

LAS RELACIONES ENTRE LAS JUNTAS ARBITRALES DEL PAÍS VASCO Y DE LA COMUNIDAD FORAL DE NAVARRA

FERNANDO DE LA HUCHA CELADOR (*)

I.- INTRODUCCION.

Cuando en abril de 2014 recibí la amable invitación del Viceconsejero de Hacienda y Política Financiera del Gobierno Vasco para participar en un número monográfico de ZERGAK, donde se sintetizara lo más relevante de la Junta Arbitral del País Vasco, desde su constitución en 2008 hasta la fecha, sentí una especial satisfacción, por acordarse de un humilde servidor público que tuvo la suerte de haber pertenecido a la primera Junta Arbitral, aunque no llegué a completar el mandato por haber cesado a petición propia al entrar a formar parte, de forma efímera, del Gobierno Vasco. Por otro lado, tampoco podía sustraerme a la invitación, dado el entusiasmo, la diligencia y la amistad que me une con el coordinador de este número, el profesor Merino Jara (a la sazón, renovado como miembro de dicha Junta en 2014) y con un jurista excepcional, maestro de generaciones y primer Presidente de la Junta Arbitral del País Vasco, como es el profesor Palao Taboada, al cual la laberíntica legislación estatal en materia de clases pasivas le ha privado de seguir al frente de dicha institución, que conoce perfectamente y cuyo magisterio veíamos, en la práctica, quienes trabajábamos con él en la elaboración de las ponencias¹.

Por otro lado he de señalar que el profesor Merino, en julio de 2014, me ofreció total libertad para elegir el tema que deseara, respetando, como siempre he hecho, la prelación académica. Le sugerí dos cuestiones que siempre me habían parecido dignas de estudio y, por razones que no vienen al caso, elegimos de consuno el que examinase las relaciones –jurídicas evidentemente- entre las dos Juntas Arbitrales de los territorios forales, es decir, la del País Vasco y la de Navarra, donde ya apreciamos indicios de antinomias legislativas, interacciones y un conjunto de problemas que, sin una modificación de la le-

(*) Catedrático de Derecho Financiero y Tributario en la UPNA

gislación vigente, todavía persisten, a nuestro juicio, por mucho que haya recaído doctrina del Tribunal Supremo, intentando determinar cuál de las Juntas Arbitrales es la competente en el caso de conflictos entre los territorios históricos del País Vasco² y la Comunidad Foral de Navarra. En el apartado 1.a) del art. 66 del Concierto se establece la competencia de la Junta Arbitral para resolver los conflictos, en lo que ahora interesa, entre las Diputaciones Forales y la administración de cualquier otra Comunidad Autónoma en relación con determinados aspectos de los tributos concertados. Evidentemente, hay que huir del nominalismo y aunque sea una Comunidad Foral, con un acceso muy especial a la autonomía, debe ser considerada como Comunidad Autónoma a efectos del Concierto.

En el caso de Navarra, cuya Junta Arbitral se constituyó antes que la del País Vasco (argumento que, como veremos, ha sido sostenido en alguna ocasión para atribuirle competencias en



¹ Un recuerdo, desde la amistad, también para Nekane Bolinaga y para José Ramón Martínez que fueron los primeros Secretarios de la Junta Arbitral, y cuyo trabajo coadyuvó –en especial en los primeros meses- a que el ingente trabajo acumulado se fuese despachando con el orden y la diligencia debidos. Y también un recuerdo para Mikel Ortega, siempre tan eficiente en los primeros momentos e igualmente dispuesto a resolver cuestiones de intendencia en todo momento.

² El nuevo art. 66 del Concierto (en la redacción dada por el Anexo de la Ley 7/2014, de 21 de abril) ha efectuado una leve reordenación de las funciones de la Junta Arbitral; en todo caso, nótese cómo no se prevé, «expressis verbis», el planteamiento de conflictos en el caso de discrepancias entre la CAPV y la Administración estatal o autonómica en relación con los tributos de aquella. El peculiar mecanismo de financiación de la CAPV, la sujeción de ésta a los límites de la LOFCA (en especial a su art. 6) y la inexistencia de impuestos propios dignos de ser mencionados hace bastante inviable que se plantee ningún conflicto de este tipo. Por otro lado, la CAPV no tiene tributos concertados, sino que esta expresión sólo es predicable de los territorios históricos.

la resolución de conflictos en detrimento de la Junta Arbitral del País Vasco –en adelante, JAPV–), es menester acudir al art. 51.1.b) del Convenio Económico (en la redacción dada por la Ley 25/2003, de 15 de julio) para observar que es competente, también en lo que ahora nos interesa, para resolver los conflictos que se planteen entre la Administración del Estado y la de la Comunidad Foral, o entre ésta y la Administración de una Comunidad Autónoma, en relación con determinados aspectos de los tributos cuya exacción corresponda a la Comunidad Foral de Navarra³. Evidentemente, no podemos compartir, ni siquiera plantear, una interpretación en cuya virtud - puesto que no se mencionan a las Diputa-

³ Nótese cómo, a diferencia del Concierto, en el caso de la Comunidad Foral no se habla, sino en ocasiones puntuales, de *tributos convenidos* (que sería la expresión más lógica, en concordancia). Ello se debe, entre otras causas (no es la única ni la más relevante, puesto que obedece a razones históricas) al hecho de que la modificación del art. 2.2 operada por la Ley 25/2003, de 15 de julio permite a la Comunidad Foral establecer tributos distintos de los convenidos (esta es la expresión que literalmente utiliza el precepto), los cuales han sido objeto de un severo correctivo en las SSTC 208/2012, de 14 de noviembre (pese a desestimarse el recurso interpuesto por el Estado) y, recientemente, en la 110/2014, de 26 de junio (donde se declara inconstitucional y nula la Ley Foral por la que estableció el Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica). En ambos casos, el TC considera aplicable no el Convenio sino la LOFCA a lo que la segunda de las sentencias citadas llega a denominar “tributos propios forales”. En todo caso, en la Comunidad Foral coexisten los tributos convenidos y los tributos propios (salvo acuerdo en la Junta de Cooperación, o reforma del Convenio, el siguiente en ser enjuiciado por el TC es el Impuesto sobre Depósitos en Entidades de Crédito, aprobado por la Ley Foral 6/2014, de 14 de abril).

No obstante, desde la Junta Arbitral de Navarra (Resolución de 15 de julio de 2005 en el primer conflicto suscitado) se ha considerado que “El término tributos convenidos no es propio de la jerga histórica del Convenio Económico. A diferencia del País Vasco donde ha existido siempre una diferencia clara entre impuestos concertados y no concertados, el régimen foral de Navarra no ha utilizado hasta fechas muy recientes (hasta 1990, por lo que se nos alcanza) la expresión tributos convenidos, y lo ha hecho con un significado distinto al que corresponde a los tributos concertados. El carácter convenido o no convenido de un tributo no determina ni condiciona la competencia estatal o navarra sobre el mismo. En el ámbito foral navarro, la distinción entre tributos convenidos y no convenidos no se refiere a la competencia tributaria sino al cálculo de la aportación de Navarra a las cargas generales del Estado, también conocida como cupo contributivo, para el que se tienen en cuenta los impuestos estatales in-

clusiones Forales ni a los territorios históricos⁴- se considere no competente a la Junta Arbitral de Navarra (en adelante JAN) cuando se produzcan los meritados conflictos o discrepancias que son inevitables, básicamente por razones estrictamente geográficas.

Un punto en común entr ambas Juntas Arbitrales es la fecha tardía de su efectiva constitución, lo cual originó –al menos en el caso del País Vasco, que, por razones obvias, es el que más conocemos en sus orígenes- una serie de problemas que no es menester relatar aquí y que básicamente afectaban a conflictos suscitados antes de la efectiva constitución de la Junta. Por otro lado téngase en cuenta que en la CAPV, la Junta prevista en el Concierto de 1981 no llegó siquiera a constituirse y que la establecida en la Ley 12/2002, de 23 de mayo, se constituyó, formalmente, el 4 de abril de 2008.

Por su parte, y pese a su mayor continuidad en el tiempo, y al hecho de que el Convenio vigente data de 1990 (si bien, debemos tener en cuenta la reforma fundamental realizada en 2003⁵), los

cluidos y los no incluidos en el Convenio, a los que se da el nombre de convenidos y no convenidos”.

En el caso de Navarra, pese a ser parcialmente cierto lo que afirma la Resolución, se distingue entre tributos cuya exacción corresponde a aquella (que serían los tributos convenidos) y tributos que son competencia exclusiva del Estado (art. 3). A diferencia de lo que sucede en el Concierto (donde se distingue entre tributos concertados de normativa autónoma y de normativa común), la atribución de la exacción de un tributo a Navarra lo es en el plano meramente recaudatorio, sin que necesariamente implique que no tenga que aplicar las mismas normas que el Estado, de tal manera que, parafraseando el Concierto, puede haber tributos convenidos de normativa navarra y de normativa común. En cuanto a la aportación económica de Navarra al Estado juegan parámetros distintos de los que parecen deducirse de la Resolución citada; no obstante, el diferente «nomen» que utilicen Concierto y Convenio no supone una diferencia jurídica radical entr ambos, o al menos no cabe atribuirle las consecuencias que parecen extraerse de la mencionada Resolución.

⁴ En todo caso, ante la inevitable reforma del Convenio, creemos que podría subsanarse este lapsus calami para evitar pronunciamientos como los derivados de la interpretación literal que no suscribimos.

⁵ La redacción primigenia del Convenio de 1990 en punto a los miembros de la JAN planteaba un pro-

tres miembros de la JAN no se nombraron sino en 2003⁶ y realmente fue en 2004 cuando comenzó a actuar, en unas condiciones jurídicas precarias, salvadas gracias al conocimiento de sus miembros, puesto que hasta el año 2006 no se aprobó el Reglamento correspondiente⁷. Por el contrario, en el caso del País Vasco, el Reglamento de la JAPV se aprobó antes del nombramiento de sus miembros, en concreto mediante el Decreto 1760/2007, de 28 de diciembre⁸, claramente inspirado en el Reglamento de la Junta navarra, aunque presentaba los mismos problemas hermenéuticos, lo cual, ab initio, suscitó algún recurso contencioso-administrativo estimado por el TS.

Si nos hemos detenido, con cierta exhaustividad, en el proceso de creación y constitución de las respectivas Juntas Arbitrales es, como hemos adelantado y señalaremos, posteriormente, para salir al paso de alguna posición procesal fundamentalmente proveniente del Gobierno de Navarra, como veremos, que consideraba, en primer lugar, que la JAPV era incompetente para la resolución de conflictos que afectasen a tributos cuya exacción correspondiese a la Comuni-

blema, puesto que mantenía la fórmula del Convenio de 1969 si bien añadía un miembro más por parte del Estado y de la Comunidad Foral, de tal manera que eran nueve miembros, con la siguiente composición: a) cuatro designados por el Ministerio de Hacienda; b) cuatro designados por el Gobierno de Navarra y c) el Presidente, en quien debía concurrir la circunstancia de ser miembro del TS, nombrado por el Presidente del TS, a propuesta del CGPJ y oído el TSJNavarra. En el caso de que el conflicto se suscitase con otra Comunidad Autónoma, el Ministerio de Hacienda sustituiría a uno de sus representantes por otro designado a propuesta del órgano de gobierno de la Comunidad afectada.

El problema que planteaba no era sino el difícil encaje del Presidente-Magistrado del TS con la delimitación del Poder Judicial deducible del art. 117 de la CE, del cual se desprende que no es misión de los integrantes de este poder del Estado formar parte de órganos interadministrativos de resolución de conflictos. De ahí el cambio que, siguiendo el modelo del Concierto vasco de 2002, se operó por la Ley 25/2003, de 15 de julio.

⁶ Mediante Orden HAC/3302/2003, de 19 de noviembre y Orden Foral 349/2003, de 26 de noviembre.

⁷ En concreto, el RJAN se aprueba mediante Real Decreto 353/2006, de 24 de marzo.

⁸ Modificado recientemente por el Real Decreto 335/2014, de 9 de mayo.

dad Foral y, subsidiariamente, que siempre era competente la JAN en base a argumentos un tanto inconsistentes, entre los que –podemos adelantar– destacaban el hecho de que el régimen de Convenio se hubiera mantenido inalterado desde 1841 (cosa que no sucedió en el caso del País Vasco) o que la constitución anterior de la JAN a la JAPV le otorgaba una suerte de prelación procesal. Ya tendremos ocasión de exponer en profundidad estos argumentos y ver cuál es la posición del Tribunal Supremo.

En todo caso, y por encima de los razonamientos de parte (sea de las Diputaciones forales vascas, sea del Gobierno de Navarra), legítimos en un debate estrictamente procesal, hay algo que inmediatamente llama la atención y que es imputable al legislador estatal en último extremo, pues a través de sus normas (si bien guardan un procedimiento especial de elaboración) se incorporan Concierto y Convenio al ordenamiento jurídico. Lo que llama la atención es la profunda incomunicación entre ambas normas, que es fuente de conflictos, de tal manera que, sintéticamente, puede afirmarse que el Convenio representa un acuerdo entre el Estado y Navarra, siendo el Estado la totalidad del territorio nacional menos dicha Comunidad Foral, en tanto que el Concierto podría seguir el mismo esquema⁹, de forma tal que, para el País Vasco, Navarra quedaría incluida en el concepto Estado que maneja el Concierto. Lo cual es políticamente y constitucionalmente cierto, pero no empece que la existencia de cuatro sistemas tributarios forales distintos produzca, de consuno con la precitada incomunicación entre las Leyes del Convenio y del Concierto, efectos perniciosos y conflictos en la determinación de los puntos de conexión ante concretos sujetos pasivos, etc., que, al final, debemos determinar donde residenciar en sede administrativa antes, en su caso, de llegar a la sede jurisdiccional.

⁹ No obstante, hay que tener en cuenta que la titularidad de los derechos históricos y, en lo que nos interesa, de la potestad tributaria en los tributos concertados corresponde a las Juntas Generales y a las Diputaciones Forales, no a la CAPV, la cual, como Comunidad Autónoma, no es titular de ninguna potestad en relación con los mencionados tributos ex Concierto.

En este sentido -y de «lege ferenda»- no estaría mal que instituciones territoriales diferenciadas (Comunidad Foral de Navarra y territorios históricos del País Vasco) pero que tienen en común la foralidad -cuya máxima expresión se produce en el ámbito tributario- reconocida en la Disposición Adicional 1ª de la CE, convencieran al Estado y se convencieran mutuamente que es mejor la colaboración que la discrepancia o la ignorancia mutua, teniendo en cuenta que los máximos afectados por esas discrepancias -que llegan nada menos que a discutir cuál es la Junta Arbitral que tiene que dirimir las- son, normalmente, los contribuyentes, en especial en aquellos supuestos (y prueba hay en distintas resoluciones de las Administraciones forales en conflicto) donde se les reconoce un determinado derecho (paradigmático es el supuesto de las devoluciones en el IVA, si bien ha sido loable el esfuerzo de ambas Juntas y del TS por establecer un criterio claro) para cuya exigibilidad se declaran incompetentes respectivamente.

Después de esta introducción, más extensa de lo querido, donde hemos ido apuntando las ideas basales de nuestra colaboración, hora es que abordemos, de manera sistemática, los principales problemas previos que suscita determinar la competencia de una u otra Junta Arbitral en el caso de conflicto entre una Diputación Foral vasca y la Comunidad Foral de Navarra, adentrándonos, en ocasiones, en cuestiones que, prima facie, nada tendrían que ver con la cuestión de fondo, si no fuera por el precedente material que sirve de soporte a la solución procesal y reiterando la advertencia que sólo una reforma de ambas leyes -Convenio y Concierto- permitirá resolver la cuestión, ya que, en el ínterin, estaremos al albur de la jurisprudencia, no enteramente convincente, del Tribunal Supremo.

II.- EL CONCEPTO DE TERRITORIO COMUN EN EL CONCIERTO Y EN EL CONVENIO.

Aunque pueda parecer sorprendente que, para tratar de dirimir la Junta competente para la resolución de conflictos entre territorios forales, recurramos a la delimitación del concepto de territorio común ex Concierto y ex Convenio cuando, además, existe jurisprudencia del TS al

respecto, es básica la comprensión de este concepto, porque manifiesta la incomunicación jurídica entre ambos instrumentos reguladores de las relaciones tributarias entre el Estado y los territorios históricos del País Vasco y la Comunidad Foral de Navarra, amén que de él se pueden extraer algunos ejemplos en cuya virtud dicha incomunicación provoca efectos, a nuestro juicio, indeseados. Aun cuando el problema se plantea tanto en el IVA como en el Impuesto sobre Sociedades es en éste último donde más relevantes son las diferencias materiales, puesto que, como sabemos, tanto los territorios históricos como la Comunidad Foral, en el caso del IVA, han de ajustarse a las mismas normas, materiales y formales, que las vigentes en cada momento en territorio común.

Pues bien, en el caso de la imposición sobre la renta de las sociedades, el Convenio y el Concierto utilizan expresiones dispares que, sobre todo, en el caso del primero, hacían dudar que territorio común fuera el resto del Estado menos Navarra; por su parte, esta duda es menos patente en el caso del Concierto Económico.

Ambos textos, al referirse a los sujetos pasivos que tributan a ambas Administraciones, utilizan para determinar la normativa aplicable el lugar donde radique el domicilio fiscal, de tal manera que aplicarán la legislación foral sólo cuando el mismo se encuentre en Navarra o en Bizkaia, Gipuzkoa o Araba, en lo que a nosotros interesa¹⁰. No obstante, cuando el volumen de operaciones supere los 7 millones de euros y el realizado en territorio común sea igual o superior al 75% del total de dichas operaciones, quedan sometidos a la normativa del Estado (art. 18.2 del Convenio) o a la normativa de territorio común (art. 14.1, segundo párrafo del Concierto).

Sin embargo, mientras que el Concierto habla de territorio común, el Convenio no utiliza esta expre-

¹⁰ El punto de conexión del domicilio fiscal sólo se utiliza cuando el volumen de operaciones sea inferior a 7 millones de euros. En caso contrario, tributan en proporción a una u otra Administración en función del volumen de operaciones realizado en cada territorio. Por ser esta distinción sobradamente conocida no haremos hincapié en ella.

sión sino que habla de territorio de régimen común, con lo cual se suscita la duda de si se trata de una simple errata del legislador o si, por el contrario, ambas expresiones tienen un significado diferente, en especial en el caso de Navarra, que es más precisa en su delimitación negativa de las operaciones realizadas fuera de su territorio¹¹.

Evidentemente, esta distinción puede parecer intrascendente si tenemos en cuenta que, en una interpretación sistemática de ambas normas – Convenio y Concierto – se habla de tributar conjuntamente a ambas Administraciones (art. 19.2 del Convenio y art. 15.2 del Concierto) y, según el significado gramatical del adjetivo, la expresión sólo puede referirse a Navarra/Diputaciones Forales y al Estado. En un extenso y documentado dictamen¹² ya expusimos las razones por las cuales estimamos que el concepto de territorio de régimen común que utiliza el Convenio no puede identificarse con el resto del Estado menos Navarra, sino que habría que excluir también al País Vasco, que no es territorio de régimen común. Y que, también, pese a que la expresión utilizada es diferente, tampoco cabe, en materia tributaria, deducir del Concierto que territorio común es el resto del Estado (incluida Navarra), de tal manera que ambos textos, con distintas expresiones, utilizan territorio común como concepto equivalente a territorio no foral.

Sólo con ello evitaríamos situaciones en las que es menester aplicar la normativa estatal, aunque el sujeto pasivo del Impuesto sobre Sociedades

no realice materialmente ninguna operación en territorios no forales, teniendo, además, su domicilio en Navarra o en alguno de los territorios históricos¹³. La JAN tuvo ocasión de pronunciarse en dos ocasiones (Resoluciones de 4 de abril de 2008, conflictos 16 y 17), aunque curiosamente en ninguna de las dos resolviese un conflicto (pese a la expresión utilizada y que hemos extraído de las citadas resoluciones y de la doctrina del TS que señalaremos a continuación) sino sendas consultas respecto de las cuales no se alcanzó un acuerdo en el seno de la Comisión Coordinadora prevista en el art. 67 del Convenio, razón por la cual la cuestión fue elevada a la JAN, conforme lo dispuesto en el apartado 2.g) del citado precepto. Las Resoluciones citadas hacen una loable interpretación de las posiciones de las Administraciones interesadas¹⁴, ofreciendo una excursión (bastante extensa y en ocasiones inne-

¹¹ En el conflicto 17 que desemboca en la Resolución de la JAN de abril de 2008, que veremos *ut infra*, la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales argumenta que los términos (diferentes) utilizados por el Concierto y el Convenio son "sinónimos" (sic), añadiendo algo que nos sorprende, y que veremos no acoge exactamente ni la JAN ni el TS, en cuya virtud "al considerar el territorio vasco como «común» a efectos del Convenio con Navarra, la normativa común aplicable sería la vasca no la estatal como sostiene la Comunidad Foral de Navarra".

¹² Dictamen sobre "El concepto de régimen común en el Impuesto sobre Sociedades a efectos de determinar la competencia para la exacción del citado tributo", (abril 2004). Por razones de elemental confidencialidad, no señalaremos la empresa que solicitó el dictamen.

¹³ Supongamos un sujeto pasivo con domicilio fiscal en Navarra, que realiza el 24% de sus operaciones en la Comunidad Foral y el 76% de las operaciones en el País Vasco. Con la interpretación finalmente aceptada por el TS, ese sujeto aplicaría la normativa del Estado e ingresaría en este un porcentaje de la cuota del IS equivalente a las operaciones realizadas en el País Vasco, al ser considerado este como territorio común. El mismo ejemplo se puede postular a la inversa, es decir, un sujeto pasivo domiciliado en Bizkaia (que era el supuesto del dictamen) que realiza el 24% de sus operaciones en el País Vasco, un 3% en Navarra y un 73% en territorio común (entendido como no foral). La pretensión –finalmente desestimada por el TS– era que tributase en régimen de cifra relativa de negocios pero aplicando la normativa del territorio histórico de Bizkaia puesto que no realizaba más del 75% de sus operaciones en territorio común, sino que en los territorios forales realizaba el 27% de sus operaciones. La Oficina Nacional de Inspección consideró que Navarra era territorio común a efectos del Concierto y, tras un largo y proceloso camino procesal, el asunto concluyó en el TS. Que el supuesto haya sido calificado como absurdo (*vid. nota siguiente*) no exime que pueda producirse.

¹⁴ En palabras de la JAN, "Este es el caso que la Comunidad Foral de Navarra ha presentado como prueba del supuesto absurdo a que conduce la consideración del País Vasco como territorio común, pero no puede decirse que sea una situación extravagante la de la sociedad domiciliada en Navarra que realice el 75% de sus operaciones en el País Vasco y quede sometida a la normativa del Estado. Esa normativa del Estado es, desde la perspectiva de las Convenio, cualquier normativa estatal no navarra, tanto la emanada de las Cortes Generales como la de las Juntas Generales vascas, pues no es el Convenio el lugar adecuado para distribuir competencias de inspección entre el Estado y las Diputaciones vascas"

cesaria, ya que la consulta se refería *stricto sensu* al Impuesto sobre Sociedades y más en concreto al art. 18.2 del Convenio) sobre los distintos impuestos y preceptos del Convenio que utilizan las expresiones territorio común o ambas Administraciones para llegar a la conclusión, plasmada en el acuerdo, que "el concepto *territorio de régimen común* del artículo 18.2 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra debe considerarse integrado por todo territorio español que sea distinto del territorio de la Comunidad Foral de Navarra".

Dos consideraciones sobre esta Resolución, antes de entrar en la doctrina del TS: por un lado, pese al esfuerzo de los miembros de la JAN, no hemos logrado entender cómo justifican que territorio de régimen común en el Impuesto sobre Sociedades sea equivalente a territorio común, puesto que el análisis riguroso de todos los impuestos que realiza sólo sirve para definir el calificativo, no el sustantivo o, dicho en otros términos, ¿por qué y para qué en el art. 18.2 del Convenio se utiliza "territorio de régimen común" cuando, por ejemplo, en otros preceptos se habla de territorio común o de territorio del Estado? Es la duda que nos sigue asaltando, no obstante, reconocer la solidez de la Resolución.

Por otro lado, hay una contradicción flagrante y, posiblemente, un exceso de la JAN a la hora de determinar la legislación aplicable. Hemos visto (nota anterior) como, acertadamente considera que el Convenio no es la norma adecuada para determinar la legislación aplicable en la distribución competencial entre el Estado y el País Vasco; dando por válida esta premisa, cabe suponer que tampoco la JAN es competente para determinar cuál es la normativa aplicable (estatal o vasca) una vez que ha considerado que el País Vasco es territorio común a efectos del Convenio. Pese a ello, estima que la normativa apli-

Desde luego, este sería el párrafo más interesante de la Resolución, si aislamos la referencia concreta a las competencias de inspección, es decir, que, «obiter dicta», la JAN considerase en el supuesto tratado que se aplicaría la normativa vasca, no en cuanto foral, sino en cuanto común. Veremos en el texto principal que es un espejismo, porque al final se decanta por la otra opción.

cable es la estatal, cuando, precisamente en líneas anteriores habíamos atisbado que sostenía lo contrario acogiendo las tesis del Ministerio de Hacienda¹⁵. En cualquier caso y salvo estas dos objeciones menores, queda clara la posición de la JAN.

No obstante, el Gobierno de Navarra recurrió en vía contencioso-administrativa y ello desembocó en la STS (recurso 365/08) de 26 de mayo de 2009 que resuelve la cuestión confirmando las Resoluciones de la JAN (aunque nos hayamos centrado en una, la otra es meramente reiterativa); la citada sentencia es muy escueta pero clarificadora. Los principios básicos que sienta son los siguientes y los citamos literalmente por no ser muy extensos:

- a) "En dicho Convenio [Económico] son dos las administraciones territoriales que concurren. De una parte, la Comunidad Foral de Navarra, cuyo territorio está perfectamente delimitado a estos efectos, de otro lado, la Administración del Estado, cuyo territorio no está menos perfectamente delimitado, el resto del territorio español que no es la Comunidad Foral de Navarra"

¹⁵ En concreto, señala la Resolución citada lo siguiente: "En nuestra opinión, la normativa estatal es la normativa del Estado, incluyendo en ella el Concierto con la Comunidad Autónoma del País Vasco, que no atribuye al País Vasco la facultad de regular el Impuesto sobre Sociedades para entidades que no tengan su domicilio en el País Vasco, por más que allí se realice la totalidad de las operaciones de dicha sociedad. Según hemos apuntado en páginas precedentes, no excluimos que existan razones para pensar que esta solución no es la más deseable, pero no por ello es absurda y jurídicamente rechazable. Sólo el legislador competente para aprobar o modificar el Convenio o el Concierto es quien puede legítimamente optar por otros criterios distintos de los que actualmente se desprenden de su texto" Ignorábamos que una de las funciones de la JAN fuese interpretar el Concierto vasco; con independencia de que, paradójicamente, estemos de acuerdo con esta interpretación, creemos que se extralimitó en las funciones que tiene asignadas. No obstante, no hemos tenido acceso al texto de la consulta y por ello no podemos extraer consecuencias de si la sociedad solicitaba, además de la interpretación del concepto de territorio de régimen común, que se le señalase la legislación aplicable, en cuyo caso, levantamos estas objeciones.

- b) "La segunda conclusión que de todo esto se deriva es la de la absoluta imposibilidad de considerar la existencia de un tercer territorio, distinto al de las administraciones intervinientes, pues si así fuera su ausencia en el Convenio crearía serias dudas sobre la validez del mismo, lo que claramente no desean ninguno de los litigantes".
- c) "La tercera nota es la de que es indiferente la diversidad del territorio que integra el denominado "territorio de régimen común" de la Administración del Estado, pues lo relevante y determinante es que todo él configura el territorio de la Administración del Estado en el Convenio. Por eso, el meritorio esfuerzo desplegado por la representación de Iberdrola¹⁶ a fin de acreditar que en la Constitución Española, Estatutos de Autonomía y Leyes Especiales se distingue entre "territorio de régimen común" y "territorio foral" es baldío. Aunque tal interpretación sea correcta, lo relevante, lo decisivo, lo crucial, lo determinante del litigio que ahora decidimos no es la concepción de lo que sea "territorio de régimen común en el ordenamiento español" sino lo que en la Ley del Convenio Especial del Estado con Navarra, que interpretamos, se considera como tal y que no es otra cosa que todo el territorio español que no es Navarra".

