación específica de actuación al respecto, y al amparo de lo previsto en los artículos 4.3 del Concierto Económico y 4.1.a) de la Ley 30/1992, de 27 de noviembre, de RJAP, se solicitó por parte del Departamento de Hacienda a la Administración del Estado una coordinación en la tramitación de los referidos procedimientos así como el envío de copias de los correspondientes expedientes de valoración, lo cual fue rechazado por parte del Estado, argumentando al respecto que en el artículo 16.9.1º de la LIS, en el curso del procedimiento inspector iniciado el único sujeto que puede intervenir en el proceso de determinación del valor de la operación es el propio obligado tributario objeto de comprobación."

En la referida Resolución 8/2012, señala la Junta Arbitral que:

"Ni el Concierto Económico ni la normativa estatal o foral prevén el supuesto que origina el presente conflicto: la valoración de operaciones entre entidades vinculadas sometidas a la competencia inspectora de diversas Administraciones tributarias; la laguna realmente sorprendente en un

mundo en el que la existencia de grupos societarios y de vinculaciones entre empresas es un hecho habitual. Ambas Administraciones concuerdan en la constatación de semejante laguna...

...los principios generales del Concierto Económico exigen que las Administraciones interesadas no se ignoren recíprocamente en la valoración de las operaciones vinculadas sino que cooperen para evitar que las correcciones valorativas ocasionen doble imposición. Esta cooperación debe traducirse en un diálogo e intercambio de información..."

La modificación a incluir en este punto en el Concierto tendría por objeto llenar la laguna existente, arbitrando un procedimiento de actuación a seguir en supuestos como el planteado de obligado cumplimiento por parte de las Administraciones interesadas.

2.9.- Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones – ITP y AJD. Excesos de adjudicación.

En una adquisición “mortis causa” en la que la competencia de exacción, por aplicación de los puntos de conexión previstos en el Concierto Económico, corresponda a una determinada Administración, a la Diputación Foral de Gipuzkoa, por ejemplo, pueden adjudicarse a un heredero o a un legatario bienes situados tanto en los territorios forales como en territorio común.

En el supuesto de existir en el caso apuntado un exceso de adjudicación, dicho exceso debe tributar aplicando las normas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, sin que exista en el Concierto Económico previsión alguna respecto del punto de conexión al efecto aplicable, laguna a la que también convendría dar solución, mediante la oportuna modificación del Concierto Económico.