Aunque sigamos discrepando de la doctrina del TS, no cabe otro remedio que acatarla y así se hizo desde la JAPV en alguna de sus resoluciones que no vamos a enumerar, para no alargar en exceso este epígrafe. Tras señalar, acertadamente, para centrar el objeto del proceso, que

¹⁶ Aunque sea anecdótico, es curiosa la participación de la citada sociedad en el proceso, ya que no había sido la empresa consultante en ninguno de los dos conflictos que, acumuladamente, resuelve la STS que comentamos. Incluso el propio TS se pregunta en concepto de qué es parte en el proceso (demandante o demandado), porque no lo señala en el escrito de personación. Ni fue parte en la resoluciones combatidas, ni impugnó las mismas pero como su posición era sustancialmente idéntica a la de la Comunidad Foral de Navarra y "ostentaba un evidente interés en otros procedimientos", fue admitida.

"El objeto de este litigio radica en decidir la interpretación de los términos "territorio de régimen común" utilizados por el artículo 18.2 y otros de la Ley del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra", entra en el tema de la normativa aplicable, de forma indirecta, primeramente, al asumir las conclusiones del Abogado del Estado y de las resoluciones combatidas, y, más adelante, de forma expresa porque, como señala, "los razonamientos no son sino una consecuencia insoslayable del principio expuesto" (FJ 4º). Y, para mayor claridad, en el mismo fundamento jurídico copia (por ello no lo reproducimos) el fundamento jurídico 41 de la Resolución de la JAN de 4 de abril de 2008, con lo cual también la cuestión de la legislación aplicable queda resuelto por la doctrina de nuestro alto tribunal¹⁷.

Como hemos señalado anteriormente, la JAPV no pudo por menos que aceptar el criterio del TS y, por lo tanto, no existe discrepancia entre ambas Juntas Arbitrales.

En todo caso, y con ello concluimos este epígrafe, con esta concreción de lo que se entiende por territorio común se consuman las observaciones que hacíamos en la introducción en el sentido de que, desde el vigente ordenamiento jurídico, Navarra y los tres territorios históricos del País Vasco son compartimentos estancos, lo cual puede –y de hecho da lugar– originar supuestos que se han calificado como absurdos y a los cua-

¹⁷ Incluso, para reforzar su tesis, cita un Acuerdo de la Comisión Coordinadora (esta era la denominación que tenía, conforme el art. 40 de la Ley 12/1981, de 13 de mayo) del Concierto Económico de 7 de abril de 1995 donde se señalaba literalmente que "Por último, es necesario apuntar que dado que la empresa operará en territorio común, en territorio de la Comunidad Foral de Navarra, con respecto a la aplicación del Concierto, el territorio de la Comunidad Foral será considerado territorio común, con todas las implicaciones que conlleva en el cálculo del volumen de operaciones y del lugar de localización de las mismas". El refuerzo, con cita de un acuerdo administrativo, podía haber sido ahorrado si tenemos en cuenta que, como señalamos al principio, el Concierto (en su versión de 1981 o de 2002) nunca ha utilizado la expresión "territorio de régimen común" que es lo que se debatía en el proceso contencioso. Reiteramos que es una expresión únicamente del Convenio y algún significado jurídico debería tener el que se aparte de lo señalado en el Concierto.

les sólo puede poner coto una reforma de la legislación¹⁸.

Pero no debemos olvidar que nuestro objetivo es examinar el papel de las respectivas Juntas Arbitrales y determinar si es posible que se planteen conflictos desde órganos administrativos situados en uno u otros territorios forales y que planteen problemas de incompetencia, opuesta como excepción por la Administración frente a la que se dirige la solicitud. En este sentido, habrá que acudir a la casuística que nos suministran las resoluciones procurando ofrecer una descripción del problema y plantear las vías de solución.

III.- DOCTRINA Y JURISPRUDENCIA SOBRE RESOLUCIÓN DE CONFLICTOS HORIZONTALES Y JUNTAS ARBITRALES DE LOS TERRITORIOS FORALES¹⁹.

Los problemas que devienen de la incomunicación entre Convenio y Concierto repercutieron,

¹⁸ Las Resoluciones de la JAN y la STS reproducidas se refieren al Impuesto sobre Sociedades. Por salirnos de este impuesto, podemos poner un supuesto del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones donde la regulación del Concierto y del Convenio ha sido tradicionalmente distinta. Así, si una persona traslada su residencia desde Navarra hasta Bizkaia y pasa a tener su domicilio fiscal en este territorio histórico pero fallece antes de que hayan transcurrido cinco años desde el cambio de residencia, sabemos ex art. 25.Dos del Concierto que las Diputaciones Forales aplicarán las normas de territorio común cuando el causante o donatario hubiere adquirido la residencia en el País Vasco con menos de 5 años de antelación a la fecha del devengo del Impuesto. Pues bien, ¿cuáles son las normas de territorio común? Según se desprende de la STS comentada, serían las normas contenidas en la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, con lo cual los causahabientes tributarían a Bizkaia aplicando la normativa del Estado y no la de Navarra, lo cual es absurdo pero deriva del hecho de considerar a Navarra como territorio común desde el Concierto. Y ya no queremos complicar más el ejemplo si la Comunidad Autónoma de procedencia es, por ejemplo, Madrid, porque entonces habría que plantear la cuestión de si aplica íntegramente la norma estatal o, al tratarse de un tributo cedido para las Comunidades de régimen común, aplicaría también la normativa en materia de reducciones o tarifa establecida por la Comunidad de Madrid. Como puede observarse los ejemplos no son tan extravagantes como a primera vista parecen.

¹⁹ Aunque bastante antiguo, ya intuíamos alguno de estos problemas, en DE LA HUCHA CELADOR, F. *El Concierto Económico del País Vasco y el Convenio Económico*

de Navarra: relaciones horizontales y conflictos potenciales en REDF, Ed. Civitas, Madrid, núm. 123, 2004, pp. 559-601.

en un primer momento, en las relaciones entre las Administraciones forales implicadas y, por extensión, fue menester la creación de doctrina administrativa que, acertada o erróneamente, enervase la tradicional resistencia a que una Junta Arbitral que no fuera la prevista en la norma reguladora de sus derechos históricos en materia tributaria pudiera resolver un conflicto cuando se consideraba que afectaba a tributos concertados (País Vasco) o convenidos (Navarra). En otros términos, si una Diputación foral planteaba ante la JAPV un conflicto que implicase a Hacienda Tributaria de Navarra, la excepción tradicionalmente opuesta era la incompetencia de dicha Junta Arbitral. Lo mismo, como veremos, sucedía a la inversa cuando, entre otras, la Diputación Foral de Bizkaia era parte en un conflicto promovido por la Hacienda Tributaria de Navarra ante la JAN. Por otra parte, como veremos, no había doctrina administrativa consolidada ni doctrina jurisprudencial –que no llega sino en 2013- de tal manera que en un primer momento ambas Juntas tuvieron que hacer un esfuerzo hermenéutico notable para resolver la declinatoria de competencia opuesta por una de las partes (siempre la Administración frente a la que se dirige el conflicto).

Y ya el paradigma de las contradicciones se producía cuando ambas Administraciones se requerían mutuamente de incompetencia en relación con un determinado contribuyente o con una relación jurídica individual, lo cual sucedió, por ejemplo, en el caso del IVA, tributo en el que los cambios de domicilio fiscal arrastrando devoluciones pendientes desde otra Administración constituyó un clásico en determinados momentos²⁰.

mico de Navarra: relaciones horizontales y conflictos potenciales en REDF, Ed. Civitas, Madrid, núm. 123, 2004, pp. 559-601.

²⁰ Si bien es cierto que, numéricamente, los mayores conflictos de este tipo se produjeron entre Administraciones forales y la AEAT, y el problema ha quedado definitivamente resuelto. Dicho de forma expresiva, cualquier Administración (estatal, navarra o vasca) se consideraba no competente para las devoluciones cuando se producía un cambio de domicilio fiscal que originaba un "arrastre" de tal manera que si bien la devolución podía corresponder total o parcialmente a operaciones realizadas en otro territorio, la solicitud de

No obstante, algunos autores se habían pronunciado sobre el problema, antes que se resolviesen los primeros conflictos, y justo es que hagamos una referencia a alguno de ellos. En este sentido, me ocupé de este asunto en dos ocasiones en el año 2006; en la primera de ellas ya señalaba como "los mecanismos de solución de conflictos entre territorios forales aparecen resueltos bajo un prisma vertical y no horizontal por nuestro ordenamiento, es decir, con la intervención del Estado, ya que así se deduce de la presencia de representantes por él propuestos en ambas Juntas Arbitrales"²¹. Tras proceder a examinar los preceptos reguladores de ambos órganos, sentaba que sólo desde una interpretación "ultraliteral" del art. 51 del Convenio se podía negar la competencia de la JAN para resolver conflictos en los que estuviera implicada no sólo la Hacienda Tributaria de Navarra sino también una Diputación Foral.

Entendíamos entonces y suscribimos ahora que no cabe la competencia concurrente o compartida entre ambas Juntas Arbitrales y que "desde luego, no cabe argumentar que el conflicto se subsanaría a través del recurso ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, que es el único mecanismo reaccional previsto por los arts. 51.3 del Convenio y 67 del Concierto contra los acuerdos de la Junta Arbitral, ya que, si esta fuera la única fórmula, el Tribunal Supremo se vería, previsiblemente, obligado a resolver con carácter previo la cuestión de la competencia de ambas Juntas"²². Estamos exponiendo brevemente nuestra posición en 2006 y ocasión habrá, a la vista de la existencia posterior de doctrina administrativa y jurisprudencial, para concluir si esta postura tiene sentido y puede mantenerse en los momentos actuales. Tras consideraciones de «lege ferenda» que, hic et nunc, no se cimien-

aquella se producía una vez operado el cambio de domicilio fiscal.

²¹ *El régimen jurídico del Concierto Económico*. Fundación Ad Concordiam, Bilbao, 2006; págs.170-186. En concreto el entrecomillado del texto se contiene en la pág. 180, si bien el argumentario íntegro exigiría transcribir un número ingente de razonamientos, cosa que sería impropia de esta colaboración.

²² DE LA HUCHA CELADOR, F., op.cit. p. 182.

tan hoy, señalaba que "no cabe plantear que la competencia de las Juntas Arbitrales²³ respectivas corresponderá a aquélla ante quien se inicie el procedimiento o se suscite el conflicto (lo cual constituiría una alternativa) puesto que se compeadece mal con cuestiones básicas de Derecho Procesal Administrativo el que el recurrente elija, a su conveniencia, el órgano que ha de resolver la impugnación, el conflicto o la cuestión controvertida". Para concluir esta breve incursión en una de mis obras señalaba que "la cuestión no se puede resolver acudiendo al criterio temporal en cuya virtud quien primero plantee el conflicto arrastra a la otra institución afectada a su fuero". Puesto que los argumentos aquí sintetizados serían repetidos en otra monografía dedicada al Convenio juzgamos innecesaria su reiteración, dando cuenta, simplemente de su existencia²⁴. Carece de relevancia en el problema que nos ocupa, nuestra colaboración más reciente²⁵ en el tema que nos ocupa, que, empero, debe ser sometida a revisión a la vista de la jurisprudencia del TS en la materia (inexistente en el momento de la redacción de aquella).

De esta cuestión se ha ocupado, más recientemente, el profesor SIMON ACOSTA²⁶, si bien desde la perspectiva de la Junta Arbitral de Navarra y del

²³ Obsérvese cómo ya entonces utilizábamos el plural y negaba anteriormente la posibilidad de interpretar literalmente el art. 51 del Convenio, de forma que pertenece a la imaginación de alguien (o a una insuficiente lectura de mis razonamientos) atribuirme que los conflictos entre territorios forales (vascos y Navarra) sólo podrían resolverse por la JACE.

²⁴ *El régimen jurídico del Convenio Económico de la Comunidad Foral de Navarra*, FEDHAV, Donostia, 2006, en especial pp. 198-209. Téngase presente que, no obstante la fecha de edición, el libro se concluyó en septiembre de 2005, es decir, antes de la aprobación del Reglamento de la JAN y, por supuesto, de la norma reglamentaria de la JACE.

²⁵ DE LA HUCHA CELADOR, F. *El sistema de gestión y reclamaciones previsto en la Ley General Tributaria: El papel de la Junta Arbitral del País Vasco* en AA.VV. Tratado de la Ley General Tributaria. Homenaje a Álvaro Rodríguez Bereijo. Ed. Aranzadi-Thomson Reuters, Cizur Menor, 2010, Tomo II, pp. 1251-1270.

²⁶ *Sujetos y objeto del conflicto ante la Junta Arbitral del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra*, en Revista Jurídica de Navarra, Gobierno de Navarra, Pamplona, núm. 48 (2009), págs. 75-105.

Convenio. Tras rechazar, con buen criterio, la interpretación literal del art. 51.1.b) del Convenio para resolver el problema, al considerarlo un "residuo histórico"²⁷, los dos argumentos fundamentales que utiliza para defender la preeminencia de la JAN son, por un lado, la naturaleza paccionada del Convenio y, por otro, que es más antigua que el Concierto²⁸. Ninguno de los dos argumentos nos parece enteramente suficientes, porque no se trata de un problema de preeminencia de órganos, sino, en su caso, de distribución de competencias. Pero, en primer lugar, y aunque lo señale el art. 45 del Amejoramiento y así se denomine la Ley de 16 de agosto de 1841, lo cierto es que, salvo por las especialidades formales en la formación del proyecto de ley y en su tramitación parlamentaria—que, por cierto, son similares a las del Concierto—nunca hemos entendido, ex CE de 1978, que significa una norma paccionada²⁹ ni si el adjetivo, amén del halo histórico, tiene alguna relevancia material (no sólo formal).

En cuanto a la historia del Convenio, a la que el autor, con conocimiento profundo, dedica unos párrafos para justificar su posición, es dudosa su incardinación (si seguimos los rasgos modernos del modelo) en 1841, fecha en la que se produce la desaparición de Navarra como Reino de iure (de facto se produjo años atrás) y su transformación en provincia foral. En el caso de los Concierdos (en plural, -afirmaríamos- puesto que se referían a cada uno de los ahora denominados territorios históricos) es cierto que se introducen en el ordenamiento español con la Ley de 21 de julio de 1876, pero hay que concordar que antes las provincias vascas estaban exentas (no sucedía lo mismo en Navarra desde 1841 al menos, pese a disponer de un régimen tributario particular) y que la citada Ley (derogada por la CE de 1978) intenta pasar a una situación de igualdad en el sostenimiento de las cargas públicas³⁰.

²⁷ No obstante, y siendo cierto el anacronismo, tiempo han tenido el Estado y Navarra para ajustar la redacción, ya que desde 1990 ha habido varias reformas del Convenio.

²⁸ Op.cit. pág. 91.

²⁹ Con el concepto que, modernamente, se le da, los Estatutos de Autonomía serían, por ejemplo, normas paccionadas.

³⁰ Tampoco tiene mucho sentido entrar ahora en un debate histórico sobre si el primer Convenio se contiene o

En todo caso, no vamos a entretener al lector con disquisiciones y legítimas discrepancias históricas³¹ si de ellas no extraemos nada útil para nuestro propósito. Es cierto que el Convenio no puede ser modificado unilateralmente, ni que el Estado puede disponer de las facultades de Navarra a través de una norma donde ésta no participe (como sería el Concierto), pero a la inversa también se produce la misma situación y, por tanto, el Concierto de 1981 y su Junta Arbitral no pueden verse afectados por un Convenio de 1990 (el vigente) aunque se haya modificado sustancialmente en 2003. En todo caso, no creemos que el problema se resuelva atendiendo a criterios de antigüedad de las instituciones o a discusiones bizantinas sobre el concepto de norma paccionada (que se remonta al siglo XIX y que expresa la formación de la norma jurídica a través de un concurso de voluntades) y, por tanto, no compartimos la afirmación en cuya virtud "los conflictos que se susciten entre la Comunidad Autónoma del País Vasco o sus Diputaciones Provinciales (sic) con la Comunidad Foral de Navarra se deben residenciar ante la Junta Arbitral del Convenio"³².

no en la Ley de 1841, porque para ello habría que ahondar en qué se entiende por Convenio. Una posición intermedia es la de ARANBURU URTASUN, M. *Provincias exentas. Convenio-Concierto: Identidad colectiva en la Vasconia peninsular (1969-2005)*, FED-HAV, Donostia, 2006.

³¹ Si bien es cierto que la STS de 9 de julio de 2007 se endereza a efectuar una investigación histórica sobre las diferencias entre Convenio y Concierto, no lo es menos que, indirectamente y sin mencionarla en los fundamentos pero respondiendo a una alegación, dicha doctrina ha recibido un correctivo en lo que se refiere a Navarra con las SSTC 208/2012, de 14 de noviembre y 110/2014, de 26 de junio.

En este sentido, la citada STS fue invocada, como primera alegación, por la Letrada del Parlamento de Navarra y el TC. Expresamente el TC en la primera de las sentencias (FJ 4º) señala que "la competencia en materia financiera y tributaria de Navarra no trae su causa de esta norma [se refiere a la Ley Paccionada de 1841] ni de los Convenios que le siguieron, sino que tiene su origen inmediato e indiscutible en la Constitución, que además se refiere a la actualización de los derechos históricos, lo que implica que éstos no puedan considerarse petrificados".

³² SIMON ACOSTA, E., op.cit., p. 91. Obviando la errata cuando habla de Diputaciones provinciales, en vez de forales, introduce un ejemplo que no atisbamos a comprender cuando señala que, "por esas mismas razones

Rogamos disculpas a otros autores que, con igual esfuerzo, dedicación y justificaciones, han tratado esta cuestión, pero razones de espacio nos impiden profundizar en otras posiciones doctrinales, máxime cuando algunas de ellas (incluidas las nuestras) han de ser objeto de rectificación o de matización a la vista de la doctrina administrativa y jurisprudencial.

En cuanto a la doctrina administrativa, entresacaremos las resoluciones de las Juntas Arbitrales que sean más relevantes, para no dar una extensión desmesurada a nuestra colaboración, ni extendernos –solo las citaremos– en las que constituyan mera reiteración.

En este sentido, hay que tener en cuenta, en primer lugar, la Resolución 10/2011, de 2 de mayo, de la JACE³³ en relación con un conflicto planteado por la Diputación Foral de Gipuzkoa frente a la Hacienda Tributaria de Navarra donde –prescindiremos del fondo del asunto– por esta se opone al requerimiento de inhibición efectuada por la primera en relación con la gestión, liquidación y exacción del IVA hasta la fecha en que se produce el traslado del domicilio fiscal de la entidad desde el citado territorio histórico hacia la Comunidad Foral. La correspondiente Orden Foral se notificó tanto al Gobierno de Navarra como a la AEAT, quien sí contestó afirmando que las competencias eran de la Hacienda Tributaria de Navarra; ante el silencio de la Hacienda Tributaria de Navarra-Gobierno de Navarra, la JACE acordó admitir a trámite el conflicto y notificar el planteamiento a ésta última Administración³⁴.

[¿la antigüedad?, nos preguntamos nosotros], es competente la JACE frente a la Junta Arbitral de Resolución de Conflictos en materia de tributos cedidos a las Comunidades Autónomas que se creó en 1996". Creemos que es un problema de competencia, no de antigüedad.

³³ Si bien sólo se ocupa de aspectos procedimentales en relación con la JACE, como su título indica, es interesante la selección efectuada por MERINO JARA, I. *La Junta Arbitral del Concierto Económico desde la perspectiva procedimental* en ZERGAK, núm. 47, 2014, pp. 133-165; en especial la nota 2 donde recoge los principales artículos doctrinales sobre la JACE.

³⁴ En su reunión de 12 de septiembre de 2008; si citamos la fecha es sólo para determinar que, en la misma, quien suscribe esta colaboración, era todavía miembro

Tras la notificación, el Gobierno de Navarra contesta, oponiéndose a la tramitación del conflicto en base a dos argumentos: por un lado, rechaza la competencia de la JACE (y, en coherencia, no formula ninguna alegación sobre el fondo) y, por otro, considera que estos conflictos deben ser resueltos en la vía contencioso-administrativa.

Centrándonos en la primera cuestión, que es la más relevante, y exponiendo sumariamente sus argumentos, pueden condensarse del siguiente modo:

- a) El carácter bilateral tanto del Convenio como del Concierto y la inexistencia de vínculos o relaciones horizontales en las citadas normas entre los territorios históricos y la Comunidad Foral de Navarra.
- b) Niega que ninguna de las dos Juntas Arbitrales puedan resolver conflictos entre las Administraciones forales, añadiendo que supondría una invasión injustificada de competencias el que la JACE resolviese sobre el fondo del asunto. A fortiori, añade que Navarra no es una Comunidad Autónoma sino una Comunidad Foral.
- c) La naturaleza paccionada del Concierto y del Convenio reclamaría que, caso de pretenderse la existencia de órgano arbitral que dirimiese los conflictos entre ambas Administraciones, se conviniese previamente y se plasmase en ambos textos.
- d) Sólo la JAN o los tribunales de justicia pueden anular una decisión de la Hacienda Tributaria de Navarra y puesto que no se ha producido esta circunstancia, el conflicto debe ser resuelto en vía contencioso-administrativa.

de la JACE y por la numeración y el criterio de reparto seguido, el ponente de la futura resolución, si bien la demora en la elaboración de ésta y los cambios en la JACE, por imperativo legal, determinaron que, finalmente, la ponencia fuera realizada por otro miembro, si bien la JACE –esto es anecdótico– nunca ha señalado los ponentes en sus Resoluciones.

Estando bien estructurados los argumentos, hay dos cuestiones que no quedan claras: por una parte, cómo se llega directamente a la vía contencioso-administrativa si no está previsto, en caso de conflicto, en ninguna norma jurídica; por otro lado, y aunque sea un tema menor, se incurre en un nominalismo absurdo cuando se señala, indirectamente, que la JACE solo puede resolver conflictos entre la CAPV y/o los territorios históricos respecto de las Comunidades Autónomas y no frente a una Comunidad Foral, como si ésta, pese a la denominación, no fuera subsumible, constitucionalmente, en dicha categoría general³⁵.

Dejando de lado los argumentos de la Diputación Foral de Gipuzkoa, defensora de la competencia de la JACE, ésta –en la Resolución citada– establece la siguiente doctrina:

- a) Ningún precepto del Concierto Económico excluye la competencia de la JACE para conocer los conflictos entre los territorios históricos del País Vasco (Diputaciones Forales) y la Comunidad Foral de Navarra.
- b) Conforme la STS de 26 de mayo de 2009 (citada en el epígrafe anterior de forma reiterada) se considera, desde una interpretación gramatical del Concierto, que la Comunidad Foral de Navarra es territorio común y tiene, a estos efectos, un tratamiento homogéneo al del resto de Comunidades Autónomas.

³⁵ En este sentido sorprende la reiteración de la misma alegación en cualesquiera sedes administrativas o judiciales, puesto que ya se pronunció tempranamente la STC 16/1984, de 6 de febrero (FJ 3º) cuando señaló que “La Comunidad Foral navarra se configura, pues, dentro de ese marco constitucional, como una Comunidad Autónoma con denominación y régimen específicos, que no excluyen su sometimiento, como las restantes Comunidades Autónomas, a los preceptos constitucionales que regulan el proceso autonómico”, añadiendo que la CE de 1978 utiliza el término genérico de Comunidades Autónomas para referirse a cualesquiera clase de entes territoriales que hayan accedido a dicha condición, cualquiera que fuera su forma de acceso (cabe recordar que Navarra se basó en la Disposición Adicional Primera de la CE) o su denominación.

Si bien la Resolución es concisa, los argumentos que utiliza son meridianos a la hora de fijar su competencia.

El segundo pronunciamiento de la JACE tuvo lugar a través de su Resolución 20/2011, de 26 de julio, en el conflicto planteado por la Diputación Foral de Gipuzkoa frente a la Hacienda Tributaria de Navarra en relación con el domicilio fiscal de una entidad. En este caso, vamos a ser mucho más breves porque, aunque el asunto de fondo sea distinto, las alegaciones son las mismas. De hecho la admisión a trámite del conflicto se produce el mismo día 12 de septiembre de 2008 y el Gobierno de Navarra contesta en los mismos términos que hemos sintetizado a la hora de comentar la resolución anterior.

También la JACE resuelve la declinatoria de competencia en los mismos términos y con los mismos argumentos que hemos señalado anteriormente; la única peculiaridad, si queremos llamarla así, es que, al referirse a las discrepancias en materia de domicilio fiscal, el conflicto se inserta en el art. 66.1.c) del Concierto, precepto que en concreto no señala *nominatim* quienes son las Administraciones interesadas, problema fácilmente resoluble mediante la interpretación lógica y sistemática y la conexión de dicho precepto con el art. 66.1.a) del mismo corpus legal.

La tercera Resolución de la JACE que traemos a colación es la 22/2011, de 27 de septiembre, que trata de un problema similar a la primera (por sintetizar, el traslado de saldos del IVA en caso de cambio de domicilio fiscal). No obstante, aquí hay una declaración de incompetencia de la Diputación Foral de Gipuzkoa para admitir una modificación de una autoliquidación practicada por una entidad, como consecuencia del cambio de domicilio, a la que se contesta por la Hacienda Tributaria de Navarra en el mismo sentido, es decir, considerándose también incompetente para la devolución de saldo existente a favor de la entidad hasta el traslado de su domicilio fiscal a Gipuzkoa.

Los argumentos, en fase de instrucción, empleados por el Gobierno de Navarra son idénticos a

los utilizados en las dos resoluciones anteriormente examinadas, si bien en su descargo hay que señalar que se presentaron antes de notificarse la primera resolución, de tal manera que en el momento de su remisión ignoraba cuál era el criterio que seguiría la JACE. Y, evidentemente también, esta tercera resolución de la JACE utiliza los mismos argumentos de la primera para rechazar su incompetencia, siendo innecesaria su reiteración³⁶.

Los mismos planteamientos de las partes y la misma respuesta de la JACE se producen en la Resolución 7/2012, de 31 de mayo.

Por su parte, y pretendemos ser completos en la enumeración de la doctrina administrativa, las Resoluciones 12 y 13/2012, de 28 de septiembre, resuelven sendos conflictos planteados por la Diputación Foral de Araba frente a la Comunidad Foral de Navarra, motivados por las discrepancias existentes entre ambas Administraciones en torno a la domiciliación fiscal de sendos contribuyentes. En estas se produce una levísima variación en la posición de la Hacienda Tributaria de Navarra, ya que, "en aras del principio de colaboración", efectúa alguna consideración en defensa de su posición de fondo (a saber que las entidades no tenían su domicilio fiscal en Navarra), resaltando que, sin embargo, no deben ser tomadas como alegaciones en sentido técnico-jurídico.

La contestación de la JACE era la esperable, pues, además ya contaba con doctrina reiterada en este punto, de tal manera que, con cita expresa de las Resoluciones anteriores³⁷, vuelve a resaltar los argumentos manejados en defensa

³⁶ La única novedad, que podíamos haber soslayado, es que la Diputación Foral de Gipuzkoa utiliza, en defensa de sus tesis favorables a la competencia de la JACE, la Resolución de la JAN de 4 de abril de 2008, que, como recordamos, interpretó el concepto de "territorio de régimen común" del art. 18.2 del Convenio; pues bien, sensu contrario, según los representantes del citado territorio histórico, de la misma se desprende que, ex Concierto, Navarra es territorio común.

³⁷ Como simple advertencia para los interesados hay que tener en cuenta las erratas que contienen las Resoluciones citadas cuando se remiten a algunas de las anteriores; por ejemplo, citan en primer lugar la Resolu-

ción 10/2011, de 20 de enero, cuando en realidad es de 2 de mayo. Igualmente, la Resolución 7/2012 no es de 11 de mayo, sino de 31 de mayo. En todo caso, son erratas fácilmente advertibles desde las bases de datos.

ción 10/2011, de 20 de enero, cuando en realidad es de 2 de mayo. Igualmente, la Resolución 7/2012 no es de 11 de mayo, sino de 31 de mayo. En todo caso, son erratas fácilmente advertibles desde las bases de datos.

de su competencia y que son sobradamente conocidos.

En el caso de la JAN³⁸, las resoluciones iniciales son más recientes, pero no por ello menos importantes, a fin de conocer la posición de ambas Juntas Arbitrales.

En puridad no cabe considerar como pronunciamiento, la Resolución de 15 de diciembre de 2011 (conflicto 21/2009) puesto que resuelve un conflicto planteado por la Comunidad Foral de Navarra frente a la AEAT. Si la traemos a colación es porque dicha resolución fue recurrida, en vía contencioso-administrativa, por la Diputación Foral de Bizkaia ante el TS, quien, con buen criterio, inadmitió el recurso por falta de legitimación activa, mediante Auto de 30 de abril de 2013; además de ello, hay que tener en cuenta que se invoca por la Diputación Foral de Bizkaia en el conflicto que veremos a continuación.

Si siguiendo un orden puramente cronológico, citaremos, en primer lugar, la Resolución de 22 de febrero de 2013 (conflicto 52/2012) en relación con el conflicto planteado por el Gobierno de Navarra frente a la Diputación Foral de Bizkaia sobre tributación, en el Impuesto sobre Sociedades y en el IVA, de los servicios facturados por una compañía mercantil como tarifa de acceso eléctrico a las redes ubicadas en territorio navarro. Puesto que la Diputación planteó una declinatoria de competencia, con buen criterio, se falla separadamente de la cuestión principal y por ello no entramos en el fondo de la misma. Básicamente, los argumentos empleados por Bizkaia son conocidos y los resumiremos brevemente:

ción 10/2011, de 20 de enero, cuando en realidad es de 2 de mayo. Igualmente, la Resolución 7/2012 no es de 11 de mayo, sino de 31 de mayo. En todo caso, son erratas fácilmente advertibles desde las bases de datos.

³⁸ Un comentario excelente y recopilatorio de la doctrina de la JAN durante los primeros siete años de existencia se encuentra en SIMON ACOSTA, E. *Doctrina de la Junta Arbitral de Navarra*, Revista Jurídica de Navarra, Gobierno de Navarra, Pamplona, núm. 51 (2011), pp. 179-201. Por razones fácilmente advertibles, las Resoluciones citadas en el texto principal no son objeto de comentario, al ser posteriores al artículo doctrinal.

- a) Por un lado, los arts. 66 del Concierto y 51 del Convenio deben interpretarse con arreglo a la realidad jurídica existente en la actualidad
- b) Tanto el Concierto como el Convenio tienen carácter bilateral y paccionado con el Estado y el País Vasco y la Comunidad Foral de Navarra, sin que de los mismos se deriven relaciones horizontales entre los territorios históricos del primero y la segunda.
- c) La JAN no puede resolver los conflictos entre la Comunidad Foral y un territorio histórico, sin invadir las competencias de éste, amén de que los citados territorios no han tenido participación en la composición y el nombramiento de sus miembros.

Por su parte, la JAN rechaza la declinatoria en base a los siguientes argumentos. En primer lugar, considera que las alegaciones son consideraciones de «*lege ferenda*» cuya aceptación implicaría atribuir siempre la competencia a la JACE; por otro lado, recuerda que el ordenamiento foral vizcaíno no es originario, adjetivo que la CE predica exclusivamente del Estado, siendo esta tesis extensible tanto a la Comunidad Autónoma del País Vasco como a la propia Comunidad Foral de Navarra. En segundo lugar, apela al argumento histórico para constatar las diferencias entre el Convenio y el Concierto, fundándose, básicamente, en la STS de 9 de julio de 2007, varios de cuyos párrafos transcribe literalmente³⁹, llegando a la conclusión de que el régimen tributario navarro es paccionado e inmodificable unilateralmente, cualidades que no pueden predicarse del Concierto Económico. Si el TS entiende por paccionado el hecho que siga un procedimiento es-

³⁹ Con todo respeto al TS, la exploración del elemento histórico que realiza es cuestionable, sobre todo cuando habla de un "régimen tributario autónomo y propio e *independiente* del sistema tributario estatal y local" (la cursiva es nuestra) para concluir destacando la diferencia histórica entre Convenio y Concierto, ya que mientras que el primero es "considerado como fruto de un acuerdo para la aplicación de la Ley de 1839, el segundo es el resultado de la aplicación y desarrollo de una ley". Admitiendo a efectos dialécticos la distinción histórica, jurídicamente ambos –Concierto y Convenio– derivan de sendas leyes del Estado.

pecial de aprobación que requiera el concurso y acuerdo de las partes, también se predicaría este adjetivo del Concierto y lo mismo cabe decir, desde 1981, de la inmodificabilidad unilateral; de ahí la importancia, a nuestro juicio, de situar ambas normas en la realidad jurídica actual, que era la pretensión de Bizkaia.

Retomando el discurso de la JAN, considera que la confrontación entre los preceptos citados del Concierto y del Convenio plantea un problema de antinomia legislativa que ha de ser resuelto con los medios admitidos en Derecho, entre los cuales cita el de preferencia temporal, el de jerarquía y el de competencia; los dos primeros deben ser descartados, pues dada su naturaleza paccionada ni el Convenio puede derogar el Concierto ni a la inversa y entrambas normas no existe ninguna relación de jerarquía. No obstante, la solución a la que llega la JAN es correcta en el fondo (desestima la declinatoria) pero harto discutible en sus argumentos, basados fundamentalmente en que la JAN prevista en el Convenio de 1941⁴⁰ atribuía a ésta la competencia para conocer todas las cuestiones relacionadas con la interpretación y aplicación de la presente Ley (el citado Convenio), competencia que se mantuvo en el Convenio de 1969 y en el vigente de 1990, sin que el Estatuto vasco de 1979 ni el Concierto Económico de 1981 pudieran modificar unilateralmente el Convenio. A continuación añade que, frente al Convenio, sólo prevalece la Constitución de 1978 y que, en consecuencia, la interpretación sostenida sólo podría ser rebatida sobre la base de una hipotética inconstitucionalidad sobrevenida del Convenio, como consecuencia de la aprobación de la CE, tesis que no puede ser compartida, a juicio de la JAN.

Igualmente descarta –a nuestro juicio acertadamente– que las discrepancias entre los territorios

⁴⁰ Añadiendo que en el caso del País Vasco no existió una Junta Arbitral, hasta que el Decreto de 29 de febrero de 1952 residenció las competencias en caso de conflictos en el Ministro de Hacienda (previa audiencia de la Diputación y del Consejo de Estado), pero sólo para Araba; siendo esto cierto, se debe a razones históricas, sobrada y dolorosamente conocidas, sin que atisbemos en qué medida ello afecta al fondo de la cuestión.

históricos del País Vasco y la Comunidad Foral de Navarra se diriman, exclusivamente, en vía contencioso-administrativa, en función del criterio de que ninguna de las Administraciones implicadas está sometida a los acuerdos adoptados por la otra, ya que ello implicaría que el contribuyente se pudiera ver afectado por actuaciones paralelas que originasen situaciones de doble imposición provocadas por la falta de coordinación horizontal entre las Administraciones tributarias forales. Nihil obstat, no es ese el argumento para descartar la vía contencioso-administrativa, sino el hecho objetivo de que tanto el Convenio como el Concierto exijan una vía administrativa previa.

Más trascendente es la Resolución de 7 de febrero de 2014 (conflicto 52/2012), que resuelve el conflicto planteado por el Gobierno de Navarra frente a la Diputación Foral de Bizkaia sobre tributación, en el Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre el Valor Añadido, de los servicios facturados por una entidad mercantil como tarifa de acceso eléctrico a las redes ubicadas en territorio navarro, si bien, como hemos señalado anteriormente, nuestro propósito no es, en modo alguno, entrar en el fondo del conflicto, sino determinar los criterios de competencia esgrimidos y, en su caso, las oposiciones, si las hubiera, alegadas por las partes en esta cuestión. En este sentido, contra la admisión a trámite del conflicto, mediante acuerdo del Presidente de la JAN el 26 de octubre de 2012, se interpuso por la Diputación Foral de Bizkaia recurso ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo; no obstante lo cual, la Hacienda Foral de Bizkaia se dirigió a la JAN mediante escrito de 3 de diciembre de 2012 en el que se opone a la admisión del conflicto y califica como nula de pleno derecho la resolución del Presidente de la JAN. Por último, en dicho escrito señala la existencia de litispendencia de su recurso contra la resolución de la JAN, de 15 de diciembre de 2011, relativa a la competencia para conocer de los conflictos entre la Comunidad Foral de Navarra y la Diputación Foral de Bizkaia⁴¹.

⁴¹ Dicha Resolución, como hemos visto en el párrafo anterior, no se refería a ningún conflicto entre la Diputa

Básicamente la solicitud de inadmisión a trámite del conflicto, sin entrar en el fondo del asunto, se fundamenta en los mismos argumentos que ha empleado el Gobierno de Navarra frente a la admisión de conflictos por parte de la JACE; en efecto, la Diputación Foral de Bizkaia estima que el art. 51.1.b) del Convenio Económico y el art. 66.Uno.a) del Concierto, así como la normativa reglamentaria de desarrollo de ambos, deben interpretarse de la misma manera, con arreglo a la realidad jurídica actual⁴². A su juicio, ninguno de ambos contempla los conflictos entre la Comunidad Foral de Navarra y los Territorios Históricos del País Vasco, dado el "carácter estrictamente bilateral de la relación con el Estado" del Convenio y el Concierto. Se considera que la Diputación Foral de Bizkaia no ha participado en la composición y nombramiento de la Junta Arbitral de Navarra, por lo que ésta no puede resolver conflictos que afecten a su competencia, para de ello concluir que la controversia debería resolverse ante la jurisdicción contencioso-administrativa⁴³.

ción Foral de Bizkaia y el Gobierno de Navarra y, si bien es cierto que en el momento de presentación del escrito existía litispendencia, cabe recordar que el TS inadmitió el recurso por falta de legitimación activa, como hemos señalado, mediante Auto de 30 de abril de 2013.

⁴² Aunque sea una cuestión menor y colateral, cabe plantearse si las funciones de la Junta Arbitral que recoge tanto el Convenio como el Concierto no se reducen, en realidad, sino a una, consistente en determinar el punto de conexión aplicable. En este sentido, se ha pronunciado la STS de 7 de junio de 2012 cuando señala que "En realidad los tres apartados [del art. 51.1 del Convenio] hacen referencia a conflictos sobre puntos de conexión que surgen en la aplicación del Convenio, dado que la referencia a la proporción de operaciones en el Impuesto sobre Sociedades y por el Impuesto sobre el Valor Añadido y a la domiciliación de los contribuyentes son casos particulares de puntos de conexión".

⁴³ Con independencia del gran rigor técnico y el profundo conocimiento doctrinal y práctico del Concierto, por parte de la persona que redactó el escrito en nombre de la Hacienda Tributaria de Bizkaia, la posible crítica que cabría hacer es similar, mutatis mutandis, a la realizada en su momento al Gobierno de Navarra. ¿En virtud de qué norma cabe acceder directamente a la jurisdicción contencioso-administrativa? Por otro lado, y con el más respetuoso afecto, teniendo en cuenta los precedentes de la JACE en conflictos entre su territorio histórico y la Comunidad Foral de Navarra, cabe plantearse por qué no se adhirió a la excepción de incom-

Por su parte, la JAN, tras un notable esfuerzo por resaltar las diferencias históricas entre Concierto y Convenio⁴⁴, y una referencia a la STS de 9 de julio de 2007, opta, con buen criterio, por resolver, con carácter previo y por ser de orden público, la cuestión objetiva de incompetencia. En este sentido, rechaza la interpretación literal del art. 51 del Concierto y la teórica semejanza entre el arbitraje y el papel de las Juntas Arbitrales, cuestión que tampoco ofrece mayores problemas pues –coincidimos– estamos en presencia de órganos administrativos que resuelven conflictos interadministrativos, dictando resoluciones ajustadas y fundadas en Derecho.

Por otro lado, y seguimos a la JAN, es evidente que los conflictos en las relaciones horizontales entre la Comunidad Foral de Navarra y los territorios históricos del País Vasco han de tener jurídicamente alguna fórmula de resolución y no sólo ello es importante, sino también es decisivo determinar si para resolver estos conflictos se aplica

petencia planteada por esta última en los asuntos residenciados ante la JACE. En todo caso, ello no enerva ni supone demérito de la estrategia procedimental que cada parte en un conflicto quiera adoptar.

⁴⁴ En el fundamento 20 in fine se señala –a modo de conclusión– lo siguiente: “Desde el momento de su nacimiento hasta el día de hoy, los territorios forales del País Vasco han tenido y tienen un régimen de impuestos concertados, en el que el poder tributario de las Diputaciones Forales sobre cada uno de los impuestos singulares deriva, precisamente, de la concertación de cada uno de ellos. Así fue en sus orígenes y así seguía siendo en el régimen alavés, que sobrevivió durante la dictadura y se mantenía vigente en el momento de la aprobación de la Constitución.

El régimen foral navarro nunca fue de concertación o convenio de impuestos singulares, puesto que Navarra tuvo siempre un sistema tributario propio que se iba armonizando con el general de régimen común mediante sucesivos acuerdos entre la Diputación y el Estado”.

No aclara la JAN que entiende por sistema tributario propio ni si en él cabía el denominado “derecho a inventar impuestos”, por traducir una expresión alemana (Nawiasky, Hensel, etc). O, por utilizar una expresión más cercana “el poder de innovación” en la estructura del sistema tributario navarro no corresponde a Navarra, sino al Estado. En este sentido, antes de la reforma del Convenio de 2003, véase el Dictamen 6/2012, de 31 de enero del Consejo de Navarra.

En todo caso, la presunta diferencia desapareció con el primer Concierto postconstitucional.

el Convenio o el Concierto, si bien en el caso que le ocupaba esta cuestión era menor pues, sobre el punto de conexión del conflicto en cuestión, había coincidencia entrambas normas.

En línea con algunas opiniones doctrinales, el argumento básico que utiliza la Resolución de la JAN merece ser reproducido literalmente: “La preeminencia que esta Junta Arbitral reconoce al Convenio sobre el Concierto no se apoya, en absoluto, en ninguna relación de jerarquía entre ambos, que no existe. Es una cuestión puramente temporal, apoyada en que el Convenio de Navarra y la Junta Arbitral del Convenio existían y fueron refrendados en el momento de aprobarse la Constitución, mientras que la Junta Arbitral del Concierto no se creó hasta el año 1981.

El carácter bilateral que tienen, tanto el Convenio como el Concierto, impiden que uno pueda modificar al otro, pero el Convenio existía con anterioridad, sus disposiciones tenían plena vigencia y no pudieron ser alteradas ni por el Estatuto de Autonomía del País Vasco ni por el Concierto.”

Para concluir y no abusar de las citas literales, aunque son imprescindibles para que se comprendan fielmente los argumentos, señala la JAN que “mientras no se establezca por los cauces actuales de creación del Derecho una regulación que establezca los puntos de conexión y el modo de resolver los conflictos en las relaciones horizontales entre la Comunidad Foral de Navarra y los Territorios Históricos del País Vasco, el Convenio debe prevalecer sobre el Concierto porque el Convenio sólo puede modificarse por el mismo procedimiento establecido para su aprobación: así lo establecía el apartado 3 de la disposición única del título preliminar del Convenio de 1969”.

Evidentemente, la relación Concierto-Convenio no es de jerarquía, pero, entendemos tampoco se resuelve acudiendo al concepto de temporalidad en la creación de las Juntas Arbitrales. En cuanto a que el EAPV de 1979 y el Concierto de 1981 no pudieran modificar el Convenio de 1969 estamos plenamente de acuerdo, pero lo mismo sucede a la inversa en el sentido de que la LORAFNA de

1982 y el Convenio de 1990 tampoco pudieron modificar el Concierto, con lo cual la situación jurídica es la misma. Y la modificación del Concierto de 1981 tampoco pudo realizarse sino a través del procedimiento previsto para su aprobación⁴⁵.

Quizá lo más revelador de la Resolución comentada es que el problema de los conflictos en las relaciones horizontales entre territorios históricos y Comunidad Foral de Navarra ha de solventarse mediante los cauces habituales de creación del ordenamiento jurídico –con lo cual, de «*lege ferenda*», propugna una reforma del mismo, cuestión en la que concordamos-; en cambio no podemos sostener que, en el ínterin, se aplique sólo el Convenio en base al criterio de temporalidad no de la norma sino de la creación de las respectivas Juntas Arbitrales. Hubiera sido más sensato (en este caso) aplicar el Convenio sin referirse a ninguna preeminencia temporal y recurrir al argumento de que, al tratarse de una institución regulada en este, la solución ha de partir de la aplicación de la norma que lo establece.

Obsérvese como la JACE en los conflictos entre territorios forales nunca ha invocado ninguna preeminencia del Concierto, sino que la aplicación de éste deriva de una condición lógica, cuál es el tener que aplicar los criterios y normas contenidos en la norma que regula dicha institución, sin justificar la preeminencia de una u otra norma.

Por último cuando el fundamento jurídico 26 in fine, señala que “la tutela judicial efectiva nos obligaría a efectuar un pronunciamiento sobre el fondo del asunto incluso en el caso de que hubiéramos llegado a la conclusión de que la competencia corresponde a la Junta Arbitral del Concierto”, cabe hacernos una pregunta, según los razonamientos precedentes: si la competencia hubiera sido de la JACE, ¿ésta hubiera tenido que aplicar el Convenio por la preeminencia temporal superior? Es el poso de duda que deja, en materia estrictamente competencial, la resolución comentada, amén de precisar que tanto la Diputación Foral de Bizkaia como la empresa

afectada plantearon la cuestión de incompetencia de la JAN, no la determinación de la norma aplicable, si bien es cierto que la una lleva a la otra, con lo cual huelga, reiteramos, resolver la tacha de incompetencia basándose en la supremacía del Concierto sobre el Convenio.

Salvo estos peros, la resolución de la JAN es amplia, bien fundamentada, y responde al nivel técnico-jurídico de sus miembros, a la par que, a diferencia de la JACE (que tradicionalmente ha guardado silencio), apunta al verdadero problema y es la inexistencia de una regulación jurídica de resolución de los conflictos horizontales.

Cuando, en el último inciso que hemos transcrito, habla de la tutela judicial efectiva, hay que referir ésta a la doctrina del TS, última a la que haremos alusión siguiendo un orden lógico expositivo.

En este sentido, hay que referirse en primer lugar a la STS de 28 de junio de 2013, por la que se resuelve el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Comunidad Foral de Navarra frente a la Resolución de la JACE de 26 de julio de 2011 (que resolvía una cuestión de domicilio fiscal), siendo partes demandadas la Administración General del Estado y la Diputación Foral de Gipuzkoa. Sin embargo, esta sentencia tiene, a nuestros efectos, escasa relevancia, puesto que no entra a determinar si la JACE es o no competente, sino que simplemente anula la Resolución combatida por entender que el conflicto se planteó extemporáneamente, en tanto se planteó por la Diputación Foral de Gipuzkoa frente a un acto de la Hacienda Tributaria de Navarra que era consentido y firme.

Trascendente es, sin embargo, la STS de 17 de octubre de 2013, recaída en el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Comunidad Foral de Navarra y la empresa afectada contra la Resolución de la JACE de 28 de septiembre de 2012, que hemos visto anteriormente, siendo partes demandadas la Diputación Foral de Araba y la Administración General del Estado.

Básicamente, la Comunidad Foral esgrime que el Convenio puede dar lugar a la paradoja de que

⁴⁵ Cfr. Disposición Adicional Segunda, 1, de la Ley 12/1981, de 13 de mayo.

la JAN sea también competente para la resolución del conflicto, dada la similitud entre el art. 66.Uno.c) del Concierto y el art. 51.1.c) del Convenio. Partiendo de esta premisa, "considera que sería de aplicación al supuesto la Ley 25/2003, al ser posterior a la Ley 12/2002, siendo de aplicación la regla de que la ley posterior deroga a la anterior; considera la recurrente que no se hace interpretación lógica y sistemática del precepto aplicado, por la que se justifique la competencia que pregona, sino simplemente una mera afirmación apodíctica que le lleva a dejar fuera de las controversias sobre domiciliación de los contribuyentes de las que conoce la Junta Arbitral de Convenio Económico con Navarra a las que se produzcan entre cualquiera de los Territorios Históricos del País Vasco y de la Comunidad de Navarra".

Un dato positivo es que tanto la Diputación Foral de Araba como la Comunidad Foral de Navarra reconozcan la laguna existente y la insatisfactoria regulación legal para determinar la Junta Arbitral competente, en tanto que su competencia, en última instancia, como reconoce la Comunidad Foral de Navarra, se hace depender de quien fuera la institución promotora del conflicto, a modo de fuero electivo a voluntad libre y arbitraria de la misma.

Por ello, la Comunidad Foral de Navarra propone dos alternativas; bien que se asigne la competencia en estos conflictos a la JAN, pues el Convenio es una norma paccionada de origen más antiguo que no puede alterarse unilateralmente por el Estado sin acuerdo con el Gobierno Foral ni resultar afectado por pactos más modernos en el tiempo; bien que se asigne directamente la competencia para resolver estos conflictos a la jurisdicción contencioso administrativa, dada la ausencia de una legislación que articule los vínculos o conexiones horizontales entre las Administraciones de los Territorios Históricos del País Vasco y la Comunidad Foral de Navarra, sin que actualmente exista norma que articule estas relaciones, evitando con ello socavar las competencias de las respectivas Administraciones tributarias de los citados territorios.

Se trata de argumentos sobradamente conocidos, ya expuestos en las alegaciones a las Resoluciones de la JACE, en especial el segundo, al cual le seguimos sin encontrar fundamento jurídico en nuestro ordenamiento, puesto que este articula el mecanismo previo, de naturaleza administrativa, para poder ulteriormente acudir a la esfera jurisdiccional, esfera a la que no es posible acudir de forma directa, ni desde el Convenio ni desde el Concierto.

Por su parte, la STS (FJ 4º) parte de la idea de que, mutatis mutandis y a efectos del Concierto, la Comunidad Foral de Navarra es territorio común, conforme la STS de 26 de mayo de 2009 a la que hacemos alusión en el epígrafe anterior. Si a esta idea "añadimos el distinto ámbito territorial y las específicas relaciones que se regulan en el Convenio y en el Concierto, de suerte que como ya se ha indicado desde la perspectiva de aplicabilidad del Convenio a la concreta relación o conflicto a resolver, los Territorios Históricos del País Vasco es territorio en régimen común, y viceversa, desde la perspectiva de aplicabilidad del Concierto, la Comunidad Foral de Navarra, es territorio de régimen común; no es posible salvar el vacío normativo o la contradicción entre normas, de entender que existen, aplicando las reglas generales para salvar las mismas, en tanto que el ámbito de aplicación del Concierto o Convenio, aún que materialmente puedan coincidir, conceptualmente son distintos, aun cuando resulte evidente que ello puede dar lugar a la paradoja que las partes ponen en evidencia".

Obsérvese no tanto lo que dice, que es obvio, como lo que no dice y, en concreto, nada señala sobre una eventual supremacía temporal del Convenio, tal y como argumentaba una de las partes demandantes.

Al TS le interesa la resolución combatida "en cuanto los conflictos entre Administraciones públicas deben dilucidarse ante el orden jurisdiccional contencioso-administrativo, al que le corresponde el conocimiento de los litigios competenciales entre Administraciones Públicas basadas en el Derecho Administrativo, tiene valor el pronunciamiento impugnado de la Junta Arbitral,

en lo que interesa, en cuanto se ha cumplido el tipo singular de vía administrativa para resolver los conflictos de competencia previstos en la citada Ley 12/2002, que se configura como vía administrativa previa a la jurisdiccional; sin que haya lugar, por tanto, a declarar la nulidad solicitada por falta de competencia de la Junta Arbitral".

Igualmente, hay que mencionar la STS de 15 de noviembre de 2013, recaída en el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Comunidad Foral de Navarra contra la Resolución 7/2012, de 31 de mayo, de la JACE, que citamos en su momento, sin desarrollar los argumentos, puesto que eran reproducción de otros anteriores. No obstante, quede simplemente citada puesto que no entra en el fondo del objeto de nuestro modesto estudio, ya que anula la Resolución por haber resuelto un conflicto planteado extemporáneamente por la Diputación Foral de Guipúzcoa, dirigido frente a un acto de la Hacienda Tributaria de Navarra que era firme y consentido.

Por último, y puesto que la doctrina del TS es importante, señalaremos su Sentencia de 21 de febrero de 2014, recaída en un recurso contencioso-administrativo interpuesto por varias sociedades contra la Resolución de la JACE de 26 de julio de 2012, dejando simple constancia de la misma, puesto que en ella no se entra a dilucidar cuestiones competenciales entrambas Juntas Arbitrales, sino que entra a resolver el fondo del asunto, sin que, además, la Comunidad Foral de Navarra se personase en el proceso.

Por tanto, la doctrina del TS⁴⁶ ha encontrado un precepto legitimador de la competencia de la JACE y, sobre todo, recuerda de forma expresa que para acceder a la vía contencioso-administrativa en los conflictos entre Administraciones previstos en el Concierto se debe cumplir el requisito de la existencia del agotamiento de la vía

⁴⁶ Aunque la sentencia comentada, se apoye en una precedente del mismo TS de 11 de abril de 2013, hemos de señalar que ésta última no se trae a colación pues afecta solamente al fondo del asunto, no a la competencia de las Juntas Arbitrales, ni a las relaciones entre Concierto y Convenio.

administrativa, por muy singular que sea ésta, de tal manera que rechaza el argumento subsidiario de la Comunidad Foral que, ante la falta de competencia de la JACE, los conflictos se resolviesen directamente en vía contencioso-administrativa. Y a la vista de esta doctrina, llama la atención la Resolución de la JAN de 7 de febrero de 2014, por la extensión desmesurada que dedica a resolver la cuestión de competencia y por la insistencia en defender la preeminencia del Convenio frente al Concierto (si fuera a la inversa hubiéramos criticado a la JACE, con los mismos argumentos) cuando para el TS lo decisivo es que exista un acto administrativo previo sustentado en una competencia deducible de cualquiera de ambas normas. Pero también hay que ser crítico, doctrinalmente (otra cosa es como estrategia procesal) con la posición de la Diputación Foral de Bizkaia en especial por su insistencia en mantener unos argumentos muy similares a los de la Comunidad Foral de Navarra en cuanto al acceso directo a la vía contencioso-administrativa.

IV.- A MODO DE CONCLUSIONES.

De la doctrina administrativa y, sobre todo jurisprudencial, examinada en el epígrafe anterior, podemos extraer una serie de conclusiones sobre la resolución de los conflictos horizontales que pueden plantearse entre las Administraciones de los territorios forales, siquiera sea con carácter provisional, así como intentar ofrecer unas pautas pro futuro.

En primer lugar, estimamos que no existe una laguna legal, sino una concurrencia de legislaciones (Convenio y Concierto) que permite resolver los conflictos en materia tributaria entre las Diputaciones forales del País Vasco y la Comunidad Foral de Navarra. El problema radica, entonces, en determinar cuál de los dos corpus normativos se aplica, en el estado actual de la legislación. O, matizando más, cuál es el órgano arbitral competente, pues de la identificación de este se desprenderá la legislación aplicable, si bien ello puede plantear algún problema.

Esta concurrencia de legislaciones no puede resolverse acudiendo a criterios de jerarquía –en

esto hay unanimidad- pero tampoco en base a criterios de temporalidad en la creación de las respectivas Juntas Arbitrales y, ni siquiera, acudiendo a criterios históricos, por mucho que de ellos se pudiera desprender, teóricamente, una diferencia entre Convenio y Concierto.

También existe práctica unanimidad, sobre todo a la vista de la doctrina del TS, que la solución del problema de la resolución de conflictos horizontales entre los territorios forales del País Vasco y Navarra no es prescindir de las respectivas Juntas Arbitrales y plantear el recurso directo a la vía contencioso-administrativa, como así se ha sostenido por las distintas partes, en tanto en cuanto –como ya adelantamos- ello no se desprende ni del Concierto ni del Convenio, amén de que ha sido explícitamente vetado por el TS, quien claramente señala la necesidad de agotar una vía administrativa previa, por muy especial que pueda ser calificada, que está representada por el planteamiento del conflicto y la resolución del mismo por una de las dos Juntas Arbitrales. Sólo contra esta resolución (verdadero y propio acto administrativo) cabe recurso contencioso-administrativo ante la Sala Tercera del TS, como garantía del cumplimiento de la tutela judicial efectiva que también es predicable de las Administraciones públicas.

Aunque pueda resultar paradójico, y por ello sería conveniente efectuar una reflexión sobre la necesidad de un cambio normativo, respetando los mecanismos de modificación del Concierto y del Convenio, supuesto que la competencia de las Juntas Arbitrales no se resuelve en base a criterios de jerarquía ni de temporalidad, y dando por hecho que el TS ha sido muy pulcro pero escueto en este punto, el criterio, lamentablemente, es determinar la competencia en función de la Junta Arbitral ante la que se plantea inicialmente el conflicto (siempre y cuando ésta lo admita a trámite). La paradoja (inicialmente reconocida por el Gobierno de Navarra y posteriormente por alguna de las Diputaciones del País Vasco) se produce por el hecho de que la Administración que plantea el conflicto tiene una suerte de derecho de elección procesal –que conlleva efectos materiales, como veremos- a la

hora de determinar la Junta Arbitral que va a conocer el conflicto. Si esto fuera así, se produciría una circunstancia añadida y es que la Junta Arbitral competente por este peculiar mecanismo de elección habría de aplicar, prima facie, la norma legal que le sirve de cobertura (Convenio o Concierto). Dando por supuesto que ambas Juntas son imparciales, están formadas por profesionales de reconocida competencia, etc., los resultados no debieran diferir puesto que ambas resuelven con arreglo a Derecho, sin que su función, pese a la denominación, sea equivalente a un arbitraje.

Sin embargo, no se escapa, como bien apunta la Resolución de la JAN de 7 de febrero de 2013, que, en determinados supuestos, los puntos de conexión del Concierto y del Convenio pueden ser distintos, con lo cual aquí sí sería decisiva la Junta Arbitral que resolviese porque, aun admitiendo que la resolución sea conforme a Derecho, se produciría una asimetría en la solución final en función de la norma aplicada, si bien lo más correcto sería que resolviese la antinomia derivada de la concurrencia de ambas normas. Y, desde luego, no encontramos forma alguna, en el estado actual de la legislación, de resolver el problema, más allá que la parte discrepante interpusiese recurso contencioso-administrativo y fuera el Tribunal Supremo quien zanjase la discusión.

En cuanto a las soluciones de «*lege ferenda*», que todas las partes implicadas parecen querer, la más correcta, pero la más compleja, porque implica resolver una cuestión horizontal con soluciones verticales (dando cabida al Estado) sería modificar tanto el Convenio como el Concierto, introduciendo cambios en la composición de las respectivas Juntas Arbitrales cuando el conflicto se plantee entre territorios forales (expresión omnicompreensiva de los territorios históricos del País Vasco y de Navarra). O, subsidiariamente, establecer un procedimiento específico adicional en el Reglamento de ambas Juntas Arbitrales, junto a los que actualmente existen. Sin embargo, esta solución es menos satisfactoria, porque creemos que el problema no se resuelve sólo con una mera modificación procedimental de carácter reglamentario.

Alternativamente –aunque nos genera muchas dudas- podría crearse una Junta Arbitral vasconavarra, enderezada únicamente a resolver los conflictos entre los territorios forales. Dudas que no afectarían a la composición y funciones, sino a su inserción en el bloque competencial de ambas Comunidades, dado que, sin intervención del Estado, se estaría modificando tanto el Convenio como el Concierto, restringiendo parte de las funciones que corresponden a las Juntas Arbitrales actualmente existentes. En el caso de Navarra, esta facultad derivaría del art. 70 del Amejoramiento, aunque somos conscientes de los problemas, no sólo jurídicos, que plantea. Centrándonos en estos últimos, habría que plantear si las funciones de la Junta Arbitral es un tema de su exclusiva competencia –creemos que no- como exige el citado precepto⁴⁷ y ni siquiera la preceptiva comunicación a las Cortes Generales subsanaría este defecto inicial de nuestra propuesta, que debe ser tomada, simplemente, como lo que es, sin extraer de ella mayores consecuencias, teniendo en cuenta, además, que no se trata de una novedad en nuestro pensamiento, pero que ha evolucionado desde 2006, y por ello no vemos viable esta solución *hic et nunc*.

Reiteramos, y con ello concluimos, que la solución deducible de la jurisprudencia del TS no se ha guiado por el criterio de preeminencia temporal de ninguna de las dos Juntas, y en ningún caso ha estimado la derogatoria de competencia de la Junta Arbitral afectada. Al mismo tiempo, ha rechazado la interposición directa de recurso contencioso-administrativo, conforme propugnaba la doctrina.

Para evitar paradojas que existen, aunque se acepten, la única solución viable, si las partes –y aquí hay que incluir al Estado- lo desean, sería modificar el Convenio y el Concierto para subsanar las antinomias competenciales de las respec-

⁴⁷ Sobre este punto y pese a su antigüedad, puede consultarse RAZQUIN LIZARRAGA, M.M. *Las relaciones de la Comunidad Foral de Navarra con las Comunidades Autónomas: Convenios y Acuerdos de Cooperación* en Revista Jurídica de Navarra, Gobierno de Navarra, Pamplona, núm. 10 (1990), pp. 23-32.

tivas Juntas Arbitrales; un modelo a seguir –es una mera sugerencia- podría ser que cuando en el conflicto intervenga o se plantee frente a una Hacienda foral (navarra o vasca) se sustituya uno de los tres miembros de la Junta por otro, nombrado a propuesta de la Administración foral frente a la que se promueve el conflicto. Y, desde luego, lo que queda descartado, a la vista de la doctrina del TS, es que se pueda invocar el carácter paccionado del Concierto y del Convenio para evitar que *la otra Junta Arbitral* resuelva conflictos planteados.

BIBLIOGRAFIA:

ARANBURU URTASUN, M. *Provincias exentas. Convenio-Concierto: Identidad colectiva en la Vasconia peninsular (1969-2005)*, FEDHAV, Donostia, 2006.

DE LA HUCHA CELADOR, F. *El Concierto Económico del País Vasco y el Convenio Económico de Navarra: relaciones horizontales y conflictos potenciales* en REDF, Ed. Civitas, Madrid, núm. 123, 2004, pp. 559-601.

DE LA HUCHA CELADOR, F. *El régimen jurídico del Convenio Económico de la Comunidad Foral de Navarra*, FEDHAV, Donostia, 2006.

DE LA HUCHA CELADOR, F. *El régimen jurídico del Concierto Económico*. Fundación Ad Concor diam, Bilbao, 2006

DE LA HUCHA CELADOR, F. *El sistema de gestión y reclamaciones previsto en la Ley General Tributaria: El papel de la Junta Arbitral del País Vasco en AA.VV. Tratado de la Ley General Tributaria. Homenaje a Álvaro Rodríguez Berejijo*. Ed. Aranzadi-Thomson Reuters, Cizur Menor, 2010, Tomo II, pp. 1251-1270

MERINO JARA, I. *La Junta Arbitral del Concierto Económico desde la perspectiva procedimental* en ZERGAK, núm. 47, 2014, pp. 133-165

RAZQUIN LIZARRAGA, M.M. *Las relaciones de la Comunidad Foral de Navarra con las Comunida-*

des Autónomas: Convenios y Acuerdos de Cooperación en Revista Jurídica de Navarra, Gobierno de Navarra, Pamplona, núm. 10 (1990), pp. 23-32.

SIMON ACOSTA, E. *Sujetos y objeto del conflicto ante la Junta Arbitral del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra*, en Revista Jurídica de Navarra, Gobierno de Navarra, Pamplona, núm. 48 (2009), págs. 75-105

SIMON ACOSTA, E. *Doctrina de la Junta Arbitral de Navarra*, Revista Jurídica de Navarra, Gobierno de Navarra, Pamplona, núm. 51 (2011), pp. 179-201.

CONCIERTO ECONÓMICO Y JUNTA ARBITRAL: JURISPRUDENCIA SOBRE ASPECTOS SUSTANTIVOS

ISAAC MERINO JARA¹ (*)



I. CONSIDERACIONES GENERALES.

Tras los cambios realizados por la Ley 7/2014, de 21 de abril, por la que se modifica la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, la relación de tributos concertados se ha ampliado para dar entrada a tributos de reciente creación por el Estado (Impuesto sobre los Depósitos en las Entidades de Crédito, Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica, Impuesto sobre la Producción de Combustible Nuclear Gastado y Residuos Radiactivos Resultantes de la Generación de Energía Nucleoeléctrica e Impuesto sobre el Almacenamiento de Combustible Nuclear Gastado y Residuos Radiactivos en Instalaciones Centralizadas, Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero e Impuesto sobre Actividades de Juego).

Como señala la Exposición de Motivos de la mencionada Ley 7/2014, de 21 de abril, desde la última modificación del Concierto, que tuvo lugar en 2007, se habían producido distintas novedades en el ordenamiento tributario que hacían necesaria la adecuación del Concierto, tal y como exige su disposición adicional segunda. Esa reforma se ha aprovechado, además, para precisar la competencia para exigir la retención del gravamen especial sobre premios de loterías, creado por la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, gravamen que ha sido reproducido por la normativa tributaria foral, y, asimismo, para adaptar el Concierto a la sustitución del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos por un tipo autonómico del Impuesto sobre

Hidrocarburos, llevada a cabo por la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012². Asimismo, se ha llevado a cabo la adaptación de los puntos de conexión del Impuesto sobre la Renta de No Residentes y la fijación de una regla de competencia en la gestión e inspección de este impuesto en relación con las rentas obtenidas a través de establecimiento permanente. Igualmente, se ha incluido en la concertación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones un punto de conexión para las donaciones de derechos sobre inmuebles. Además, se ha agilizado la remisión a la Junta Arbitral de las consultas tributarias sobre las que no se haya alcanzado acuerdo en la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa³.

¹ Este trabajo se enmarca en los Proyectos de investigación titulados: "Tributación de las actividades económicas en el País Vasco: la incidencia del Derecho Comunitario", IT604-13, del Gobierno Vasco y "La coordinación fiscal desde la perspectiva del ordenamiento foral del País Vasco", DER-2012-39342-CO-02, del Ministerio de Economía y Competitividad; y en la UF111/05 de la Universidad del País Vasco.

² Quizás fuera oportuno adaptar el Concierto Económico a la modificación llevada a cabo por la Ley 28/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, y la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras, en la que, como ya avisa su Exposición de Motivos, se modifica la regulación del Impuesto sobre la Electricidad, que deja de configurarse como un impuesto sobre la fabricación, para pasar a ser un impuesto que grava el suministro de energía eléctrica para consumo o su consumo por los productores de aquella electricidad generada por ellos mismos.

³ Hasta ahora la Junta Arbitral, que ya era competente para resolver conflictos derivados de consultas planteados por los contribuyentes a las administraciones estatal o forales (Cfr. STS 21 de febrero de 2011) no se ha pronunciado sobre ninguno que verse sobre alguna de ellas. Vide G. Garitaonandía Tutor, "Análisis de los nue

(*) Catedrático de Derecho Financiero y Tributario (UPV/EHU). Vocal de la Junta Arbitral del Concierto Económico.

Es probable que no tardando mucho tiempo también pase a ser tributo concertado el Impuesto sobre el valor de la producción de hidrocarburos, nuevo impuesto que está incluido en el Proyecto de Ley que modifica la Ley de Hidrocarburos, que actualmente se está tramitando en las Cortes Generales⁴.

Como bien se sabe, el artículo 19 RJACE establece que “las resoluciones de la Junta Arbitral, sin perjuicio de su carácter ejecutivo, serán únicamente susceptibles de recurso en vía contencioso-administrativa ante la Sala correspondiente del Tribunal Supremo”. Nótese que el Tribunal Supremo es la primera y única instancia judicial competente para pronunciarse sobre las resoluciones de la Junta Arbitral del Concierto y adviértese que tal recurso no es un recurso de casación es un recurso ordinario, y como tal ha de tramitarse, vgr. en materia de admisión y valoración de la prueba⁵. La competencia del Tribunal Supremo queda limitada a la revisión jurisdiccional del acuerdo arbitral, y solo mediatamente afecta al acto singular, vgr. la liquidación origen del conflicto. Las limitaciones para recurrir en casación las sentencias dictadas contra tales liquidaciones (vgr. cuantía, motivos tasados, etc.)⁶, obviamente, no son aplicables a los recursos contra las resoluciones de la Junta Arbitral. La valoración de la prueba realizada por ella constituye uno de los cometidos básicos del Tribunal Supremo cuando le corresponde revisar tales resoluciones.

vos impuestos concertados y otros acuerdos de naturaleza tributaria adoptados por la Comisión Mixta del Concierto Económico, Forum Fiscal, núm. 196, 2014, págs. 6-17.

⁴ La modificación no es, sin embargo, una tara fácil, Vide I. Zapirain Torrecilla, “*Algunas 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*”, Zergak, núm. 47, 2014, págs. 109-132.

⁵ C. Palao Taboada, “*La prueba en el proceso contencioso-administrativo*”, REDA, núm. 163, págs. 214 y ss. Vide prueba documental y testifical practicada en el procedimiento judicial resuelto por la STS de 25 de septiembre de 2013 referido a una resolución de la JA que versa sobre retenciones a cuenta en el IRPF. Vide, asimismo, ATS de 7 de junio de 2010 relativa a inadmisión prueba pericial en el conocido asunto ROVER.

⁶ “*Estudios sobre el proceso contencioso-administrativo en materia tributaria*” (dir. I. Merino Jara), Bosch, Barcelona, 2015.

Al margen de ello, no debe sorprender encontrarse con sentencias de los tribunales de justicia que se pronuncian sobre los avatares de esas liquidaciones, dictadas, ya sí, por la Administración competente⁷.

II. DOCTRINA JURISPRUDENCIAL SOBRE ASPECTOS SUSTANTIVOS.

Han sido numerosos los asuntos sobre los que la Junta Arbitral se ha pronunciado acerca de cuestiones de fondo. Interesa conocer, a los presentes efectos, el criterio jurisprudencial⁸, ya sea confirmando el parecer de la Junta Arbitral ya sea revocándolo. Gran parte de las resoluciones se han concentrado en el Impuesto sobre Sociedades, vgr. domicilio de personas jurídicas, y el Impuesto sobre el Valor Añadido, vgr. traslado de saldos. No son, sin embargo, los únicos impuestos sobre los que existen pronunciamientos. No haremos en esta sede un análisis crítico de los criterios judiciales fijados, más bien llevaremos a cabo una exposición descriptiva de algunos de ellos.

A) Impuesto sobre la renta de las personas físicas.

1. Residencia habitual y domicilio fiscal.

La STS de 22 de abril de 2010 versa sobre la residencia habitual de una persona física. La normativa actual sobre esta cuestión se contiene en los artículos 6 (Normativa aplicable y exacción del Impuesto) y 43 (residencia habitual y domicilio fiscal). La redacción vigente no coincide, en toda su extensión, con la regulación a la sazón aplicable; ello no obstante, resulta provechoso recoger el criterio jurisprudencial, siquiera sea para poner de manifiesto que es complicado extraer criterios generales. En esta materia, los hechos lo son casi todo, y por tanto, la clave está en su presentación, primero ante la Junta Arbitral, y después, en su caso, ante el Tribunal Supremo.

⁷ Vide, entre otras, STS de 31 de marzo de 2014 y STSJ Andalucía (Granada) de 25 de marzo de 2013.

⁸ Dicho sea de paso, no toda la doctrina jurisprudencial sobre la distribución competencial entre la Administración estatal y la foral tiene su origen en decisiones previas de la Junta Arbitral. En muchas ocasiones tal doctrina se fija partiendo de otros orígenes, Cfr. por todas, STS de 6 de mayo de 2014.

Las soluciones, por tanto, serán extraordinariamente casuísticas. La STS 22 de abril de 2010 es buena prueba de ello. En los periodos impositivos (1998, 1999 y 2000), a los que se contrae el conflicto abordado por dicha Sentencia, estaba vigente la Ley 12/1981, de 13 de mayo, en la redacción dada por la Ley 38/1997, de 4 de agosto. En este sentido, el artículo 36.1 del Concierto de 1981 ordenaba tres reglas sucesivas para determinar la residencia habitual de las personas físicas:

- a) Cuando permanezcan en territorio vasco más días del período impositivo en el IRPF, añadiendo que para determinar el período de permanencia se computarán las ausencias temporales y que, salvo prueba en contrario, se considera que una persona física permanece en territorio vasco cuando radique en él su vivienda habitual.
- b) Cuando tengan en territorio vasco su principal centro de intereses, entendiéndose por tal el territorio donde obtengan la mayor parte de la base imponible del IRPF.
- c) Cuando sea éste el territorio de su última residencia declarada a efectos del IRPF.

Por su parte, el artículo 7 del Concierto señalaba como punto de conexión para determinar la exacción del IRPF la residencia habitual, de tal manera que sólo será competente la correspondiente Administración foral si el contribuyente tuvo en 1998, 1999 y 2000 la residencia habitual en su territorio conforme las reglas sucesivas del artículo 36 y, a la inversa, la competencia corresponderá a la Administración estatal si tuvo su residencia habitual en territorio común⁹.

Al respecto, en los fundamentos jurídicos de la STS 22 de abril de 2010, se dice lo siguiente:

“...en aras de la claridad expositiva, conviene comenzar señalando que del análisis y valoración conjunta de los datos que aparecen en el expe-

⁹ También es útil, aunque es difícil extraer de ellas criterios generales, la Resolución 6/2009, de 3 de abril de la JA (Expediente 6/2008), que no fue recurrida.

diente administrativo y recoge detalladamente la Resolución recurrida, se obtiene la misma conclusión que la alcanzada por la Junta Arbitral del Concierto Económico, a saber, la de que los ejercicios 1998, 1999 y 2000 -únicos en los que se centra el conflicto- la vivienda habitual de don PERSONA FÍSICA estaba situada en Bilbao, por lo que, no pudiéndose determinar el número de días de dichos períodos en los que el recurrente permaneció en el Territorio Histórico de Vizcaya y en territorio Común, en virtud de la regla 1.ª del art. 36.Uno de la Ley 12/1981 del Concierto Económico, debe presumirse a efectos del Concierto Económico que el Sr. PERSONA FÍSICA residió en los períodos controvertidos en el País Vasco.

En particular, nuestra decisión se funda, esencialmente, en los siguientes datos:

- a) *La esposa del Sr. PERSONA FÍSICA, doña PERSONA FÍSICA, presentó declaración conjunta del I.R.P.F. correspondiente al ejercicio 2000 declarando como domicilio tributario una vivienda sita en la calle DIRECCION000 de Bilbao, en la que, según figura en el expediente, reside también la hija de ambos; y el art. 69 del Código Civil establece una presunción de convivencia de los cónyuges.*
- b) *Conforme consta en la Diligencia de la Inspección de la Hacienda Foral de Vizcaya de 18 de octubre de 2001, el portero de la citada finca situada en Bilbao afirmó que el ahora recurrente residía en la misma.*
- c) *En el mismo sentido, en el Informe de 22 de marzo de 2002 del Inspector Jefe de la U.R.I. de la Delegación Especial de la A.E.A.T. en el País Vasco se indica que personados los actuarios en la referida vivienda de Bilbao, el portero del inmueble manifiesta que la Sra. PERSONA FÍSICA «reside permanentemente» en dicho domicilio y que el Sr. PERSONA FÍSICA «reside habitualmente».*
- d) *Consta en Diligencia de la Inspección de la Hacienda Foral de Vizcaya de 16 de*

junio de 2004 que el representante de una empresa que arrienda oficinas y presta servicios administrativos en la calle DIRECCIÓN 000 de Bilbao declara que el Sr. PERSONA FÍSICA comparte con otra persona despacho en dicho inmueble que figura como alquilado a PERSONA JURÍDICA, S.L. y que «suele ver entrar y salir [a ambos] con cierta habitualidad del inmueble, igual no diariamente, pero sí todas las semanas alguna vez».

- e) Las cuentas bancarias de las que es titular o está autorizado el Sr. PERSONA FÍSICA han sido en su mayoría (un total de diez) abiertas en sucursales situadas en Vizcaya.
- f) Según consta en el expediente, el Sr. PERSONA FÍSICA realiza actividades empresariales en varios territorios, siendo administrador y, en algún caso, presidente y apoderado, de varias sociedades domiciliadas unas en el Territorio Histórico de Vizcaya y otras en Madrid. En esta misma línea, debe subrayarse que, aunque según certificación del Ayuntamiento de Tazacorte de 21 de mayo de 2002 el Sr. PERSONA FÍSICA desarrolla la actividad de terrenos en ese municipio, en escrito de 2 de abril de 2002, doña PERSONA FÍSICA, esposa del recurrente, manifiesta que éste realiza actividades profesionales en Santander y Madrid.
- g) Existen varias facturas en la que consta como domicilio de don PERSONA FÍSICA hasta 1999 una vivienda situada en la calle DIRECCION000de Bilbao.
- h) El Sr. PERSONA FÍSICA no ha presentado declaración del I.R.P.F. en territorio común por los ejercicios 1997 a 2000. Y aunque en su declaración relativa al período impositivo 2001 presentada en la Administración de la A.E.A.T. en Santa Cruz de La Palma se declara como domicilio la calle DIRECCIÓN 000 en los Llanos de Ariadna, en dicha declaración únicamente se incluye como rendimiento una ganancia patrimo-

nial integrada en la parte general de la base imponible por un importe de algo más de 60.000 euros, sin identificar los elementos patrimoniales de los que procede tal ganancia, por lo que no se puede determinar en principio el lugar de obtención de la referida renta a los efectos previstos en el art. 59.1.2 de la Ley 40/1998.

Pese a tales datos, sin embargo, el recurrente mantiene que su residencia se sitúa en territorio común; y lo hace con fundamento en una serie de datos a los que esta Sala, como la Resolución aquí cuestionada, otorga escasa fuerza probatoria. Así:

- a) Frente al certificado de empadronamiento aportado -en el que figura una vivienda sita en la calle DIRECCIÓN 000, de Santa Cruz de la Palma-, en Diligencia extendida el 4 de febrero de 2002 por un agente tributario de la Dependencia de Inspección de la Delegación de la AEAT de Santa Cruz de Tenerife consta que una persona residente dicho domicilio -la abuela materna de una hija fruto de una anterior relación del Sr. PERSONA FÍSICA - afirma que este último está empadronado en el mismo «nunca ha vivido en es[e] domicilio». La misma persona, según consta en otra Diligencia extendida el 24 de abril de 2002 por funcionarios de la AEAT en el referido domicilio afirma en relación con don PERSONA FÍSICA que «si bien se ven y hablan con frecuencia, no vive en e[s]e domicilio».
- b) Respecto del contrato privado de arrendamiento de una vivienda situada en la calle DIRECCIÓN 000 de Los Llanos de Ariadna, además de lo que dispone el art. 1227 del C.C. acerca de la eficacia frente a terceros de la fecha de los documentos privados, lo cierto es que aquel data del año 1994, mientras que el alta del Sr. PERSONA FÍSICA en el padrón municipal de la citada localidad es de 20 de marzo de 2002, esto es, de una fecha posterior al inicio del procedimiento inspector incoado por la Diputación Foral de Vizcaya. Además, resulta relevante, de un lado, que,

según figura en el expediente, la dueña de la vivienda supuestamente arrendada no declara en su autoliquidación del I.R.P.F. rendimientos del capital inmobiliario desde 1996 y los importes declarados por dicho concepto en otros años no alcanzan a los establecidos en el contrato aportado; y, de otro lado, que consta en Diligencia de la Dependencia de Inspección de la AEAT de Santa Cruz de Tenerife de 2 de mayo de 2002 que dos vecinos del mismo rellano de la referida vivienda manifiestan no conocer al Sr. PERSONA FÍSICA.

- c) En cuanto al certificado de la Secretaria del Ayuntamiento de Los Llanos de Aridana de 13 de junio de 2002 en el que se declara que el Sr. PERSONA FÍSICA reside en dicho municipio según resulta de «un informe de la Policía Local» elaborado tras las «averiguaciones realizadas entre los vecinos de la zona», su fuerza disuasoria queda debilitada porque ni se incorpora al certificado tal informe, ni se concreta cuáles han sido las averiguaciones efectuadas.
- d) En relación con las dos actas notariales en las que un vecino de El Paso (Santa Cruz de Tenerife) y tres de Puerto Naos manifiestan que «conocen a D. PERSONA FÍSICA » desde el año 1997 y que éste «vive permanentemente en Puerto Naos (término municipal de Los Llanos de Aridane) desde entonces, si bien se ausenta con regularidad por cortos períodos de tiempo», aparte del escaso poder de convicción que debe atribuirse a una declaración no espontánea efectuada en idénticos términos por todos los comparecientes, procede recordar que, de conformidad con el art. 1218 del C.C., las declaraciones hechas en documentos público, no alcanzan a terceros, sino que se limitan a los otorgantes y sus causahabientes.
- e) Por las mismas razones, escasa fuerza de convicción tiene asimismo la declaración presentada el 2 de abril de 2002 ante la Dependencia de Inspección de la AEAT en el

País Vasco por doña PERSONA FÍSICA, quien manifestó que decidió contraer matrimonio con el Sr. PERSONA FÍSICA pese a ser consciente de la necesidad de que éste viviera «permanentemente en La Palma», al «tener éste una hija viviendo en la isla», y puso de manifiesto la «reiterada ausencia» en su domicilio de Bilbao del recurrente. Baste subrayar que se trata de la esposa del recurrente, que ambos tienen también una hija que reside con doña PERSONA FÍSICA en Bilbao y - una vez más- la presunción de convivencia de los cónyuges establecida en el art. 69 del Código Civil.

- f) Consta, además, en fin, los intentos infructuosos de notificación en los domicilios declarados de la propuesta de cambio de domicilio.

Los citados datos y otros de menor trascendencia (como la circunstancia de que en la certificación de inscripción del matrimonio de fecha 2 de julio de 1999 consta que el Sr. PERSONA FÍSICA tenía su domicilio en Bilbao), valorados en su conjunto conforme a las reglas de la sana crítica, nos deben llevar a la misma conclusión que la Resolución recurrida, esto es, a la de que la vivienda habitual de don PERSONA FÍSICA en los ejercicios 1998, 1999 y 2000 se encontraba en la calle DIRECCIÓN 000 de Bilbao. Y no pudiéndose determinar, en relación con los períodos impositivos controvertidos, el número de días que el Sr. PERSONA FÍSICA permaneció en el Territorio Histórico de Vizcaya y en territorio común, en virtud de la regla 1ª del art. 36.Uno de la Ley 12/1981 - según el cual, «salvo prueba en contrario, se considerará que una persona física permanece en territorio vasco cuando radique en él su vivienda habitual»-, debe presumirse que la residencia habitual del recurrente a efectos de lo dispuesto en el Concierto Económico se encontraba en el País Vasco en los referidos períodos impositivos".

2. Retenciones a cuenta.

La redacción del artículo 7 del Concierto en la redacción dada por la Ley 12/2002 de 13 de mayo es del siguiente tenor:

"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, se presumirá, salvo prueba en contrario, que los servicios se prestan en el País Vasco, cuando en este territorio se ubique el centro de trabajo al que esté adscrito el trabajador"

(..).

Pues bien, según la STS de 25 de septiembre de 2013:

"La previsión que el citado precepto establece fija un punto de conexión para la solución del conflicto, punto de conexión que es el "centro de trabajo a que está adscrito el trabajador.

Este centro de trabajo es, según los contratos de trabajo calle DIRECCIÓN 000 de Barcelona (08024) correspondiente a los trabajadores números 82 y 87 respectivamente.

Desde esta perspectiva parece evidente que la resolución de la Junta Arbitral no ha sido desvirtuada ni por el hecho de que PERSONA JURÍDICA, S.A.U. tenga centros de trabajo en San Sebastián en los que presten sus servicios los trabajadores pues es evidente que no pueden pertenecer a dos centros de trabajo distintos.

Pero incluso si se admite la coexistencia de dos centros de trabajo, la preferencia del de Barcelona para decidir la cuestión no puede ser puesta en duda. En primer lugar porque así consta en el contrato de trabajo, por lo que su eventual inexactitud se debió hacer constar mediante la rectificación pertinente del contrato de trabajo. En segundo lugar, la concurrencia de centro de trabajo en San Sebastián no puede prevalecer

sobre la designación hecha en el contrato de trabajo pues es reconocida que la prestación de trabajos no sólo se lleva a cabo en San Sebastián sino también en otros lugares. Es, precisamente, esta prestación de servicios en distintos lugares, lo que obliga a considerar el punto de conexión "centro de trabajo al que está adscrito el trabajador" previsto en el artículo séptimo apartado Uno párrafo a) del Convenio.

Por último, la irrelevancia del domicilio de los trabajadores es evidente pues lo decisivo no es el domicilio de estos, como hemos razonado, sino "el centro de trabajo" al que se encuentran adscritos".

B) Impuesto sobre Sociedades

1. Domicilio de personas jurídicas.

Como ya hemos anticipado, esta es una de las materias sobre las que con más frecuencia se ha pronunciado la Junta Arbitral. Muchas de sus resoluciones han sido recurridas ante el Tribunal Supremo¹⁰, lo cual es lógico, dado que la situación fáctica es clave.

Como señala la Sentencia del Tribunal Supremo de 17 de octubre de 2013, "la determinación del domicilio fiscal del contribuyente no tiene per se sustantividad propia, sino que resulta relevante en función de una concreta relación jurídica tributaria que define, entre otras circunstancias, una determinada situación tributaria del obligado a soportar la carga tributaria; que, además, en el sistema tributario del Estado español, en el que conviven varios regímenes tributarios diferenciados, adquiere especial significación. Por tanto, la determinación del domicilio fiscal del contribuyente, en este caso de la referida entidad, define su situación tributaria en relación a los concretos tributos cuya carga soporta y determina el sometimiento a uno de los regímenes coexistentes.

La determinación del domicilio fiscal del contribuyente tiene, pues, carácter instrumental. Se de-

¹⁰ Entre otras, SSTS de 4 y 8 de febrero y 16 de junio de 2010, de 23 de enero de 2013 y de 21 de febrero de 2014.

termina con carácter general y en abstracto, pero es indudable que su determinación va a tener proyección sustancial en las concretas cargas impositivas que le afectan.

El art. 43.4 de la Ley 12/2002, de 23 de Mayo, establece que: "A los efectos del presente Concierto Económico se entenderán domiciliados fiscalmente en el País Vasco: (...) b) las personas jurídicas y demás entidades sometidas al Impuesto sobre Sociedades que tengan en el País Vasco su domicilio social, siempre que en el mismo esté efectivamente centralizada su gestión administrativa y la dirección de sus negocios. En otro caso, cuando se realice en el País Vasco dicha gestión o dirección. En los supuestos en que no pueda establecerse el lugar del domicilio de acuerdo con estos criterios, se entenderá el lugar donde radique el mayor valor de su inmovilizado."

En la Sentencia el Tribunal Supremo recién mencionada podemos leer lo siguiente:

"Lo propio, lo que debería ser, es que domicilio social y domicilio fiscal coincidieran, puesto que la ubicación del domicilio social resulta trascendente en muchos aspectos, en tanto que incide directamente en la esfera mercantil determinando, por ejemplo, el Registro Mercantil donde corresponde inscribir la sociedad, en el fuero jurisdiccional, relaciones tributarias o la normativa local o autonómica aplicable. En definitiva, el domicilio social de una empresa es el lugar en el que va a centrar su actividad, gestión o administración y que consta en los Estatutos Sociales inscritos en el Registro Mercantil. Pero cuando, existe discrepancia entre el domicilio formal y el lugar en el que realmente desarrolla su actividad, gestión y administración, la normativa fiscal le da preponderancia a esta situación fáctica a los efectos de fijar el domicilio fiscal, con la trascendencia que ello conlleva.

(...)

Como en otras ocasiones hemos dejado constancia, a pesar de que legalmente se haga mención a las actividades de gestión administrativa

o dirección de negocios, hay que entenderla dentro de su contexto, del que se deduce que la contraposición se establece entre dos vocablos y no entre dos conceptos. La expresión "centralizada su gestión administrativa y la dirección de sus negocios", es una expresión compleja que no viene definida ni delimitada legalmente, sino que debe conformarse caso por caso, integrándose en función no sólo de las circunstancias concretas objetivas que concurren en cada supuesto, sino también, y fundamentalmente en función de la concreta sociedad de la que se trata y en particular de la actividad a la que se dedica. El contar con locales o almacenes, con más o menos empleados, con varios lugares en los que se desarrollan unas u otras actividades parciales, lugar donde se celebran las reuniones del órgano de administración y se adoptan las decisiones, el lugar de custodia de los libros societarios... resultan indicios con más o menos peso o trascendencia, pero que en sí mismos nada dicen, sino se tienen en cuenta el dato fundamental de la actividad empresarial.

También es de tener en cuenta que en principio el propio legislador identifica domicilio social con domicilio fiscal, aunque condicionado a la concurrencia de los referidos requisitos, pero de ignorarse estos habrá que estarse a dicho domicilio social en la conformación de la relación tributaria. Sin que deba despreciarse al efecto, principios tales como la libertad a la empresa o la libertad de establecimiento, que en definitiva otorga el ejercicio de una opción legítima respecto del que la persona jurídica desee desarrollar la gestión y dirección, sin perjuicio del obligado sometimiento a los requisitos legales establecidos en el ámbito fiscal que dan lugar a las consecuencias jurídicas y los efectos propios de la relación tributaria.

Sobre la actividad a la que se dedica la sociedad recurrente, aún cuando no se describe con detalle, de lo actuado se desprende que posee una instalaciones en Albacete dedicada a la producción de energía solar; instalación que tiene cedida en arrendamiento a PERSONA JURÍDICA 1es, la que ordena la producción y asume toda la gestión en la producción y venta de la

energía; limitándose la entidad PERSONA JURÍDICA 2 .SL., simple y llanamente a la actividad de recibir las facturas correspondientes, la gestión bancaria, crear los asientos contables y realizar las tareas anejas a la misma; PERSONA JURÍDICA 1 es su único cliente, y las relaciones tributarias se llevan a cabo en Vitoria. La actividad, como se dice, resulta en extremo simple, prácticamente la facturación a un solo cliente por el arrendamiento de unas instalaciones, desde luego no existen otros datos que indiquen otra cosa; ante ello, actividad que requiere para la gestión administrativa y dirección de una organización tan simple como la propia actividad que desarrolla, y ha quedado demostrado, y las partes intervinientes son contante, que en Álava posee una organización estable, adecuada y suficiente para la gestión de la actividad, sin que a ello empece que sea auxiliada por terceros ajenos a la misma, como el asesor fiscal, que residen en otra localidad, o que se valga de medios materiales y personales ajenos, y desde luego nada indica que lo que es la dirección, incluida las decisiones más importantes y fundamentales, de una actividad tan simple, no pueda realizarse en el propio domicilio social. Por el contrario, el hecho de la residencia del administrador y del asesor fiscal en Pamplona, cuando nada se nos dice de una organización paralela en dicha capital a efectos de la gestión de la administración o se justifica que sea en la misma en la que se necesariamente se adoptan las decisiones que condicionan la actividad, cuando la proximidad de las ciudades permite la presencia del administrador en Álava cuando fuere necesario, no desvirtúa la realidad constatada. En definitiva, estamos en presencia de una sociedad que establece su domicilio social en Álava, ciudad en la que se lleva a cabo las operaciones más importantes de su actividad, que vinculada a otras sociedades, dada la limitadísima actividad desarrollada, se vale de los medios materiales y personales de estas para dotarse de una organización adecuada a los efectos de la correcta gestión administrativa y de dirección de la misma en la misma ciudad en la que posee su domicilio social; frente a ello los datos que señala la Junta Arbitral determinante para fijar el domicilio fiscal en Pamplona, desconectada de la concreta actividad que

desarrolla y de las necesidades para la adecuada gestión administrativa y de dirección, resulta a todas luces insuficientes no sólo ya para negarle la condición de domicilio fiscal, sino también para concluir que es en Pamplona la ciudad en la que posee dicho domicilio fiscal. Si partimos de la relación existente entre domicilio social y domicilio fiscal, cuando no queda despejada la duda de que efectivamente no se centralice la gestión administrativa y la dirección de la actividad en Álava, y que en principio el fijar un domicilio fiscal depende del ejercicio de una opción legítima de la propia sociedad, y dado que por las propias razones recogidas en el acuerdo no es posible acudir al criterio residual del lugar en donde radique el mayor valor del inmovilizado en caso de duda, ante las insuficiencias en la justificación recogida en el propio acuerdo, procede estimar las demandas y acoger la pretensión actuada".

La propia conducta de la empresa, en ocasiones, será decisiva para considerar que el domicilio está en un sitio o en otro. En este sentido, resulta ilustrativa la Sentencia del Tribunal Supremo de 11 de julio de 2014:

"El presente caso es singular, pues si bien la mayor parte de los indicios en que se apoya la recurrente parecen avalar su pretensión, no cabe desconocer que el domicilio social fue fijado desde su constitución en territorio común, aunque la escritura se otorgase en Bilbao, y que la recurrente actuó en consonancia siempre con el domicilio fiscal declarado en Burgos, pues el 22 de octubre de 2004 presentó en la Delegación de Hacienda de Burgos, modelo 036, de solicitud provisional de NIF, constando en ella como domicilio fiscal, ---- (Burgos), y el 8 de noviembre de 2004 solicitud definitiva haciendo constar el mismo domicilio, manteniendo asimismo este domicilio el 3 de febrero de 2006 cuando la sociedad presentó en la Delegación Especial de la AEAT en el País Vasco declaración censal, comunicando el inicio de su actividad de promoción inmobiliaria desde el 7 de octubre de 2004, y que el municipio en el que se desarrollaba fundamentalmente su actividad económica se localizaba en ...(Burgos).

En esta situación, forzosamente la propia conducta de la recurrente, con reiteración de actuaciones y declaraciones durante varios años ante la Hacienda Estatal, sin cuestionar el domicilio fiscal designado, obliga a confirmar la resolución impugnada, máxime cuando se admite que el local de Basauri tampoco es propiedad de la recurrente, sino de la sociedad ---, y no consta documento alguno que refleje la cesión a ----, desde la constitución de la sociedad, debiendo significarse, finalmente, el alta de la empresa en el Impuesto sobre Actividades Económicas, estableciendo su ubicación en la localidad de ---- (Burgos)“.

2. Suministro de energía eléctrica en el caso de tarifa integral

La cuestión relativa al suministro de la energía eléctrica se ha suscitado en varias ocasiones, y lo ha sido, por un lado, en relación con la tributación de la empresa suministradora por el Impuesto sobre Sociedades, y, por otro, en relación con la tributación por el Impuesto sobre el Valor Añadido de dicha prestación de servicios. Más tarde nos ocuparemos de esta cuestión, ahora nos centraremos en la primera, al hilo de la controversia acerca de cuál es la normativa aplicable, -la foral o la común- y cual la administración competente -la foral o la común- para realizar actuaciones de comprobación e investigación respecto a la aludida entidad suministradora (PERSONA JURÍDICA 1 Distribución Eléctrica, SAU) correspondiente al Impuesto sobre Sociedades. Esa cuestión ha sido resuelta por la STS de 14 de noviembre de 2014. Lo primero que hay que hacer es exponer la normativa aplicable, cosa que lleva a cabo dicha sentencia en su fundamento jurídico sexto, donde expone las reglas aplicables del Concierto Económico, en la redacción dada por la ley 12/2002, de 23 de mayo.

Esas reglas son las siguientes:

1ª) En su Sección 3ª con relación al Impuesto sobre Sociedades, el art. 14. Uno conceptúa este tributo como "concertado de normativa autónoma para los sujetos pasivos que tengan su domicilio fiscal en el País

Vasco", si bien el mismo precepto precisa que "No obstante, los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 6 millones de euros, y en dicho ejercicio hubieran realizado en territorio común el 75 por 100 o más de su volumen de operaciones quedarán sometidos a la normativa de dicho territorio. Asimismo, será de aplicación la normativa autonómica a los sujetos pasivos cuyo domicilio fiscal radique en territorio común y su volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 6 millones de euros y hubieran realizado la totalidad de sus operaciones en el País Vasco".

Por su parte, el art. 14. Dos señala que " se entenderá por volumen de operaciones el importe total de las contraprestaciones, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido y el recargo de equivalencia, en su caso, obtenido en un ejercicio por el sujeto pasivo en las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en su actividad. Tendrán la consideración de entregas de bienes y prestaciones de servicios las operaciones definidas como tales en la legislación reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Si el ejercicio anterior fuese inferior a un año, el volumen de operaciones a que se refiere el apartado uno anterior será el resultado de elevar al año las operaciones realizadas durante el ejercicio".

Finalmente el punto tres precisa que "A los efectos de lo previsto en esta sección, se entenderá que un sujeto pasivo opera en uno u otro territorio cuando, de acuerdo con los criterios establecidos en el art. 16, realice en ellos entregas de bienes o prestaciones de servicios".

2ª) En cuanto a los puntos de conexión respecto del Impuesto sobre Sociedades para determinar en qué territorio se entiende realizada cada operación, el art. 16

dispone: " Se entenderán realizadas en el País Vasco las operaciones siguientes:

A) Entregas de bienes:

1ª. Las entregas de bienes muebles corporales cuando se realice desde territorio vasco la puesta a disposición del adquirente. Cuando los bienes deban ser objeto de transporte para su puesta a disposición del adquirente, las entregas se entenderán realizadas en el lugar en que se encuentren aquellos al tiempo de iniciarse la expedición o el transporte.

Esta regla tendrá las siguientes excepciones: a) Si se trata de bienes transformados por quien realiza la entrega, se entenderá efectuada ésta en el territorio vasco si se realizó en dicho territorio el último proceso de transformación de los bienes entregados...

2ª) Las entregas realizadas por los productores de energía eléctrica, cuando radiquen en territorio vasco los centros generadores de la misma...

B) Prestaciones de servicios: Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en territorio vasco, cuando se efectúan desde dicho territorio...

C) No obstante lo dispuesto en las letras A) y B) anteriores, se entenderán realizadas en el País Vasco las operaciones que a continuación se especifican, cuando el sujeto pasivo que las realice tenga su domicilio fiscal en territorio vasco... 2ª) Los servicios de transporte, incluso los de mudanza, remolque y grúa"....

3ª) A su vez, el art. 19 sobre Inspección del Impuesto señala en su apartado uno "La ins-

pección del impuesto se realizara por la Diputación Foral competente por razón del territorio cuando el sujeto pasivo tenga su domicilio fiscal en el País Vasco.

No obstante, la inspección de los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 6 millones de euros y en dicho ejercicio hubieran realizado en territorio común el 75 por 100 o más de sus operaciones, corresponderá a la Administración del Estado.

Asimismo, la inspección de los sujetos pasivos cuyo domicilio fiscal radique en territorio común, su volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 6 millones de euros y hubieran realizado la totalidad de sus operaciones en territorio vasco, se realizará por la Diputación Foral competente por razón del territorio".

4ª) En cuanto al cobro dispone que " los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiere excedido de 6 millones de euros tributarán, cualquiera que sea el lugar en que tengan su domicilio fiscal, a las Diputaciones Forales, a la Administración del Estado a ambas Administraciones en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio durante el ejercicio.

La proporción del volumen de operaciones realizada en cada territorio durante el ejercicio se determinará por aplicación de las reglas que se establecen en el artículo siguiente y se expresará en porcentaje redondeado con dos decimales".

5ª) Finalmente, en relación con los grupos fiscales, el art. 20. Dos. 1 dispone que " los grupos fiscales, estarán sujetos al régimen de consolidación fiscal foral cuando la sociedad dominante y todas las dependientes estuvieran sujetas a normativa foral en régimen de tributación individual, y estarán sujetos al régimen de consolidación fiscal de territorio común cuando la

sociedad dominante y todas las dependientes estuvieran sujetas al régimen tributario de territorio común en régimen de tributación individual.

A estos efectos, se consideraran excluidas del grupo fiscal las sociedades que estuvieran sujetas a otra normativa.

En todo caso, se aplicará idéntica normativa a la establecida en cada momento por el Estado para la definición de grupo fiscal, sociedad dominante, sociedades dependientes, grado de dominio y operaciones internas del grupo".

Y dicho eso hay que añadir que la primera cuestión que se plantea es el tratamiento del suministro de energía a la tarifa integral en los periodos examinados a efectos de la aplicación de los criterios de localización del volumen de operaciones. El debate gira en torno a si dicha prestación constituye una sola operación, que debe ser calificada como entrega de bienes muebles corporales o, por el contrario, concurren dos prestaciones diferenciadas, autónomas, y no subordinadas ninguna de ellas a la otra, la actividad de distribución y la venta de energía, a las que no se les puede dar un tratamiento jurídico o tributario unívoco.

Con respecto a ella, el Tribunal Supremo declara:

"OCTAVO

(..) no cabe desconocer que el día 28 de julio de 2003 PERSONA JURÍDICA 1 Distribución Eléctrica, S.A, presentó autoliquidación por el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2002, ante la Hacienda Foral de Bizkaia, en la que consideró para el cálculo del volumen de operaciones realizadas en cada territorio que el suministro de electricidad, incluso en el caso de tarifa integral, constituía una única entrega de bienes muebles que se localiza en el territorio en que se realiza el último proceso de transformación del bien.

No obstante, el día 23 de julio de 2008, ante las actuaciones de comprobación realizadas por la

Inspección del Estado, PERSONA JURÍDICA 1 Distribución modificó el criterio utilizado, pretendiendo que se aplicase un nuevo método de cálculo del porcentaje del volumen de operaciones en cada territorio, que consistía en dividir los ingresos por tarifa integral en dos componentes, por una parte los ingresos por venta de energía y por otra los ingresos por servicios de transporte, asignando los primeros al lugar de la puesta a disposición del adquirente y los segundos al territorio del domicilio fiscal de la entidad que realiza la distribución de la energía eléctrica.

Por otra parte, al promover el primer conflicto la Diputación Foral el 31 de octubre de 2003, en relación a la competencia de la Inspección del Estado del Impuesto sobre Sociedades de 2002, tampoco cuestionó el sistema inicial seguido por PERSONA JURÍDICA 1 Distribución Eléctrica para el cálculo de las operaciones realizadas en cada territorio en el suministro de energía eléctrica a tarifa integral, al basarse exclusivamente en la incorrección de computar en las operaciones realizadas en el Estado las realizadas en Navarra. Lo hizo sin embargo, cuando el 10 de marzo de 2010 requirió de inhibición al Estado en relación con las actuaciones de investigación del Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2001 y 2002, lo que dio lugar al pronunciamiento de la Junta Arbitral que ahora se impugna.

NOVENO

Con independencia de lo anterior, hay que reconocer, como mantiene la Junta Arbitral, que la validez del método de determinación de los porcentajes de volumen de operaciones atribuibles a los distintos territorios, propuesto por PERSONA JURÍDICA 1 Distribución y la Diputación Foral de Bizkaia, que supone la división de la factura por tarifa integral en una parte correspondiente a la actividad de distribución y otra correspondiente a la venta de energía, ha de enjuiciarse sólo a la luz del Concierto Económico.

La cuestión principal consiste en determinar si en el caso controvertido se está en presencia de una operación unitaria o, por el contrario, ante dos tipos de operaciones comerciales diferentes.

A los efectos que ahora interesa resulta conveniente recordar las especiales circunstancias en las que tiene lugar las operaciones que nos ocupan, especiales circunstancias que vienen de la mano del régimen jurídico aplicable al sector eléctrico, en particular al suministro eléctrico, y al régimen transitorio en el que tienen lugar las mismas, que con tanta exhaustividad han sido descritas por las partes intervinientes.

Con la Ley del Sector Eléctrico de 1997 se inicia el proceso de liberalización del sector eléctrico, siendo necesario al efecto la separación vertical de las actividades que conforman dicho sector, caracterizado por la convivencia de actividades potencialmente competitivas con otras que constituyen un monopolio natural, pretendiendo la nueva regulación y durante un período transitorio que culminaría en 2009 procurar la separación jurídica de las distintas actividades que configuraban el sector eléctrico, producción o generación, transporte, distribución y comercialización. Al efecto se distinguió entre actividades que se podían ejercer libremente y actividades reguladas, entre las que se encontraban la distribución y el suministro a clientes que compraban a tarifa.

En las primeras cabe identificar la presencia de una comercializadora que vende electricidad al consumidor al precio que libremente pacten, estamos en presencia de un contrato de suministro, contrato atípico en nuestro ordenamiento jurídico y cuyas características y contenido es puesto de manifiesto por la jurisprudencia como bien se refleja en la resolución de la Junta Arbitral; es un contrato de naturaleza privada, en el que las partes pactan libremente prestaciones periódicas mediante la compensación de un precio, siendo el precio de la electricidad el que libremente se pacte, es un precio no regulado.

Pero la relación jurídica que nos ocupa y que debe ser objeto de examen difiere sustantivamente de la anterior, presentando singularidades que son necesarias resaltar. Nos encontramos por un lado una relación contractual entre las distribuidoras, que actúan en régimen de monopolio, y los consumidores, por el cual aquellas se comprometen al suministro de energía eléctrica con

un nivel de calidad determinado a cambio de un precio, estos precios son fijados previamente mediante un procedimiento establecido normativamente para todo el territorio nacional por el Gobierno, limitándose las distribuidoras a recaudar dichos ingresos para ser sometidos a un procedimiento de liquidación por el que se reparte el importe total de lo recaudado por las distribuidoras entre las mismas conforme unos porcentajes previamente fijados a cada una de las actividades presentes en el suministro eléctrico. Mientras se procede a la liberalización del sector, durante el período transitorio, en principio al menos, en el suministro a clientes a tarifa integral resulta evidente el carácter de servicio público de prestación obligatoria, en el que cabe distinguir por una parte la relación, ya vista, entre las distribuidoras y los clientes y por otra la relación administrativa entre las distribuidoras y la Administración que determina acabadamente el contenido de la relación jurídica entre distribuidoras y sus clientes, en tanto en cuanto delimita normativamente el contenido de aquella relación contractual en sus elementos sustantivos; todo lo cual determina la naturaleza jurídica del contrato en el suministro de electricidad a los clientes de tarifa integral, en el que cabe distinguir un contrato que en parte es privado, suministro de energía a cambio de un precio regulado, y en parte administrativo en tanto que se establece una serie de condicionantes impuestos normativamente para hacer posible el suministro de calidad de electricidad a un precio regulado. Resulta incuestionable que el objeto de este contrato es el suministro de electricidad, que para las distribuidoras tiene carácter obligatorio, y que para los clientes representa un derecho a recibir el suministro de energía eléctrica cuando así lo soliciten.

No es procedente pretender trasladar al período transitorio la separación de actividades y la liberación del mercado y realizar el análisis jurídico de la relación jurídica antes descrita entre distribuidoras y clientes de tarifa integral con base a dicha situación jurídica, que en principio no se alcanzaría hasta 2009. Lo cierto es que durante el período transitorio que nos ocupa, no hay separación de actividades entre distribución y comercialización entre personas jurídicas distintas, sin

que exista, pues, disgregación del contrato de suministro, y conforme al contrato de suministro, único entre distribuidora y cliente a tarifa integral, aquella venía obligada a suministrar energía eléctrica al cliente en un punto determinado y con las características técnicas de calidad establecidas reglamentariamente, a cambio del pago de la tarifa establecida, quedando integrado en este contrato el común de las actividades necesarias al efecto, en tanto que las mismas, entre las que cabe señalar el transporte y la distribución, ambas de claro carácter instrumental, vienen vinculadas inescindiblemente a un único contrato de suministro de energía prestado por un único sujeto.

Pues bien, no obstante la brillante exposición que realizan los recurrentes para defender su posición, atendiendo a la regulación del sector eléctrico, en la comercialización realizada por empresas distribuidoras en el periodo discutido, a efectos de la identificación del lugar de la realización de las operaciones, para aplicar los puntos de conexión del Concierto no cabe hablar ante la existencia de un único contrato, de una actividad mixta, mezcla de transporte, por la distribución de la energía eléctrica, y de entrega de un bien corporal, a fin de repartir los ingresos de la factura entre ambas actividades, asignando los mismos en función de las dos reglas que contempla el art.28 del Concierto, el domicilio fiscal para los servicios de distribución y el territorio del punto de consumo para la entrega de energía, toda vez que la tarifa integral no distingue el precio de la entrega de la energía y el de la utilización de la red de distribución para su transporte, al englobar la energía que se consume, el acceso a la red y todos los costes del sistema, viniendo a actuar, por ello, los distribuidores como suministradores de energía a los consumidores a precios regulados, a diferencia del caso del consumidor a precio libremente pactado, en el que el suministro conlleva separadamente el servicio de red y la energía, implicando dos contratos diferentes, el de energía y el de acceso a las redes.

Incluso, en los periodos en los que no existe consumo de energía y el cliente tiene que pagar a la empresa suministradora en función de la po-

tencia instalada, esta contraprestación no responde al servicio de distribución de la energía, sino a la posibilidad de acceder a la misma.

Siendo todo ello, hay que entender que los ingresos derivados del suministro de energía eléctrica por tarifa integral deben localizarse en función del territorio en que se realiza el último proceso de transformación, esto es, en el lugar donde esté situado el punto de suministro, al ser ahí donde la energía se convierte a la tensión que requiere el cliente".

La segunda cuestión planteada versa sobre la consideración de las operaciones realizadas en el territorio de la Comunidad Foral de Navarra, a efectos de determinar el cómputo de las realizadas en territorio de régimen común, a la hora de aplicar las reglas de atribución de competencias normativas y de inspección en el Impuesto sobre Sociedades en el Concierto Económico para los sujetos pasivos con un volumen de operaciones superior a los 6 millones de euros en el ejercicio anterior. Exactamente, la controversia gira en torno a si Navarra forma parte del territorio común a efectos del Concierto Económico. En este punto la Sentencia del Tribunal Supremo reitera su criterio (Cfr. SSTs de 17 de octubre de 2013), definiendo el sentido de la expresión "territorio de régimen común", afirmando que:

"El objeto de nuestra interpretación es el alcance de la expresión "territorio de régimen común" en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, en su versión de la Ley 25/03, de 15 de julio.

La primera nota que ha de resaltarse es que en dicho Convenio son dos las administraciones territoriales que concurren. De una parte, la Comunidad Foral de Navarra, cuyo territorio está perfectamente delimitado a estos efectos, de otro lado, la Administración del Estado, cuyo territorio no está menos perfectamente delimitado, el resto del territorio español que no es la Comunidad Foral de Navarra.

La segunda conclusión que de todo esto se deriva es la de la absoluta imposibilidad de consi-

derar la existencia de un tercer territorio, distinto al de las administraciones intervinientes, pues si así fuera su ausencia en el Convenio crearía serias dudas sobre la validez del mismo, lo que claramente no desean ninguno de los litigantes.

La tercera nota es la de que es indiferente la diversidad del territorio que integra el denominado "territorio de régimen común" de la Administración del Estado, pues lo relevante y determinante es que todo él configura el territorio de la Administración del Estado en el Convenio. Por eso, el meritorio esfuerzo desplegado por la representación de PERSONA JURÍDICA 1 a fin de acreditar que en la Constitución Española, Estatutos de Autonomía y Leyes Especiales se distingue entre "territorio de régimen común" y "territorio foral" es baldío. Aunque tal interpretación sea correcta, lo relevante, lo decisivo, lo crucial, lo determinante del litigio que ahora decidimos no es la concepción de lo que sea "territorio de régimen común en el ordenamiento español" sino lo que en la Ley del Convenio Especial del Estado con Navarra, que interpretamos, se considera como tal y que no es otra cosa que todo el territorio español que no es Navarra.

Entender las cosas de otra manera es imposible sin la concurrencia de esa otra administración territorial que se invoca, lo que implicaría, como hemos dicho, replantear todo el sistema que se examina".

Lo cual le lleva a concluir:

"Mutatis mutandi, en las relaciones a los efectos del Concierto, entre los Territorios Históricos del País Vasco y la Comunidad Foral de Navarra, esta debe considerarse "territorio en régimen común".

Si a todo lo anterior añadimos el distinto ámbito territorial y las relaciones que regulan en el Convenio y en el Concierto, de suerte que como ya se ha indicado desde la perspectiva de aplicabilidad del Convenio a la concreta relación o conflicto a resolver, los Territorios Históricos del País Vasco es territorio en régimen común, y viceversa, desde la perspectiva de aplicabilidad del

Concierto, la Comunidad Foral de Navarra, es territorio de régimen común, no es posible salvar el vacío normativo o la contradicción entre normas, de entender que existen, aplicando las reglas generales para salvar las mismas, en tanto que el intento de aplicación del Concierto o Convenio aunque materialmente puedan coincidir, conceptualmente son distintos, aún cuando resulte evidente que ello puede dar lugar a la paradoja que las partes ponen en evidencia...".

Ahora nos encontramos con la interpretación del art. 14.1 del Concierto Económico, cuyo texto viene a coincidir con el art. 18.2 del Convenio Económico, debiendo estarse a lo que tenemos declarado, que sin desconocer el carácter foral que tienen los territorios históricos vascos y la Comunidad Foral de Navarra en nuestro Ordenamiento Jurídico resuelven la cuestión desde la perspectiva del Convenio o Concierto.

C) Impuesto sobre el valor añadido.

1. Devolución de saldos.

La devolución de saldos de IVA ha sido, -sigue siendo todavía, aunque en menor medida, puesto que aún quedan algunas aristas por pulir- motivo de conflicto, habiéndose pronunciado la Junta Arbitral (y también los tribunales en distintas ocasiones). Nos limitaremos a recoger una de las sentencias del Tribunal Supremo, fechada el 30 de marzo de 2011, que rechaza el traslado de saldos entre administraciones cuando el contribuyente cambia su domicilio fiscal, en estos términos:

"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, dado que dicha «exacción» se vería disminuida por la compensación de cuotas soportadas en un momento anterior. Además, trasladar el crédito fiscal que un obligado tributario tiene frente a una Administración a otra distinta implicaría un enrique-

cimiento injusto para una Administración y un perjuicio injustificado para la otra, produciendo distorsiones patrimoniales que no son conformes con el principio de reparto equitativo de los recursos fiscales en el que se funda el Concierto Económico.

Siendo el Impuesto sobre el Valor Añadido un impuesto de devengo instantáneo, ello implica que el sujeto pasivo deba incluir en las declaraciones-liquidaciones periódicas que presente en cada Administración competente los IVAs devengados hasta el momento del cambio de domicilio, deduciendo los IVAs (que originen derecho a deducción) igualmente soportados hasta dicho momento, siendo la diferencia «neta» resultante lo que determina el importe de «exacción» respecto al que sería competente cada Administración. Lo cual lleva a entender que no corresponde a la Diputación Foral de Guipúzcoa la devolución correspondiente a deducciones originadas en un periodo en que la entidad solicitante de la devolución no tenía su domicilio fiscal en Guipúzcoa.

En consecuencia, de lo expuesto podemos extraer dos conclusiones.

1ª) No compartir la interpretación de la Administración demandante respecto a la imposibilidad legal de la fragmentación del IVA en caso de cambio de domicilio del obligado tributario --persona jurídica-- dado que esta posibilidad se recoge expresamente para las personas físicas.

2ª) Una interpretación lógica y sistemática del Concierto Económico nos inclina a defender que el régimen fiscal previsto para las personas físicas en los supuestos del cambio de domicilio fiscal es el que debe aplicarse en los casos en que, en iguales circunstancias de cambio de domicilio, el obligado tributario sea una persona jurídica. Las consecuencias del cambio de domicilio de la entidad se producen, pues, a partir del momento del cambio, por aplicación analógica de lo dispuesto para las personas físicas en el art. 43. Siete del Concierto. Hasta

ese momento la competencia debe pertenecer a la Administración que la ostentaba con anterioridad a dicho cambio.

Por otra parte, la Administración demandante defiende la unicidad del IVA por entender que así se desprende del marco legal del Impuesto, en el que se regula la exacción tributaria de una manera uniforme y sin ninguna referencia a posibles fragmentaciones. Pues bien, tal criterio no contradice el que se sostiene en la resolución recurrida, pues estamos ante un impuesto en el que el reparto competencial ha sido diseñado por el Concierto Económico. Es decir, la Ley 12/2002 que aprueba el Concierto Económico no regula los aspectos sustantivos de los tributos concertados, sino que regula el ámbito competencial desde una doble perspectiva: en qué Administración recae la competencia para regular los tributos (tributos de normativa común y de normativa autonómica) y en qué Administración recae la competencia para la gestión tributaria.

Por tanto, no vale basarse en la normativa sustantiva del IVA para interpretar cuestiones competenciales reguladas por el Concierto Económico. O dicho de otra forma, el cumplimiento del marco legal del IVA está condicionado, en lo referente a las Administraciones tributarias, a lo que sobre su competencia disponga el Concierto Económico. Piénsese, si no, en lo que el Concierto dice respecto a las personas físicas que cambian de domicilio y que con la Ley del IVA no cabría tal posibilidad.

Si el Concierto Económico hubiera querido regular competencialmente el tema según el criterio de la Administración recurrente, lo hubiera recogido expresamente, toda vez que cuando se ha querido regular la eficacia de los pagos a cuenta realizados en una Administración no competente y los efectos sobre su traslado a la otra Administración --se entiende que entre las Administraciones forales y de Territorio Común-- se ha realizado de forma expresa tal como resulta de lo preceptuado en el art. 12 del Concierto.

Nótese que la distribución de las competencias para la inspección del IVA que se recogen en el

apartado seis del artículo 29 del Concierto Económico, no prevén la posibilidad de que una Administración pueda entrar a comprobar créditos fiscales generados cuando era competente otra Administración, lo que determina su admisión de plano con la consiguiente indefensión que de ello puede derivarse al no tener la Administración anteriormente competente interés económico directo en entrar en dicha comprobación.

En definitiva, debe prevalecer el criterio del acuerdo recurrido de la Junta Arbitral en relación con la competencia administrativa en los supuestos en que el punto de conexión es el domicilio fiscal de una sociedad, debiéndose aplicar a las personas jurídicas en el caso recogido en el artículo 27.Uno.Tercera el mismo criterio que el expresamente regulado en el artículo 43.Siete para las personas físicas que cambian de domicilio fiscal.

En virtud de lo expuesto, incumbe a la Administración del Estado la devolución del saldo pendiente del IVA, puesto que era la titular de la potestad de exacción del IVA cuando éste se generó. Debe ser, pues, la Administración del Estado la que efectúe la devolución del saldo pendiente del IVA en el momento del cambio de domicilio de la entidad al Territorio Histórico de Guipúzcoa. La entidad mercantil puede formular una solicitud de devolución a la AEAT, que deberá admitirla, sin perjuicio, claro es, de su facultad de comprobar que la devolución solicitada es conforme a Derecho. Es verdad que la opción acogida por nosotros no se ajusta, literalmente, a las normas que regulan la operativa de gestión del IVA, pero esto no es más que una consecuencia de la laguna que, como más atrás hemos indicado, existe en esta materia. De no existir tal laguna el presente conflicto no hubiera llegado a surgir."

2. Entrega de vehículos a concesionarios.

Sin duda el asunto más conocido de los que se ha pronunciado el Tribunal Supremo con respecto a resoluciones dictadas por la Junta Arbitral del Concierto ha sido el denominado caso ROVER . Como se sabe, la cuestión de fondo consiste en determinar el territorio común o foral en

el que deben tributar en el IVA, de acuerdo con el Concierto Económico, las entregas de vehículos efectuadas por dicha empresa en favor de cada uno de los concesionarios de su red, distribuidos por todo el territorio español. No existió discrepancia entre las Administraciones implicadas en los siguientes puntos básicos: a) que el domicilio fiscal de la sociedad se encontraba en Madrid; b) que la entidad tuvo un volumen de facturación superior a los 500 millones de pesetas hasta 2001 y superior a los 6 millones de euros a partir del 1 de Enero de 2002; y c) que el procedimiento de comercialización de los vehículos de turismo de la marca XXX era el siguiente: 1.- XXX España adquiría los vehículos a la fábrica de XXX Group Limited, situada en el Reino Unido. Las importaciones hasta el 31 de Diciembre de 1992, o las adquisiciones intracomunitarias de bienes, desde el 1 de Enero de 1993 en adelante, eran realizadas por Rover España; 2.- Los vehículos eran transportados por vía marítima desde el Reino Unido hasta el Puerto de Pasajes (Guipúzcoa), donde eran descargados y situados temporalmente por la empresa PERSONA JURÍDICA 3, S.A., integrada en el Grupo ZZZ, en virtud del contrato suscrito el 5 de Octubre de 1990; 3.- Desde Pasajes los vehículos eran transportados por ZZZ Express, S.A., a las instalaciones de PERSONA JURÍDICA 4, S.A., situadas en Araya (Álava), que se encargaba del almacenamiento y preparación (desparafinado, inspección y limpieza) para su posterior envío a la red de concesionarios, todo ello también en virtud del referido contrato suscrito con el Grupo ZZZ; 4.- XXX España factura hasta el 31 de octubre de 1995 a PERSONA JURÍDICA 5, S.A., y ésta atiende a los pedidos realizados por los concesionarios, siendo luego Rover quien factura y pone a disposición de la red de los concesionarios los vehículos y 5.- Por último Rover daba instrucciones a PERSONA JURÍDICA 4 para el envío de los vehículos a la red de concesionarios desde Araya, por medio de ZZZ Express, S.A. Además el personal de XXX España tenía libre acceso a las instalaciones contratadas para el ejercicio de las actividades de supervisión y control.

En cambio, si existía discrepancia sobre la duración del almacenamiento en Araya hasta que los

vehículos eran transportados a los concesionarios, y sobre la incidencia que tenía que en ocasiones fueran los concesionarios quienes solicitaran por vía informática directa a la fábrica los vehículos y no XXX España.

La Junta Arbitral entendió que, ante el acuerdo de XXX España con la entidad PERSONA JURÍDICA 4, S.A., de situar los vehículos en las instalaciones de Araya (Álava) para el almacenamiento y preparación antes de su envío a los concesionarios, todas las entregas debían considerarse realizadas en territorio foral, por ser Álava el lugar de inicio del transporte de los vehículos.

No comparte ese criterio el Tribunal Supremo, pues señala – en su sentencia de 13 de abril de 2013- que tratándose de entregas de bienes muebles, el artículo 28-Uno A.1 de la Ley del Concuerdo de 2002 fija una regla general en virtud de la cual se entienden realizadas las entregas en un territorio cuando la puesta a disposición del adquirente se realice en dicho territorio, y que, por tanto, sólo cuando la entrega se realice desde el territorio vasco es posible entender que se realizan en territorio foral, especificando, a continuación, que si los bienes han de ser objeto de transporte para la puesta a disposición del adquirente, la entrega se entenderá realizada en el lugar en que los bienes se encuentren al tiempo de iniciarse la expedición o transporte, lo que resulta válido tanto para las entregas destinadas al interior del territorio como a otros Estados miembros y a países terceros”, añade acto seguido en sus fundamentos jurídicos octavo y noveno lo siguiente:

(..)

“OCTAVO.-

Esto sentado, la primera cuestión que ha de resolverse es la de si puede considerarse que la entrega de los vehículos por parte de XXX España, S.A. se realizaba desde Álava por la simple circunstancia de encontrarse almacenados los mismos en Araya, cuando se ordena el transporte a los concesionarios, en virtud del contrato cele-

brado entre XXX España y PERSONA JURÍDICA 4 o, por el contrario, si para determinar el territorio donde operaba el sujeto pasivo hay que tener en cuenta el lugar donde se realizaban las operaciones de compra y venta y todas las gestiones comerciales.

Pues bien, a juicio de la Sala, dado que la puesta a disposición se realiza en el momento en que se entiende efectuada la entrega de bienes, esto es, en el momento en que el vendedor transfiere al adquirente la facultad de disponer el bien en calidad de propietario, la entrega de los vehículos que implica la transmisión del poder de disposición de los mismos se produce cuando el vehículo es facturado al concesionario, contra el abono de su precio a XXX España, S.A. merced a la entrega de la correspondiente documentación técnica, que hasta ese momento ha seguido en poder de XXX España, S.A., propietaria del mismo, lo que implica a su vez que el cliente final cerraba la operación con el concesionario y abonaba a este su precio. Por tanto, para apreciar el lugar desde donde se realizaban las entregas hay que estar al lugar en donde se centralizaban las labores de comercialización de los vehículos y radicaba la sede principal, con independencia del lugar en el que física o materialmente se encontraban los bienes, por lo que habiéndose acreditado en las actuaciones que XXX España, S.A., carecía de instalaciones en el País Vasco y que toda la actividad se desarrollaba desde sus centros de trabajo sitos en la Comunidad Autónoma de Madrid, no cabe hablar de entregas realizadas desde el País vasco.

Así en el escrito que Rover remite con fecha 20 de Octubre de 1994 a la Oficina Nacional de la Inspección la entidad manifiesta que “todas las expediciones comerciales, operaciones de compra y venta, decisiones empresariales, facturación, contratación etc, se realizan en las oficinas de San Fernando de Henares, Madrid, donde se encuentra la sede social de la Compañía”.

También, el testigo D. Cándido, antiguo Director Financiero de XXX España, S.A. hasta Septiembre de 1995, y vinculado con los concesionarios de XXX España, S.A desde la financiera del BBVA

hasta el año 2000, confirmó este modo de operar.

Frente a lo anterior, no cabe alegar que los vehículos, cuando la sociedad ordenaba la entrega, se encontraban en las instalaciones de PERSONA JURÍDICA 4, S.A., sita en Araya, en virtud del contrato firmado el 5 de octubre de 1990 con esta empresa, para que se encargara del almacenamiento y preparación de los mismos hasta su envío a la red de concesionarios, ya que este dato no puede resultar relevante a efectos de la exacción, al no referirse el precepto al lugar donde se hallen en el momento de la entrega, sino al lugar desde el que se realiza la puesta a disposición, tratándose los trabajos de almacenaje de servicios subcontratados que no pueden alterar el lugar de realización de las operaciones gravadas.

Por otra parte, en contra de lo que se mantiene, la campa de Araya, tenía como única finalidad el almacenamiento de un stock de vehículos y las operaciones allí realizadas en ningún caso suponían una transformación de los mismos, debiendo destacarse que según el contrato suscrito entre XXX España S.A. y las entidades integradas en el Grupo ZZZ en fecha 5 octubre 1990 "XXX España S.A. comunicará oportunamente a PERSONA JURÍDICA 4 y a ZZZ Express sus necesidades de despacho, limpieza, envío y plazo máximo de entrega de los vehículos a los concesionarios. El plazo máximo para todas estas operaciones será de cuatro días laborables incluyendo en dicho cómputo el mismo día de la comunicación". Por lo tanto, los 44 días a los que alude la contestación a la demanda pueden deberse a diversos factores, pero lo pactado era un plazo muy inferior.

En definitiva, las instalaciones de Araya eran un simple punto logístico dentro del transporte único entre el lugar de fabricación en Inglaterra y las instalaciones de los concesionarios. El control del proceso de XXX España S.A. al que hace referencia la resolución recurrida, el artículo 7,2, del contrato antes referido, y el que aquella sociedad conociera el destino y ubicación de los vehículos, no puede alterar la conclusión adoptada, pues

como hemos señalado el destino de Araya era una parada temporal de unas mercancías cuyo destino final venía predeterminado desde el Reino Unido, implicando un mero tránsito, aunque en él se hubieran realizado cuantiosas inversiones, hasta las instalaciones del adquirente.

NOVENO.-

La Diputación Foral de Álava, sin embargo, se acoge exclusivamente a la regla especial que dispone que "cuando los bienes deban ser objeto de transporte para su puesta a disposición del adquirente, las entregas se entenderán realizadas en el lugar en que se encuentren aquellos al tiempo de iniciarse a expedición o el transporte", regla que es la que considera aplicable también la Junta Arbitral, y que le permite concluir que en un volumen muy importante, pero cuya cuantificación no puede realizar por carecer de datos, las entregas de los vehículos a PERSONA JURÍDICA 5y/o a los concesionarios se realizaban desde Araya (Álava), lugar en el cual se encontraban al tiempo de iniciarse el transporte, resultando indiferente que XXX España S.A., contase o no con medios personales y materiales propios en dicho territorio histórico o bien que hubiera subcontratado la labor de depósito de los vehículos con destino a los concesionarios, al ser claro que es dicha sociedad quien tenía el poder de disposición de los vehículos y quien tenía el poder de supervisión y decisión sobre la localización de los mismos.

No podemos compartir la interpretación que realiza la Junta Arbitral respecto al punto de conexión que considera aplicable.

Como, al principio, señalábamos, la Ley del Concierto establece los mismos criterios que se regulan en la Ley del IVA, para determinar cuándo una entrega de bienes se considera realizada en el territorio de aplicación del impuesto.

Con arreglo al art. 68 Uno las entregas de bienes que no son objeto de expedición o transporte para su puesta a disposición del adquirente se entienden realizadas en el territorio de aplicación del IVA español cuando los bienes se ponen a

disposición del adquirente en dicho territorio. La expedición o transporte a que hace referencia ese precepto es aquel que implica la salida o entrada de los bienes en el territorio de aplicación del impuesto. Por lo tanto, la regla general es aplicable también cuando los bienes son objeto de un transporte que discurre, todo él, en el territorio de aplicación del impuesto.

Si, tratándose de bienes muebles corporales, éstos deben ser objeto de expedición o transporte fuera del ámbito territorial del Impuesto, para su puesta a disposición del adquirente, la entrega se entiende realizada en España cuando la expedición o transporte se inicia en el territorio de aplicación del Impuesto.

Pues bien, habiendo incorporado estos mismos principios al Concierto, y como mantiene la Administración del Estado el inciso especial ha de interpretarse en el sentido de que se integra en el mismo párrafo en el que se enuncia la regla básica para las entregas de bienes muebles corporales sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido, según la cual se entenderán realizadas en territorio del País Vasco "cuando se realice desde territorio vasco la puesta a disposición del adquirente", por lo que sólo puede jugar para entregas de bienes sujetas al Impuesto cuando se realice desde el territorio vasco la puesta a disposición del adquirente.

Otra interpretación supondría dar toda la relevancia al lugar donde se sitúan las campas que puede ser distinto del territorio en el que opere el sujeto pasivo.

En definitiva, no procede efectuar una interpretación literal como la que propugna la Junta Arbitral, sino una interpretación lógica y sistemática como la que interesa la Administración recurrente del punto de conexión.

En caso contrario, nos encontraríamos que, por la sola circunstancia de que unas mercancías hayan transitado por el País Vasco durante breves días, la tributación por razón del Valor Añadido inherente a la comercialización y entrega de esas mercancías, se podría atribuir íntegra-

mente al País Vasco; sin que la fabricación de dichas mercancías se haya producido en País Vasco, sin que tampoco se haya producido transformación de las mismas en el País Vasco, y sin que la labor de comercialización de esas mercancías haya tenido lugar en dicho territorio".

3. Operaciones de suministro de energía eléctrica en el caso de tarifa integral.

En varios asuntos se ha suscitado (con repercusión en el Impuesto sobre Sociedades y en el IVA) la cuestión relativa a si constituye una sola operación, que debe ser calificada como entrega de bienes muebles corporales o, por el contrario, estamos ante actividades independientes, la de distribución, prestación de servicios, frente a la venta de energía, entrega de bienes, en los clientes de tarifa integral; e incluso si aún tratándose de una sola operación cuál de las actividades desarrolladas, la de distribución o la de comercialización, es principal respecto de la otra. Cuatro son las sentencias del Tribunal Supremo que se ocupan de esta cuestión (SSTS de 13, 14 (2) y 17 de noviembre de 2014). Pues bien, en el IVA el problema se concreta en determinar a cuál de las dos Administraciones enfrentadas (AEAT o Diputación Foral de Bizkaia) pertenece la competencia para la inspección del IVA conforme al Concierto Económico, puesto que el artº 29 sobre "Gestión e Inspección del Impuesto" establece como criterio que en el caso de que el sujeto pasivo haya realizado en el ejercicio anterior en territorio común el 75% o más de sus operaciones, de acuerdo con los puntos de conexión establecidos, será competente la Administración del Estado sin perjuicio de la colaboración de las Diputaciones Forales. El conflicto gira en torno a si procede la división de la facturación por tarifa integral en una parte correspondiente a la distribución y otra correspondiente a la venta de la energía eléctrica.

La Junta Arbitral sostuvo el criterio de que es artificioso, tratándose de la tarifa integral, desglosar la entrega de energía de su transporte por la red de distribución, y que es la entrega la que reviste carácter predominante desde el punto de vista del cliente, por lo que se trataba de una única

operación, que debe calificarse como entrega de bienes muebles. A esta conclusión llega ante el parecer mayoritario de la doctrina civilista sobre el carácter unitario del contrato de suministro eléctrico.

El Tribunal Supremo refrenda ese criterio. Nos fijamos en su Sentencia de 13 de noviembre de 2014, de la que recogemos varios fundamentos de derecho:

“SEXTO

(..)hay que tener en cuenta que la ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con el País Vasco, preveía en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido, el art. 26, conceptualizado este tributo como concertado que se regirá por las mismas normas sustantivas y formales establecidas en cada momento por el Estado; el art. 27, sobre "Exacción del Impuesto", regula esta materia, y en lo que ahora interesa prevé que cuando el sujeto pasivo opere en territorio común o vasco tributará a ambas Administraciones en proporción al volumen de operaciones efectuado en cada territorio, determinado de acuerdo con los puntos de conexión que se establece en el art. 28; y establecía que los sujetos pasivos cuyo volumen total de operaciones en el año anterior no hubiera excedido de 7 millones de euros, tributarán en todo caso y cualquiera que sea el lugar donde efectúen sus operaciones, a la Administración del Estado, cuando su domicilio fiscal esté situado en territorio común y a la Diputación Foral correspondiente cuando su domicilio fiscal esté situado en el País Vasco; entendiéndose como volumen total de operaciones el importe de las contraprestaciones, excluido el IVA y el recargo de equivalencia, en su caso, obtenido por el sujeto pasivo en las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en su actividad; operando el sujeto pasivo en uno u otro territorio cuando, de acuerdo con el art. 28, realice en ellos entregas de bienes o prestaciones de servicios; y en cuando a la "Gestión e Inspección del Impuesto", el art. 29 establece que la inspección de los sujetos pasivos que deban tributar en proporción al volumen de sus operaciones realizadas en territo-

rio común o vasco, se realizará de acuerdo con los siguientes criterios: sujetos pasivos con domicilio fiscal en territorio vasco la comprobación e investigación se realizará por los órganos competentes de la Administración Foral correspondiente al domicilio fiscal, pero en el caso de que el sujeto pasivo haya realizado en el ejercicio anterior en territorio común el 75% o más de sus operaciones, de acuerdo, con los puntos de conexión establecidos, será competente la Administración del Estado.

Establece el art. 28 que "A los efectos de este Concierto Económico, se entenderá realizadas en los Territorios Históricos del País Vasco las operaciones sujetas al Impuesto de acuerdo con las siguientes reglas: A) Entregas de bienes: 1º: Las entregas de bienes muebles corporales, cuando se realice desde territorio vasco la puesta a disposición del adquirente. Cuando los bienes deban ser objeto de transporte para su puesta a disposición del adquirente, las entregas se entenderán realizadas en el lugar en que se encuentren aquellos al tiempo de iniciarse la expedición o el transporte. Esta regla tendrá las siguientes excepciones: a) Si se trata de bienes transformados por quien realiza la entrega, se entenderá efectuada ésta en el territorio vasco si se realizó en dicho territorio el último proceso de transformación de los bienes entregados

2º) Las entregas realizadas por los productores de energía eléctrica, cuando radiquen en territorio vasco los centros generadores de la misma.

B) Prestaciones de servicios: 1º Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en territorio vasco cuando se efectúan desde dicho territorio.

C) No obstante lo dispuesto en las letras A) y B) anteriores, se entenderán realizadas en el País Vasco las operaciones que a continuación se especifican, cuando el sujeto pasivo que las realice tenga su domicilio fiscal en territorio vasco... 2º) Los servicios de transporte, incluso los de mudanza, remolque y grúa".

(...)

OCTAVO

Por lo que respecta a la primera cuestión, no cabe desconocer que resultaba pacífico entre las partes que respecto de los ingresos derivados del suministro de energía eléctrica de los clientes de tarifa integral, su localización se hacía en función del territorio en el que se realiza el último proceso de transformación de la energía eléctrica que se produce en el lugar donde está localizado el punto de suministro, ya que es ahí donde la energía se convierte a la tensión que requiere el cliente, artº 28. Uno. A).1º,a). Sin embargo, como ya se ha indicado, a raíz de la intervención de la Inspección de la Diputación Foral de Bizkaia y consentimiento de PERSONA JURÍDICA 1 Distribución se propone que se aplicase un nuevo método de cálculo del porcentaje del volumen de operaciones en cada territorio, que consistía en dividir los ingresos por tarifa integral en dos componentes, por una parte los ingresos por venta de energía y por otra los ingresos por servicios de transporte, asignando los primeros al lugar de la puesta a disposición del adquirente y los segundos al territorio del domicilio fiscal de la entidad que realiza la distribución de la energía eléctrica”.

Y dicho esto, el Tribunal Supremo rechaza el criterio de la división de la factura por tarifa integral en una parte correspondiente a la actividad de distribución y otra correspondiente a la venta de energía, considerando que en el caso controvertido se está en presencia de una operación unitaria, lo cual realiza en estos términos, en el fundamento noveno de dicha Sentencia:

“atendiendo a la regulación del sector eléctrico, en la comercialización realizada por empresas distribuidoras en el periodo discutido, a efectos de la identificación del lugar de la realización de las operaciones, para aplicar los puntos de conexión del Concierto no cabe hablar ante la existencia de un único contrato, de una actividad mixta, mezcla de transporte, por la distribución de la energía eléctrica, y de entrega de un bien corporal, a fin de repartir los ingresos de la factura

entre ambas actividades, asignando los mismos en función de las dos reglas que contempla el art.28 del Concierto, el domicilio fiscal para los servicios de distribución y el territorio del punto de consumo para la entrega de energía, toda vez que la tarifa integral no distingue el precio de la entrega de la energía y el de la utilización de la red de distribución para su transporte, al englobar la energía que se consume, el acceso a la red y todos los costes del sistema, viniendo a actuar, por ello, los distribuidores como suministradores de energía a los consumidores a precios regulados, a diferencia del caso del consumidor a precio libremente pactado, en el que el suministro conlleva separadamente el servicio de red y la energía, implicando dos contratos diferentes, el de energía y el de acceso a las redes.

Incluso, en los periodos en los que no existe consumo de energía y el cliente tiene que pagar a la empresa suministradora en función de la potencia instalada, esta contraprestación no responde al servicio de distribución de la energía, sino a la posibilidad de acceder a la misma.

Siendo todo ello, hay que entender que los ingresos derivados del suministro de energía eléctrica por tarifa integral deben localizarse en función del territorio en el que se realiza el último proceso de transformación, esto es, en el lugar donde esté situado el punto de suministro, al ser ahí donde la energía se convierte a la tensión que requiere el cliente”.

D. Impuestos Especiales.

También ha habido pronunciamientos del Tribunal Supremo relativos a los Impuestos especiales, concretamente, sobre el Impuesto sobre Hidrocarburos. En ese sentido, recordemos que el apartado dos del artículo 33 del Concierto Económico, relativo a la normativa aplicable y exacción de los impuestos especiales del Concierto Económico establece:

“Los Impuestos Especiales de Fabricación se exigirán por las respectivas Diputaciones Forales cuando su devengo se produzca en el País Vasco.

Las devoluciones de los Impuestos Especiales de Fabricación serán efectuadas por la Administración en la que hubieran sido ingresadas las cuotas cuya devolución se solicita. No obstante, en los casos en que no sea posible determinar en qué Administración fueron ingresadas las cuotas, la devolución se efectuará por la Administración correspondiente al territorio donde se genere el derecho a la devolución. El control de los establecimientos situados en el País Vasco, así como su autorización, en cualquiera de sus regímenes, será realizado por las respectivas Diputaciones Forales, no obstante lo cual será necesaria la previa comunicación a la Administración del Estado y a la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa".

Pues bien, en la STS de 12 de mayo de 2011, se dice:

"CUARTO.-

La cuestión básica que plantea la recurrente es la de la imposibilidad de conocer la cuantía de biocarburante contenido en la mezcla de producto objeto del Impuesto sobre Hidrocarburos y, en consecuencia, la imposibilidad de localizar el territorio, común o foral, del que el producto sale para su puesta a consumo. Dado que es esta circunstancia, la salida del biocarburante de los establecimientos en que se encuentre con destino a su consumo, como regla general, es la que determina el devengo del impuesto y, reconocido por ambas Administraciones en conflicto que se trata de una circunstancia indeterminable, es obvio que nos encontramos ante una situación en la que el contribuyente no dispone de una regla expresa de actuación.

Ello implica la necesidad de fijar un punto de conexión específico, porque el que existe en la regularización de Impuestos Especiales es exclusivamente formal, sin contenido material alguno. La fijación de ese punto de conexión no es atribución de la Junta Arbitral del Concierto Económico sino de la Comisión Mixta.

QUINTO.-

No ofrece dudas que conforme a la Ley reguladora del Concierto Económico del País Vasco, en

el artículo 32.2 de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, el punto de conexión es el devengo, cuando de Impuestos Especiales se trata.

Por su parte, y dada la remisión contenida en el artículo 33.2 a la legislación estatal, las normas que rigen dicho impuesto, tanto en los aspectos sustantivos como formales, son las establecidas en cada momento por el Estado.

De otro lado, la Disposición Transitoria Sexta de la Ley 53/2002 contempla un mecanismo para la aplicación de la exención regulada en el artículo 51.3 de la Ley 38/1992, exención que es la aquí controvertida.

La disposición mencionada establece: "Cuando dichos acuerdos de exención se refieran a biocarburantes que se mezclan con carburantes convencionales, directamente o previa transformación, la aplicación de la exención comprenderá todos aquellos que hayan sido objeto de la certificación prevista en el artículo 105.5.b) del Reglamento de Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio."

SEXTO.-

Con respecto a la primera de las cuestiones planteadas, la de la inexistencia de punto de conexión que regule la Administración competente para hacer frente al coste recaudatorio que se deriva de la exención prevista en el artículo 51.3 a) de la Ley 38/92, de 28 de diciembre, es clara la necesidad de su rechazo.

En primer término, hay que dejar sentada la competencia de la Junta Arbitral para resolver el Conflicto, pues es evidente que el fondo de la discusión radica en fijar el punto de conexión que ha de servir de criterio para determinar la Administración competente para hacer frente a la exención. Es claro que el artículo 66.1 a) de la Ley del Concierto atribuye a la Junta Arbitral la aplicación de los puntos de conexión de los tributos concertados.

En segundo lugar, y visto el contenido del precepto del artículo 33.2 de la Ley del Concierto es

claro que dicho punto de conexión es el del devengo, pues lo que está en cuestión es una exención en materia de Impuestos Especiales.

Finalmente, es indudable que no puede tomarse en consideración otro punto de conexión que no sea el mencionado. Se opone a ello diversas consideraciones. La primera, que esos "otros" puntos de conexión no pueden ser creados fuera del Convenio, porque ello desnaturalizaría éste y excedería de las facultades de la Junta que se circunscribe a la "aplicación" de los puntos de conexión y no a su "creación". La segunda, que los puntos de conexión específicos a que alude la Diputación Foral, además de estar previstos de modo taxativo en la Ley del Concierto, contemplan situaciones al menos relativamente autónomas con el hecho imponible básico, lo que no puede predicarse del conflicto planteado, en el que la exención controvertida está íntimamente ligada al hecho imponible. Por último, no se ve dificultad específica en extender ese punto de conexión a todo lo que delimita el "hecho imponible" y todas las situaciones fácticas que tienen en él su origen, en este caso la exención discutida.

SÉPTIMO.-

Es claro que la dificultad propuesta por la recurrente, en el sentido de que es imposible física y técnicamente delimitar la parte que origina la devolución controvertida, parece desvirtuar la argumentación precedente.

Y decimos parece porque la dificultad se centra en el "quantum" no en el "que", lo que demuestra que el criterio adoptado, en lo sustancial, es correcto. Sin embargo, esta validez cualitativa tiene mucho más valor del que inicialmente pudiera pensarse.

Efectivamente, y pese a las dificultades puramente físicas y técnicas, la Comisión de Concierto ha llegado a un acuerdo para la fijación del "quantum" controvertido lo que acredita que la dificultad técnica esgrimida no era insuperable. Además, una vez alcanzado un mecanismo de fijación del "quantum" no se ve razón que im-

pidan aplicar dicho criterio a los ejercicios aquí cuestionados y combatidos, pese a que la decisión es de 30 de julio de 2007.

OCTAVO.-

La recurrente, en realidad, lo que plantea es la necesidad de un "ajuste" en el Concierto por la vía de un Conflicto. Es evidente que esa cuestión no puede ser resuelta en el marco en que ha sido formulada".

E. Gestión y procedimiento: cambio de domicilio de las personas jurídicas

En relación con lo dispuesto en el artículo 43.8 del Concierto Económico en la redacción dada por la Ley 12/2002, de 13 de mayo, se han producido dos pronunciamientos jurisprudenciales del mayor interés, fechados el 18 y el 22 de mayo de 2013. El artículo 43.8 de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, dispone que: " Se presumirá, salvo prueba en contrario, que no se ha producido cambio de domicilio fiscal de las personas jurídicas cuando en el año anterior o siguiente a dicho cambio de- vengan inactivas o cesen en su actividad".

Este artículo, por consiguiente, establece la presunción de que cuando una persona jurídica cambie su domicilio fiscal y en el año anterior o siguiente haya devenido inactiva o haya cesado en su actividad, este cambio no tendrá consecuencias fiscales a efectos del Concierto Económico.

En la STS de 18 de mayo de 2013 se pretende saber si es o no aplicable la presunción establecida en dicho artículo a una determinada sociedad como consecuencia de su disolución, con cesión global de activo y pasivo a otra sociedad que es el socio único.

El fundamento jurídico primero de dicha Sentencia se dedica a centrar el tema, cosa que hace en estos términos:

"El precepto distingue entre "devenir inactiva" y "cesar en la actividad. Bajo el concepto de devenir inactiva se ha de comprender una pura si-

tuación de hecho, es decir, una mera cesación en la actividad pero sin traducciones jurídicas. Cesar en la actividad, por el contrario, implica no una situación de hecho, cuanto una voluntad de cese que se expresa, entre otros medios, mediante los oportunos acuerdos de disolución y liquidación establecidos conforme a la normativa que regula la vida de las sociedades.

Por otra parte y tal como se desprende claramente del tenor literal del precepto, el cese en la actividad a que se refiere el artículo 43.8 de la Ley 12/2002 se debe entender referido a la persona jurídica y no a los bienes y derechos que integran su activo. Tras la disolución por cesión global del activo y del pasivo al único accionista, la entidad adquirida pierde su personalidad jurídica y por tanto cesa en la actividad como persona independiente.

El artículo 43.8 de la Ley del Concierto Económico responde a una clara voluntad por parte del Legislador de evitar cambios "aparentes" de domicilio fiscal con una finalidad elusoria.

Es decir, se establece como freno a posibles cambios de domicilio fiscal que sin responder a una verdadera causa económica real y efectiva se acometiesen con el propósito exclusivo de lograr una menor tributación amparada por la diversidad normativa existente entre la normas tributarias estatales y las forales, diversidad normativa que ampara y regula el propio Concierto dentro de los límites de su artículo 3. Dicho propósito antielusivo del precepto estudiado se desprende de su propio tenor literal. Así, la puesta en marcha de la presunción que establece dicho artículo se condiciona por la constatación fáctica de dos hechos objetivos:

- 1.- Que la persona jurídica pase a situación de inactividad o cese en su actividad. Con la delimitación de este supuesto de hecho el legislador condiciona la puesta en marcha de la presunción a la constatación de un indicio más que evidente de que el cambio de domicilio ha sido realizado con fines ajenos a una causa económica real y efectiva. No obstante, debemos recordar

que dicha presunción no es "iuris et de iure" sino "iuris tantum" y, por lo tanto, permite al contribuyente acreditar lo contrario.

- 2.- Que no haya transcurrido más de un año entre el momento en el que el cambio de domicilio fiscal se comunicó y el momento en que la entidad devino inactiva o cesó en su actividad como consecuencia de su disolución, liquidación y transmisión global de su activo y pasivo a la entidad adquirente. Con la introducción de dicho elemento temporal el legislador lo que pretende es dotar a la presunción de cierta seguridad jurídica, condicionando su aplicación a un espacio temporal limitado.

Definida la finalidad del precepto, debemos examinar los efectos que derivan de su aplicación.

Pues bien, de una simple lectura del artículo 43.8 de la Ley 12/2002 se desprende que, constatadas las circunstancias fácticas que configuran la presunción legal, el efecto que se producirá será considerar no producido el cambio de domicilio fiscal realizado por la sociedad inactiva. Es decir, dicho cambio de domicilio fiscal será inexistente y, por lo tanto, sí es inexistente dicho cambio de domicilio no habrá producido efecto alguno.

En consecuencia, si por aplicación del artículo 43.8 de Ley de Concierto el cambio de domicilio fiscal no se ha producido, no podrá derivarse ninguno de los efectos que la Ley de Concierto prescribe para los cambios de domicilio. En este punto debemos recordar que el domicilio fiscal, en relación con las personas jurídicas, es uno de los puntos de conexión previstos por la Ley del Concierto para determinar, entre otros aspectos: si un contribuyente debe someterse a la normativa estatal sobre el Impuesto de Sociedades o si está sujeto a la normativa foral (art. 14 Ley del Concierto); para determinar la Administración competente para la exacción del Impuesto sobre Sociedades (artículo 15 de la Ley de Concierto); para delimitar las competencias Inspecciones de la Hacienda Estatal y Foral sobre el Impuesto de Sociedades (artículo 19 de la Ley

de Concierto). De esta manera, un cambio de domicilio fiscal, a los efectos del Concierto, llevará consigo, en la mayoría de los casos, una alteración de las competencias administrativas.

Quando juega la presunción establecida en el artículo 43.8 de la Ley de Concierto, el cambio de domicilio llevado a cabo por el contribuyente se entiende "no producido". Es inexistente. Con lo cual, del mismo no se desprenderá efecto alguno y, en particular, no se derivará el efecto de alterar ninguna competencia administrativa. De esta manera, como consecuencia ineludible de lo anteriormente expuesto, la Administración tributaria que era competente hasta el momento en que se produjo el cambio de domicilio, podrá entender, por efecto directo del artículo 43.8 y siempre que se acredite el supuesto de hecho que condiciona la aplicación de la presunción legal, que no se ha producido tal cambio de domicilio y continuar, por ello, siendo competente. Es decir, el artículo 43.8 de la Ley 12/2003, de 23 de mayo, establece un criterio de atribución de competencias entre las Administraciones afectadas por el Concierto basado en la presunción legal de no entender producido un cambio de domicilio cuando concurren las circunstancias descritas en el supuesto de hecho del artículo 43.8"

En el fundamento segundo el Tribunal Supremo encara y resuelve la controversia en el sentido de que el artículo 43.8 de la Ley 12/2002 es aplicable a los supuestos de cesión global de activo y pasivo al socio único con disolución y liquidación de una entidad y con extinción de su personalidad jurídica, con estos argumentos:

"Las sociedades limitadas --como es el caso de PERSONA JURÍDICA6 S.L.-- son entidades a las que el Derecho atribuye y reconoce una personalidad jurídica propia y, en consecuencia, capacidad para actuar como sujetos de derecho, esto es, capacidad para adquirir y poseer bienes de todas clases, para contraer obligaciones y ejercer acciones, una vez que son debidamente constituidas e inscritas en el Registro Mercantil.

Las personas jurídicas pierden su condición de tales y se extinguen, entre otras causas, por la di-

solución y consiguiente liquidación patrimonial de la entidad que les dio origen. Por tanto, con la disolución de la sociedad se extingue la personalidad.

Igual conclusión se alcanza --extinción de la personalidad jurídica--, como dice el Abogado del Estado recurrente, en los casos de cesión global del activo y pasivo al socio único con disolución y liquidación de la entidad. Al considerarse la cesión global del activo y pasivo de una sociedad como una auténtica liquidación de la sociedad, no puede entenderse como una operación de fusión, que habría determinado la sucesión universal pretendida por los demandados. En efecto, la cesión global de activos y pasivos de una sociedad que se extingue a favor de su socio único supone una auténtica liquidación de la sociedad. Al considerarse la cesión una operación de liquidación no puede entenderse como una fusión de las sociedades implicadas conforme a los requisitos y formalidades previstos en la legislación mercantil, que es lo que habría determinado, en su caso, la sucesión universal de derechos y obligaciones, que es la tesis que sostienen los demandados.

La cesión global de activos y pasivos es una figura respecto de la que la doctrina registral ha determinado los requisitos necesarios para su eficacia, (DGRN Resolución 22-6-88, DGRN 21-11-89). Su regulación aparecía en los artículos 117 de la Ley de 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada, así como en el artículo 246 del Reglamento del Registro Mercantil (Real Decreto 1784/1996, de 19 de julio). En concreto, el artículo 117.4 de la Ley de 2/1995, establecía que "la eficacia de la cesión quedará supeditada a la inscripción de la escritura pública de extinción de la sociedad". Y en el artículo 246 del Reglamento del Registro Mercantil, que aparece bajo la rúbrica: "Cesión global de activo y pasivo", se regulan algunas particularidades de este modo de extinción de una sociedad. Este artículo está incluido en la sección 2ª del Capítulo VIII del Título II del citado texto, titulado precisamente "De la liquidación de sociedades y del cierre de la hoja registral". La entidad PERSONA JURÍDICA6 S.L., tal y como se refleja en la escritura

pública de 16 de julio de 2002, se disolvió, liquidó y realizó la cesión global de sus activos y pasivos a la entidad PERSONA JURÍDICA 7 S.A., lo que supuso la extinción de su personalidad jurídica y el cierre en el Registro Mercantil de la hoja correspondiente a la entidad.

No diríamos lo mismo si la cesión global del activo y pasivo a favor del socio único, se hubiera llevado a cabo después de la Ley 3/2009 (BOE de 4 de abril), de modificaciones estructurales de las sociedades mercantiles, pues en ese caso la cesión podría ser asimilable a una fusión impropia a la que resultaría de aplicación el régimen fiscal especial de fusiones, bajo el entendimiento de que este tipo de operación dejaría de enmarcarse en el ámbito propio de las liquidaciones, tal como reza la Exposición de Motivos de la Ley 3/2009. Lo anterior no presupone que la cesión global de activo y pasivo no pueda ser un vehículo apto para la reestructuración o reorganización de actividades empresariales que no implique la realización de plusvalías latentes.

Si el artículo 43.8 de la Ley del Concierto exige para su aplicación que la entidad haya devenido inactiva o haya cesado en su actividad, no cabe duda que, en el caso que nos ocupa, después de la cesión global del activo y del pasivo por PERSONA JURÍDICA 6 S.L a su socio único VIZCAÍNA DE EDIFICACIONES y su disolución y ulterior liquidación PERSONA JURÍDICA 6 S.L dejó de existir y se extinguió y, consecuentemente, devino inactiva puesto que dejó de desarrollar como persona jurídica independiente la actividad que constituía su objeto. Dejó de ser una entidad con capacidad para ser titular de derechos y obligaciones, lo cual supone que cesó en el ejercicio de su actividad tal y como requiere el artículo 43.8 de la Ley 12/2002. Con independencia de que la sociedad beneficiaria o adquirente continúe desarrollando la misma actividad de la sociedad transmitente, es indudable que ésta se extingue y que por tanto, como ente con personalidad jurídica propia, cesa en su actividad. Ninguna norma establece una suerte de subrogación en la personalidad de la transmitente, siendo distintos sujetos la extinguida y la beneficiada.

Por tanto, aunque los activos y pasivos de PERSONA JURÍDICA 6 S.L. continúen funcionando en la sociedad PERSONA JURÍDICA 7 S.A., PERSONA JURÍDICA 6 S.L. desaparece como persona jurídica cesando en su actividad a los efectos del artículo 43.8 del Concierto Económico.

Quien tiene que continuar en la actividad, para que no se aplique la presunción del artículo 43.8 de la Ley 12/2002, es la entidad transmitente.

La norma no alude a operaciones de reestructuración empresarial, sino a inactividad o cese en las operaciones mercantiles.

Por eso, no podemos compartir el criterio de la Junta Arbitral del Concierto Económico expresado en la resolución objeto de recurso de entender que "la empresa no ha estado inactiva ni ha cesado en su actividad en el año anterior o posterior al cambio de domicilio". La Junta Arbitral cree que el artículo 43.8 de la Ley 12/2002 se refiere al supuesto de que sea la actividad misma de la entidad la que termine y no a aquéllos otros en los que la actividad continúe bajo otra titularidad. La Sala considera, en cambio, como acabamos de decir, que es la sociedad cedente que cambió de domicilio fiscal la que tiene que continuar para que no se aplique la presunción del artículo 43.8. El cese en la actividad a que se refiere el precepto citado debe entenderse referido a la persona jurídica, no a la actividad empresarial desarrollada

No debe olvidarse que, como se expuso en los Antecedentes de Hecho, antes de que transcurriese el año del cambio de domicilio fiscal a Bilbao, PERSONA JURÍDICA 6 S.L., mediante escritura de fecha 16 de julio de 2002, se disuelve y liquida, con cesión global del activo y pasivo a PERSONA JURÍDICA 7 S.A. La escritura de disolución fue inscrita en el Registro Mercantil de Cantabria el 21 de agosto de 2002 y en el Registro Mercantil de Vizcaya el 20 de septiembre de 2002. En fecha 30 de septiembre de 2002 PERSONA JURÍDICA 6 S.L. presentó en la AEAT de Bizkaia el modelo 037 declarando la baja de la sociedad, consignando como fecha de cese efectivo de actividades el 30 de junio de 2002. En la declaración de IVA co-

rrispondiente al segundo trimestre, presentada en la AEAT, aparecía marcada la casilla "sin efectividad". Las instrucciones del modelo 300 de IVA especifican que se marque la casilla "sin actividad" cuando "no se hayan devengado ni soportado cuotas durante el periodo a que se refiera la presente declaración". Es decir, que durante dicho periodo no se ha devengado ni soportado IVA por ninguna operación. Si se hubiese soportado IVA por alguna operación, aunque el mismo no fuese aún deducible por incumplir alguno de los requisitos de los artículos 93 y siguientes de la Ley 37/92 del IVA, no se podría haber marcado la casilla "sin actividad". La consignación de la referida casilla por parte del obligado supone una prueba de que no soportó ni repercutió cuota alguna durante dicho período.

Ciertamente que el artículo 43.8 de la Ley 12/2002 contiene una presunción iuris tantum, de manera que cabe prueba en contrario sobre continuación de la actividad por la sociedad que cambió de domicilio fiscal. La presunción se desvirtúa acreditando que la sociedad se mantuvo activa desde la fecha del cambio de domicilio fiscal, durante al menos un año, y teniendo la dirección de dicha actividad en Vizcaya.

Por todo lo expuesto, resulta acreditado que la mercantil PERSONA JURÍDICA 6 S.L., en el plazo del año siguiente al cambio de domicilio fiscal de Cantabria (Avda. DOMICILIO 0001 de Castro Urdiales) a Vizcaya (Calle DOMICILIO 0002 de Bilbao), cesó en su actividad. Pero tal prueba no ha sido al menos presentada con la entidad y consistencia adecuadas y, en todo caso, la resolución de la Junta Arbitral objeto de recurso no la ha puesto de relieve".

Continuando la senda trazada por la Sentencia de 18 de mayo de 2013, otra Sentencia del Tribunal Supremo, está de fecha de 22 de mayo de 2013, se vuelve a pronunciar sobre un asunto en el resulta clave el artículo 43.8 del Concierto Económico.

Los hechos son los siguientes: Con fecha 30 de mayo de 2000 se constituyó, mediante escritura pública otorgada en Santander, la sociedad PER-

SONA JURÍDICA 7, S.L, fijando su domicilio social en Santander. El administrador único de la entidad, designado en el acto constitutivo, era D. PERSONA FÍSICA 3, con domicilio en Muskiz (Bizkaia). Por escritura de fecha 22 de noviembre de 2004, otorgada en Bilbao, la sociedad PERSONA JURÍDICA 8, S.A., domiciliada en Muskiz (Bizkaia), adquirió la totalidad de las participaciones sociales de PERSONA JURÍDICA 7, S.L. Por otra escritura otorgada igualmente en Bilbao, el 22 de noviembre de 2004, la sociedad PERSONA JURÍDICA 7, S.L. trasladó su domicilio social a Muskiz (Bizkaia), al mismo domicilio de la entidad que ese mismo día había adquirido la totalidad de sus participaciones sociales. PERSONA JURÍDICA 7, S.L. comunicó el 30 de diciembre de 2004 a la AEAT en Cantabria, mediante Impreso Modelo 036, el traslado de su domicilio fiscal a Bizkaia con efectos desde el 13 de diciembre de 2004. Esta comunicación fue devuelta por la AEAT de Cantabria por considerar que no correspondía su tramitación a aquella Delegación, y se reenvió a la AEAT de Bizkaia el 21 de enero de 2005. El 22 de febrero de 2005 la entidad comunicó a la Diputación Foral de Bizkaia, mediante el Impreso Modelo 036, el cambio de domicilio con efectos desde el 13 de diciembre de 2004. Por escritura con fecha 29 de diciembre de 2004, otorgada en Bilbao, PERSONA JURÍDICA 8, S.A., socio único de PERSONA JURÍDICA 7, S.L., absorbió a esta última. Esta escritura de fusión por absorción fue presentada ante el Registro Mercantil de Vizcaya el 30 de diciembre de 2004, y fue inscrita el día 20 de enero de 2005. La sociedad PERSONA JURÍDICA 7, S.L. presentó como últimas declaraciones tributarias ante la AEAT las correspondientes al Impuesto sobre Sociedades de 2003 y al IVA de los tres primeros trimestres de 2004.

Lo que tuvo que resolverse por el Tribunal Supremo, y antes por la Junta Arbitral del Concierto Económico, es si el cambio de domicilio de la entidad PERSONA JURÍDICA 7, S.L. desde Santander a Muskiz (Bizkaia) ha de tenerse por existente o contrariamente, por inexistente, a efectos tributarios en la solicitud generadora de las actuaciones. Pues bien, siguiendo la doctrina fijada por la STS de 18 de mayo de 2013, fecha de 22 de mayo de 2013 señala:

"lo esencial, a efectos de interpretar el concepto de "cese de actividad de las personas jurídicas" a que se refiere el artículo 43.8 de la Ley del Concierto Económico 12/2002 de 23 de mayo es la subsistencia de las personas jurídicas, pues si estas se extinguen no es posible la continuidad de la actividad que desempeñaban, y esto es lo que sucedió a la entidad " PERSONA JURÍDICA 7, S.L." cuando fue absorbida por " PERSONA JURÍDICA 8, S.A."; pues, en nuestra opinión, la actividad está indisolublemente unida al sujeto que la efectúe, y, de este modo, la misma actividad, pero llevada a cabo bajo la titularidad de otro sujeto, es una actividad distinta de la anterior".

III. PALABRAS FINALES.

Desde su puesta en marcha, a la Junta Arbitral del Concierto ha llegado un amplio conjunto de asuntos de la más variada naturaleza que afectan a diferentes impuestos. No en todos los casos, sin embargo, se han llegado a fijar criterios de orden sustancial, puesto que por cuestiones formales (vgr. extemporaneidad, allanamiento, etc.) no ha habido un pronunciamiento sobre el fondo del asunto planteado (vgr. en relación con el Impuesto sobre sucesiones y donaciones y con el Impuesto sobre renta de no residentes, etc.). Lo habitual, a estas alturas, es que los asuntos lleguen ya directamente a la Junta Arbitral; hubo un tiempo, sin embargo, en que los asuntos llegaban tras un recorrido previo judicial. Poco a poco se ha ido clarificando el ámbito competencial de la Junta Arbitral, y, por ello, la excepción es que los tribunales (esencialmente, la Sala de lo Contencioso del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco), se vean obligados a abstenerse de conocer sobre algunos de los asuntos que se les plantean, o anulen liquidaciones, precisamente, por haberse omitido plantear el correspondiente conflicto ante la Junta Arbitral¹¹.

En las líneas precedentes hemos glosado los pronunciamientos judiciales que nos han parecido más interesantes recaídos sobre resoluciones

acordadas por la Junta Arbitral. Igualmente interesantes resultan otros criterios de la ésta que han adquirido firmeza, dado que no han sido recurridos, pero cuya exposición no tiene cabida en este trabajo, pero que no queremos dejar de mencionar, como la Resolución 18/2011, de 26 de julio (Expediente 9/2008), Resolución 15/2012, de 29 de diciembre (Expediente 23/2010), Resolución 13/2013, de 28 de junio (Expediente 29/2010) y la Resolución 17/2013, de 9 de septiembre (Expediente 21/2010).

¹¹ Cfr. entre otras, SSTSJ del País Vasco, de 8 y 10 de octubre, de 10 de septiembre, de 17 y 15 de julio, y de 9 de mayo de 2014.



SECCIÓN 3 DE LA LEY 12/2002, DE 23 DE MAYO, POR LA QUE SE APRUEBA EL CONCIERTO ECONÓMICO CON LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DEL PAÍS VASCO

3. ATALA

ARBITRAJE BATZORDEA

65. artikulua.- Kideak

Bat. Arbitraje Batzordeak hiru kide izango ditu. Haien izendapena Ogasun eta Herri Administrazio Ministroak eta Ogasun eta Finantza sailburuak formalizatuko dute.

Bi. Kide horiek sei urterako izendatuko dira.

Hiru. Karguren bat hutsik geratzen denean, izendapenerako prozedura bera erabiliko da hura betetzeko.

Kargua utzi duen kideari agintaldia amaitzeko geratzen zaion denborarako izendatuko da haren ordezkari kide berria.

Lau. Arbitraje Batzordeko kideak itzal handiko adituak izan behar dira, tributuen edo ogasunaren arloan lanbidez arituta hamabost urtean, gutxienez.

66. artikulua.- Eginkizunak

Bat. Arbitraje Batzordeak eginkizun hauek izango ditu:

- a) Estatuko Administrazioaren eta foru-aldundien artean edo hauen eta beste autonomia erkidegoetako administrazioen artean sortzen diren auziak ebaztea, bai tribututunduen lotura-puntuen aplikazioari dagokionez, bai administrazio bakoitzari zenbaiteko zatia dagokion zehazteko, Sozietateen gaineko Zerga edota Balio Erantsiaren gaineko Zerga administrazio bati baino gehiagori ordaindu behar zaizkionean.

SECCIÓN 3

JUNTA ARBITRAL

Artículo 65 Composición

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.

Dos. Los árbitros serán nombrados para un período de seis años.

Tres. En caso de producirse una vacante, será cubierta siguiendo el mismo procedimiento de nombramiento.

El nuevo miembro será nombrado por el período de mandato que restaba al que sustituye.

Cuatro. Los integrantes de la Junta Arbitral serán designados entre expertos de reconocido prestigio con más de quince años de ejercicio profesional en materia tributaria o hacendística.

Artículo 66 Funciones

Uno. La Junta Arbitral tendrá atribuidas las siguientes funciones:

- 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) Banako tributu-harremanetako arazo zehatzetan ekonomia-itun hau interpretatzeko eta aplikatzeko orduan administrazio interesatuen artean sor litezkeen auziak erabakitzea.
- c) Zergadunen egoitza dela-eta sor litezkeen desadostasunak ebaztea.

Bi. Eskumenak direla-eta gatazkaren bat sortzen denean, ukitutako administrazioek interesatuei jakinaraziko diete; horrenbestez preskripzio-epaia eten egingo da eta hortik aurrera administrazio horiek ez dute inongo jarduketarik egingo.

Gatazkak ebazteko prozedura arau bidez ezarriko da. Prozedura horretan interesatuei entzun egingo zaie.

Hiru. Eskumenak direla-eta gatazkaren bat sortzen denean, harik eta hura ebatzi arte, gatazka horren xede diren zergadunak zergapetzen zituen Administrazioak bere eskumenaren mende atxikiko ditu zergadunok; nolana ere, Arbitraje Batzordeak erabakitakoa ikusita, tributuen arloko zuzenketak eta konpentsazioak egin ahal izango dira, tributuen arloko foru berria betearazi behar den egunera arteko atzeraeraginekin.

67. artikulua.- Arbitraje Batzordearen erabakiak

Arbitraje Batzordeak Zuzenbidearen arabera ebatziko ditu espediente bakoitzak agerian jartzen dituen auzi guztiak, exekuzio formulak barne direla, berdin da auzi horiek gatazkako alderdiek edo interesatuek aurkeztutakoak izan edo ez; eta ebazpenetan ekonomia, arintasun eta eraginkortasun printzipioen arabera jardungo du.

Arbitraje Batzorde horrek hartutako erabakiei, betetze-indarrekoak badira ere, administrazio-azuzgaietako errekurtsioa baino ezin izango zaie aurkeztu Auzitegi Goreneko arlo horretako salan.

- b) Conocer de los conflictos que surjan entre las Administraciones interesadas como consecuencia de la interpretación y aplicación del presente Concerto Económico a casos concretos concernientes a relaciones tributarias individuales.
- c) Resolver las discrepancias que puedan producirse respecto a la domiciliación de los contribuyentes.

Dos. Cuando se suscite el conflicto de competencias, las Administraciones afectadas lo notificarán a los interesados, lo que determinará la interrupción de la prescripción y se abstendrán de cualquier actuación ulterior.

Los conflictos serán resueltos por el procedimiento que reglamentariamente se establezca en el que se dará audiencia a los interesados.

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.

Artículo 67 Acuerdos de la Junta Arbitral

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

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

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

TEXTO

Las instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán mantener, establecer y regular, dentro de su territorio, su régimen tributario de acuerdo con el sistema tradicional de Concierto Económico, en el marco de la disposición adicional primera de la Constitución Española, que ampara y respeta los derechos históricos de los territorios forales, y del artículo 41 de la Ley Orgánica 3/1979, de 18 de diciembre, de Estatuto de Autonomía para el País Vasco.

El vigente Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, que fue aprobado por Ley 12/2002, de 23 de mayo, utiliza el concepto del «punto de conexión» para determinar cuándo la exacción de un tributo corresponde a las instituciones competentes de los Territorios Históricos del País Vasco y cuándo al Estado.

En general, la aplicación de los puntos de conexión no plantea dudas, pero en supuestos excepcionales pueden surgir discrepancias interpretativas que provoquen conflictos, no sólo entre la Administración General del Estado y las instituciones competentes del País Vasco, sino también entre estas últimas y una comunidad autónoma. Con el objeto de resolver tales conflictos y discrepancias, el capítulo III, sección 3.ª del Concierto Económico prevé la existencia de una Junta Arbitral cuyas funciones son las siguientes:

- 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 Concierto Económico a casos concretos concernientes a relaciones tributarias individuales.

- c) Resolver las discrepancias que puedan producirse respecto a la domiciliación de los contribuyentes.

El apartado dos del artículo 66 del Concierto Económico dispone que «Los conflictos serán resueltos por el procedimiento que reglamentariamente se establezca, en el que se dará audiencia a los interesados». Esta remisión constituye el motivo de este real decreto que consta de un artículo único, una disposición final y el Reglamento de la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.

El reglamento que constituye el objeto de este real decreto ha sido acordado por ambas Administraciones en la Comisión Mixta del Concierto de 30 de julio de 2007. Las modificaciones del reglamento que puedan ser necesarias en el futuro se realizarán también por acuerdo entre las dos Administraciones implicadas.

El artículo único del real decreto aprueba el Reglamento de la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco. El Reglamento de la Junta Arbitral aparece incorporado al real decreto y se estructura en un capítulo preliminar y cuatro capítulos.

El capítulo preliminar, integrado únicamente por el artículo 1, se limita a fijar el objeto del reglamento, que es el desarrollo de las normas de funcionamiento, organización y procedimiento de la Junta Arbitral del Concierto Económico.

El capítulo I, integrado por los artículos 2 y 3, aborda la naturaleza y competencias de la Junta Arbitral de acuerdo con lo dispuesto en el capítulo III, sección 3.ª, del Concierto Económico.

Los aspectos relativos a la organización de la Junta Arbitral los regula el Reglamento en su capítulo II, que engloba los artículos 4, 5, 6 y 7. Así, la Junta queda integrada por tres árbitros, uno de los cuales desempeña las funciones de Presidente y los otros dos las de Vocales.

Con respecto al funcionamiento de la Junta Arbitral, el capítulo III, integrado por el artículo 8,

contiene una remisión general a lo dispuesto por la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común. No obstante, se debe destacar al menos una importante diferencia respecto al régimen de los órganos colegiados previsto en la Ley 30/1992: dado que la Junta sólo se compone de tres personas, para la válida constitución de la misma se requiere la presencia de todos sus miembros.

Finalmente, el capítulo IV, integrado por los artículos 9 a 19, establece las normas reguladoras del procedimiento en lo referido a la iniciación, tramitación, resolución, notificación y ejecución de las resoluciones, así como a su impugnación. En general, dichas normas procedimentales se inspiran en las disposiciones reguladoras del procedimiento administrativo común.

En definitiva, este real decreto constituye el marco adecuado para la resolución de los conflictos y discrepancias que surjan como consecuencia de la interpretación y aplicación del Concierto Económico y de la aplicación de los puntos de conexión contenidos en el mismo.

Este real decreto desarrolla los artículos 65, 66 y 67 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo.

En su virtud, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, con la aprobación previa de la Ministra de Administraciones Públicas, de acuerdo con el Consejo de Estado y previa deliberación del Consejo de Ministros en su reunión del día 28 de diciembre de 2007,

DISPONGO:

Artículo único. Aprobación del Reglamento de la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.

Se aprueba el Reglamento de la Junta Arbitral prevista en el capítulo III, sección 3.ª del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, cuyo texto se incluye a continuación.

Cualquier modificación de este reglamento deberá ajustarse al mismo procedimiento seguido para su elaboración y aprobación.

Disposición final única. Entrada en vigor.

El presente real decreto entrará en vigor el día si-

guiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

Dado en Madrid, el 28 de diciembre de 2007.

JUAN CARLOS R.

El Vicepresidente Segundo del Gobierno y Ministro de Economía y Hacienda,

PEDRO SOLBES MIRA

EUSKAL AUTONOMIA ERKIDEGOAREKIKO EKONOMIA ITUNEAN AURREIKUSITAKO ARBITRAJE BATZORDEAREN ARAUDIA

ATARIKO KAPITULUA

Araudiaren xedea

1. artikulua. Araudiaren xedea.

Honako araudi honek xedetzat du maiatzaren 23ko 12/2002 Legearen bidez onartutako Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunaren III. kapituluko 3. Atalean aurreikusitako Arbitraje Batzordearen funtzionamendu, antolaketa eta prozedurako arauak garatzea.

I. KAPITULUA

Arbitraje Batzordearen izaera eta eskumenak

2. artikulua. Arbitraje Batzordearen izaera.

Arbitraje Batzordea ondorengo artikuluan aipatzen diren gatazkak eta desadostasunak eztabaiatzeko eta ebazteko kide anitzeko organo gisa egituratzen da.

3. artikulua. Arbitraje Batzordearen eskumenak.

Hona hemen Arbitraje Batzordearen eskumenak:

- a) Estatuko Administrazioaren eta foru-aldundien artean edo haien eta beste autonomiaerkidegoetako administrazioen artean sortzen diren arazoak ebaztea, bai tributu itunduen lotura-puntuen aplikazioari dagokionez, bai administrazio bakoitzari zenbaterako zatia dagokion zehazteko, Sozietateen gaineko Zerga edota Balio Erantsiaren gaineko Zerga administrazio bati baino gehiagori ordaindu behar zaionean
- b) Banako tributu-harremanetako arazo zehatzetan Ekonomia Ituna interpretatzeko eta aplikatzeko orduan Estatuaren eta Euskal Autonomia Erkidegoaren artean sor litezkeen arazoak ebaztea.

Bereziki, Ekonomia Itunean bildutako lotura-puntuen aplikazioari buruzko kontsultek eraginda, Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzeko Batzordearen aldetik akordioezagatik ebazteke geratzen diren eztabai-

REGLAMENTO DE LA JUNTA ARBITRAL PREVISTA EN EL CONCIERTO ECONÓMICO CON LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DEL PAÍS VASCO

CAPÍTULO PRELIMINAR

Objeto del Reglamento

Artículo 1. Objeto del Reglamento.

El presente Reglamento tiene por objeto el desarrollo de las normas de funcionamiento, organización y procedimiento de la Junta Arbitral prevista en el Capítulo III, Sección 3.ª del Concerto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo.

CAPÍTULO I

Naturaleza y competencias de la Junta Arbitral

Artículo 2. Naturaleza de la Junta Arbitral.

La Junta Arbitral se configura como un órgano colegiado de deliberación y resolución de los conflictos y discrepancias a que se refiere el artículo siguiente.

Artículo 3. Competencias de la Junta Arbitral.

Es competencia de la Junta Arbitral:

- a) La resolución de 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) La resolución de los conflictos que surjan entre las Administraciones interesadas como consecuencia de la interpretación y aplicación del Concerto Económico entre el Estado y el País Vasco a casos concretos concernientes a relaciones tributarias individuales.

En particular, resolver las controversias que, producidas por consultas referentes a la aplicación de los puntos de conexión contenidos en el Concerto Económico y cuya resolución compete primariamente a la

dak ebaztea, baldin eta eztabaida horiek ebaztea nagusiki batzorde horri badagokio.

- c) Zergadunen helbidea dela-eta sor litezkeen desadostasunak ebaztea.

II. KAPITULUA

Arbitraje Batzordearen antolaketa

4. artikulua. Arbitraje Batzordearen osaera.

Arbitraje Batzordea hiru arbitrok osatuko dute; haietako batek batzordeburu lanak egingo ditu; beste biek, berriz, batzordekide lanak.

5. artikulua¹. Arbitroen izendapena, kargu-uztea eta ordainketa.

1. Arbitroen izendapena (besteak beste, baldintza hau bete beharko dute: itzal handiko adituak izan behar dira, tributuen edo ogasunaren arloan lanbidez aritutakoak hamabost urtean, gutxienez) Ekonomia Itunaren Batzorde Mistoak erabakiko du. Batzorde hori, hain zuzen ere, Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunaren III. Kapituluako 1. atalean aipatzen da.

Arbitroen izendapena Euskal Herriko Agintaritzaren Aldizkarian eta Estatuko Aldizkari Ofizialean argitaratu beharko da; izendapena formalizatzea Ogasun eta Herri Administrazio ministroari, eta Ogasun eta *Finantza* sailburuari egokituko zaie.

2. Arbitro horiek sei urterako izendatuko dira, baina berritu egin daitezke iraupen bera duten ondoko aldietarako.

Karguren bat hutsik geratzen denean, izendapenerako prozedura bera erabiliko da hura betetzeko. Kargua utzi duen arbitroari agintaldia amaitzeko geratzen zaion denborarako izendatuko da haren ordezkari kide berria.

Sei urteko epea betez gero, eta administrazioen artean akordiorik lortu ezean, kide berriak izendatuko edo jarrita aurretik daudenak berritzeko, gehienez, urte betez luzatuko da agintaldia.

¹ Abenduaren 28ko 1760/2007 Errege Dekretuaren bidez onartutako Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunaren aurreikusitako Arbitraje Batzordearen Arudia aldatzen duen maiatzaren 9ko 335/2014 Errege Dekretuak aldatuta.

Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa, no lleguen a ser resueltas por ésta por falta de acuerdo.

- c) La resolución de las discrepancias que puedan producirse respecto a la domiciliación de los contribuyentes.

CAPÍTULO II

Organización de la Junta Arbitral

Artículo 4. Composición de la Junta Arbitral.

La Junta Arbitral está compuesta por tres árbitros, uno de los cuales desempeñará las funciones de Presidente y los otros dos las de Vocales.

Artículo 5¹. Nombramiento, cese y retribución de los árbitros.

1. El nombramiento de los árbitros, en quienes deberá concurrir la condición de experto de reconocido prestigio con más de quince años de ejercicio profesional en materia tributaria o hacendística, será acordado por la Comisión Mixta del Concierto Económico a que se refiere la sección 1.ª del capítulo III del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.

El nombramiento de los árbitros deberá ser publicado en el "Boletín Oficial del País Vasco" y en el "Boletín Oficial del Estado" y su formalización corresponderá al Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas y el Consejero de Hacienda y Finanzas.

2. Los árbitros serán nombrados para un período de seis años, sin perjuicio de su posible renovación por períodos sucesivos de igual duración.

En caso de producirse una vacante, será cubierta por el mismo procedimiento de nombramiento. El nuevo árbitro será nombrado por el periodo de mandato que restaba al que sustituye.

Si se cumpliera el plazo de seis años sin que se hubiera alcanzado un acuerdo entre ambas Administraciones para el nombramiento de nuevos árbitros o la renovación de los existentes, su mandato se entenderá prorrogado, como máximo, por un año.

¹ Modificado por Real Decreto 335/2014, de 9 de mayo, por el que se modifica el 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.

3. Arbitroek beren eskariz eta legez ezarritako arazoiengatik utziko dute kargua.

Arbitroen kargu-uztea Estatuko Aldizkari Ofizialean eta Euskal Herriko Agintaritzaren Aldizkarian argitaratuko da.

4. Arbitroei eskatutako betekizun berekin eta prozedura beraren bidez, ordezeko arbitro batzuk izendatuko dira. Titularrak kanpoan edo gaixorik daudenean baino ez dute jardungo, bai eta arbitroren batengan legez aurreikusitako abstentzio-kausa bat gertatzen denean eta, oro har, kausa justifikaturen bat gertatzen denean ere.

5. Arbitroen ordainketak Ogasun eta Herri Administrazio ministroaren, eta Ogasun eta *Finantza* sailburuaren arteko akordioz finkatuko dira.

6. artikulua. Arbitroen eskumenak.

1. Hona hemen arbitroen eskumenak:

- a) Bilkuretako eztabaidetan parte hartzea.
- b) Txandaz egokitzen zaienean, ebazpeneko proposamenak prestatzea.
- c) Botoa emateko eskubideaz baliatzea, beren boto partikularra ematea eta botoaren noranzkoa eta arrazoiak azaltzea.
- d) Galde-eskeak egitea.
- e) Esleitzen zaizkien eginkizunak betetzeko beharrezkoak diren argibideak eskuratzea.
- f) Beren izaerari dagokien edo araudi honen III. kapituluari bildutako prozedurako arauetan aurreikusitakotik ondorioztatzen den beste zernahi eginkizun.

2. Aurreko paragrafoan zehaztutakoez gain, Arbitraje Batzordeko buruaren eskumen dira kide anitzeko organoetako buruei dagozkienak, eta bereziki:

- a) Organoaren ordezkari izatea.
- b) Ohiko bilkuretarako eta bilkura bereziatarako deia egitea eta gai-zerrenda zehaztea; horretarako, kontuan izango ditu gainerako kideek behar besteko denboraz aurkeztutako eskaerak, baldin aurkeztu badituzte.

3. Los árbitros cesarán en su cargo a petición propia y por las causas legalmente establecidas.

El cese de los árbitros se publicará en el "Boletín Oficial del Estado" y en el "Boletín Oficial del País Vasco".

4. Con iguales requisitos exigidos a los árbitros y por el mismo procedimiento se nombrarán árbitros suplentes. Éstos sólo podrán actuar en los supuestos de ausencia o enfermedad, así como cuando concurra en algún árbitro una causa de abstención de las legalmente previstas y, en general, cuando concurra alguna causa justificada.

5. Las retribuciones de los árbitros serán fijadas por acuerdo entre el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas y el Consejero de Hacienda y Finanzas.

Artículo 6. Competencias de los árbitros.

1. Son competencias de los árbitros:

- a) Participar en los debates de las sesiones.
- b) Elaborar las propuestas de resolución cuando por turno les correspondan.
- c) Ejercer su derecho al voto y formular su voto particular, así como expresar el sentido de su voto y los motivos que lo justifiquen.
- d) Formular ruegos y preguntas.
- e) Obtener la información precisa para cumplir las funciones asignadas.
- f) Cuantas otras funciones sean inherentes a su condición o se desprendan de lo previsto en las normas de procedimiento contenidas en el Capítulo III del presente Reglamento.

2. Son competencias del Presidente de la Junta Arbitral, además de las especificadas en el apartado anterior las propias de los Presidentes de los órganos colegiados, y en particular:

- a) Ostentar la representación del órgano.
- b) Acordar la convocatoria de las sesiones ordinarias y extraordinarias y la fijación del orden del día, teniendo en cuenta, en su caso, las peticiones de los demás miembros formuladas con la suficiente antelación.

- c) Bilkuren buru izatea, eztabaidak moderatzea eta, kausa justifikaturik izanez gero, bilkurak bertan behera uztea.
- d) Espedientearen izapidetzearekin eta instrukzioarekin lotutako jarduerak egitea.
- e) Arbitraje Batzordearen aktak eta ebazpenen ziurtapenak ikus-onestea.

7. artikulua². Arbitraje Batzordearen idazkaria.

1. Arbitraje Batzordeak idazkari bat izango du; idazkaria ez da batzordekide izango, eta baldintza hau bete beharko du: Estatuko Administrazioaren edo Euskal Autonomia Erkidegoko edo foru-aldundien administrazioaren zerbitzura dau den langile izatea.

2. Arbitraje Batzordeko idazkaria, txandaka eta hiru urteko aldietarako, Ogasun eta Herri Administrazio ministroak, eta Ogasun eta Finantza sailburuak izendatuko dute.

3. Arbitraje Batzordeko idazkariak bere kabuz edo hura izendatu duenaren erabakiz utziko du kargua.

4. Arbitraje Batzordeko idazkariari dagokio:

- a) Bileretara joatea, hitzarekin baina botorik gabe.
- b) Arbitraje Batzordearen bilkuretarako deialdia egitea, batzordeburuaren aginduz, bai eta batzordekideen zitazioak ere.
- c) Arbitraje Batzordeko kideek organoarekin duten komunikazio-egintza oro jasotzea: jakinarazpenak, datu-eskabideak, zuzenketak edo ezagutu behar duen beste edozein idatzi.
- d) Gaiak bideratzeko prestatzea eta bilkuretako aktak batzordeburuaren onespenerekin idaztea.
- e) Hartutako ebazpenen ziurtapenak ematea.
- f) Araudi honetan ezarritakotik ondorioztatzen diren guztiak.

- c) Presidir las sesiones, moderar el desarrollo de los debates y suspenderlos por causas justificadas.
- d) Realizar las actuaciones relacionadas con la tramitación e instrucción del expediente.
- e) Visar las actas y certificaciones de las resoluciones de la Junta Arbitral.

Artículo 7². El Secretario de la Junta Arbitral.

1. La Junta Arbitral tendrá un Secretario, que no podrá ser miembro de ella, en el que deberá concurrir la condición de persona al servicio de la Administración del Estado o de la Administración de la Comunidad Autónoma del País Vasco o de las Diputaciones Forales.

2. El Secretario de la Junta Arbitral será designado, rotativamente y por períodos de tres años, por el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas y por el Consejero de Hacienda y Finanzas.

3. El Secretario de la Junta Arbitral cesará en su cargo a petición propia o por decisión de quien le haya designado.

4. Corresponde al Secretario de la Junta Arbitral:

- a) Asistir a las reuniones con voz pero sin voto.
- b) Efectuar la convocatoria de las sesiones de la Junta Arbitral por orden de su Presidente, así como las citaciones a los Vocales.
- c) Recibir los actos de comunicación de los miembros de la Junta Arbitral y, por tanto, las notificaciones, peticiones de datos, rectificaciones o cualquiera otra clase de escritos de los que deba tener conocimiento.
- d) Preparar el despacho de los asuntos y redactar con el visto bueno del Presidente las actas de las sesiones.
- e) Expedir certificaciones de las resoluciones adoptadas.
- f) Cuantas se desprendan de lo establecido en este Reglamento.

² Ibíd., or. 1.

² Ibíd., p. 1.

III. KAPITULUA

Arbitraje Batzordearen funtzionamendua

8. artikulua. Arbitraje Batzordearen funtzionamenduko araubidea.

Arbitraje Batzordearen deialdiei, eraketari, bilkurei, ebazpen-hartzeari, funtzionamenduko araubideari eta prozedurari dagokienez, Herri Administrazioen Araubide Juridikoari eta Administrazio Prozedura Erkideari buruzko azaroaren 26ko 30/1992 Legeari jarraituko zaio, araudi honen ondorio izan daitezkeen berezitasunei kalterik egin gabe.

Arbitraje Batzordea balio osoz eratzeko, batzordekide guztiak bertan egon beharko dira.

IV. KAPITULUA

Arbitraje Batzordearen prozedura

9. artikulua. Arbitraje Batzordean prozedura hasia.

Prozedura honela hasten da: Estatuko Administrazioak, foru-aldundiek, autonomiaerkidego batek edo Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzeko Batzordeak gatazkaren edo desadostasunen bat Arbitraje Batzordean aurkezten duenean.

Ez da inola ere aurkeztu ahal izango gatazkarik justizia-epaitegien aldetik jada ebatzita dauden edo oraindik ebazteke dauden gaiei buruz.

10. artikulua³. Estatuko Administrazioaren aldetik gatazka sustatzea.

Estatuko Administrazioak, Tributu Administrazioaren Agentzia Estatalaren Zuzendaritza Nagusiaren bidez, *Autonomia Erkidegoen eta Toki Erakundeen Koordinaziorako Idazkaritza Nagusiari* jakinarazi ondoren, gatazka sustatu ahal izango ditu honako kasu haueetan:

- a) Ekonomia Itunean bildutako arauen aplikazioa dela-eta, bere burua eskuduntzat jotzen duenean, tributu jakin baten kudeaketari, likidazioari, bilketari, ikuskapenari edo berrikuspenari dagokionez, baldin eta tributu horri buruz Euskal Autonomia Erkidegoko foru-aldundietako bat eginkizun horiek egikaritzen ari bada edo egikaritu baditu.

³ *Ibíd.*, or.1.

CAPÍTULO III

Funcionamiento de la Junta Arbitral

Artículo 8. Régimen de funcionamiento de la Junta Arbitral.

En todo lo referente a las convocatorias, constitución, sesiones, adopción de resoluciones, régimen de funcionamiento y procedimiento de la Junta Arbitral se estará a lo dispuesto en la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, sin perjuicio de las particularidades que puedan resultar del presente Reglamento.

Para la válida constitución de la Junta Arbitral se requerirá la presencia de todos sus miembros.

CAPÍTULO IV

Procedimiento de la Junta Arbitral

Artículo 9. Iniciación del procedimiento ante la Junta Arbitral.

El procedimiento se inicia mediante el planteamiento del conflicto o discrepancia ante la Junta Arbitral por la Administración del Estado, por las Diputaciones Forales, por una Comunidad Autónoma o por la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa prevista en el Concierto Económico.

En ningún caso se podrán plantear conflictos sobre cuestiones ya resueltas o pendientes de resolución por los Tribunales de Justicia.

Artículo 10³. Planteamiento del conflicto por la Administración del Estado.

La Administración del Estado, a través de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, previa comunicación a la *Secretaría General de Coordinación Autonómica y Local*, podrá promover conflictos en los supuestos siguientes:

- a) Cuando, por aplicación de las normas contenidas en el Concierto Económico, se considere competente en cuanto a la gestión, liquidación, recaudación, inspección o revisión de un tributo respecto del cual esté ejerciendo o haya ejercido dichas funciones alguna de las Diputaciones Forales del País Vasco.

³ *Ibíd.*, p.1.

- b) Ekonomia Itunean bildutako arauen aplikazioa dela-eta, bere burua eskuduntzat jotzen ez duenean, tributu jakin baten kudeaketari, likidazioari, bilketari, ikuskapenari edo berrikuspenari dagokionez, baldin eta tributu horri buruz foru-aldundietako batek aldeztu badu Estatuko Administrazioa eskuduna dela prozedura horietan.
- c) Sozietateen gaineko Zerga edota Balio Erantsiaren gaineko Zerga administrazio administrazio bati baino gehiagori ordaindu behar zaionean, administrazio bakoitzari dagokion zatia zuzena ez dela irizten dionean.
- d) Ekonomia Itunean bildutako arauen aplikazioa dela-eta, zergadun batek bere zergahelbidea lurralde erkidean edo foru-lurraldean duela irizten dionean eta foru-aldundietako bat ados ez dagoenean.
- e) Lotura-puntuen aplikazioa dela-eta, foru-aldundietako batean zergadun batek aitortutako eta ordaindutako tributu jakin baten ordainarazpena dagokiola irizten dionean, edo tributu horri buruz foru-aldundia zergadun hari zuzendu zaionean, zerga hori aitortu dezan edo ordain dezan.

11. artikulua⁴. Foru-aldundien aldetik gatazka sustatzea.

Foru-aldundiek, Eusko Jaurilaritzako Ogasun eta Finantza Sailari jakinarazi ondoren, gatazkak sustatu ahal izango dituzte honako kasu hauetan:

- a) Ekonomia Itunean bildutako arauen aplikazioa dela-eta, beren burua eskuduntzat jotzen dutenean, tributu jakin baten kudeaketari, likidazioari, bilketari, ikuskapenari edo berrikuspenari dagokionez, baldin eta tributu haiei buruz Estatuko edo autonomia erkidego bateko administrazioak eginkizun horiek egikaritzen ari bada edo egikaritu baditu.
- b) Ekonomia Itunean bildutako arauen aplikazioa dela-eta, beren burua eskuduntzat jotzen ez dutenean, tributu jakin baten kudeaketari, likidazioari, bilketari, ikuskapenari edo berrikuspenari dagokionez, baldin eta tributu horri buruz Estatuko edo autonomia erkidego bateko administrazioak aldeztu badu.

Artículo 11⁴. Planteamiento del conflicto por las Diputaciones Forales.

Las Diputaciones Forales, previa comunicación al Departamento de Hacienda y Finanzas del Gobierno Vasco, podrán promover conflictos en los supuestos siguientes:

- a) Cuando, por aplicación de las normas contenidas en el Concierto Económico, se consideren competentes en cuanto a la gestión, liquidación, recaudación, inspección o revisión de un tributo respecto del cual esté ejerciendo o haya ejercido dichas funciones la Administración del Estado o la de una Comunidad Autónoma.
- b) Cuando, por aplicación de las normas contenidas en el Concierto Económico, no se considere competente en cuanto a la gestión, liquidación, recaudación, inspección o revisión de un tributo respecto del cual la Administración del Estado o de una Comunidad Autónoma sostenga que sí es

⁴ *Ibíd.*, or. 1

⁴ *Ibíd.*, p. 1

ten badu foru-aldundietako bat eskuduna dela prozedura horietan.

- c) Sozietateen gaineko Zerga edota Balio Erantsiaren gaineko Zerga administrazio bati baino gehiagori ordaindu behar zaionean, administrazio bakoitzari dago-kion zatia zuzena ez dela irizten diotenean.
- d) Ekonomia Itunean bildutako arauen aplikazioa dela-eta, zergadun batek bere zerga-helbidea foru-lurraldean edo lurralde erkidean duela irizten dionean eta Estatuko edo autonomia-erkidego bateko administrazioa ados ez dagoenean.
- e) Lotura-puntuen aplikazioa dela-eta, Estatuko Administrazioan subjektu pasibo batek aitortutako eta ordaindutako tributu jakin baten ordainarazpena dagokiola irizten diotenean edo baldin eta tributu horri buruz administrazio hori zergadun hari zuzendu zaionean, zerga hori aitortu dezan edo ordain dezan.

12. artikulua. Edozein autonomia-erkidegotako administrazioaren aldefik gatazka sustatzea.

Edozein autonomia-erkidegotako administrazioak, gai honetako bakoitzaren órgano eskudunaren bidez, gatazka sustatu ahal izango ditu Arbitraje Batzorde honetan, honako kasu haue-tan:

- a) Lagatako tributuen lotura-puntuen aplikazioa dela-eta, foru-aldundietako batean subjektu pasibo batek aitortutako eta ordaindutako tributu jakin baten errendimendua dagokiola irizten dionean, edo baldin eta tributu horri buruz foru-aldundia zergadun hari zuzendu zaionean, zerga hori aitortu dezan edo ordain dezan.
- b) Tributuen lagapena arautzen duten arauen aplikazioa dela-eta, bere burua eskuduntzat jotzen duenean, tributu jakin baten kudeaketari, likidazioari, bilketari, ikuskapenari edo berrikuspenari dagokio-nez, baldin eta lagatako tributu haiei buruz foru-aldundietako bat eginkizun horiek egikaritzen ari bada edo egikaritu baditu.
- c) Errendimendua bere lurraldean gertatua irizten ez dionean, edo kudeaketa, likidazio, bilketa, ikuskapen edo berrikuspeneko prozeduretan eskudun irizten ez dionean, eta foru-aldundietako batek aldeztu badu errendimendua bere lurraldean ger-

competente alguna de las Diputaciones Forales en dichos procedimientos.

- c) En los supuestos de tributación conjunta por el Impuesto sobre Sociedades o por el Impuesto sobre el Valor Añadido, cuando considere que la proporción correspondiente a cada Administración no es la correcta.
- d) Cuando, por aplicación de las normas contenidas en el Concerto Económico, considere que un contribuyente tiene su domicilio fiscal en territorio foral o en territorio común y la Administración del Estado o de una Comunidad Autónoma discrepe.
- e) Cuando estime que, por aplicación de los puntos de conexión, le corresponda la exacción de un determinado tributo declarado y, en su caso, ingresado por el sujeto pasivo en la Administración del Estado, o respecto del cual ésta se haya dirigido a aquél para su declaración o ingreso.

Artículo 12. Planteamiento del conflicto por la Administración de cualquier comunidad autónoma.

La Administración de cualquier comunidad autónoma, a través de su respectivo órgano competente en la materia, podrá promover conflictos ante esta Junta Arbitral en los supuestos siguientes:

- a) Cuando estime que, por aplicación de los puntos de conexión de los tributos cedidos, le corresponda el rendimiento de un determinado tributo declarado y, en su caso, ingresado por el sujeto pasivo en alguna de las Diputaciones Forales, o respecto del cual éstas se hayan dirigido a aquél para su declaración o ingreso.
- b) Cuando, por aplicación de las normas reguladoras de la cesión de tributos, se considere competente en cuanto a la gestión, liquidación, recaudación, inspección o revisión de un tributo cedido respecto del cual esté ejerciendo o haya ejercido dichas funciones alguna de las Diputaciones Forales.
- c) Cuando no se considere producido en su territorio el rendimiento o no se considere competente en los procedimientos de gestión, liquidación, recaudación, inspección o revisión, y alguna de las Diputaciones Forales sostengan que sí debe

tatutzat jo behar dela edo eskuduna dela aipatutako prozeduretan.

13. artikulua⁵. Tributu-administrazioen artean sus-tutzen diren gatazkak hasteko prozedura.

Tributu-administrazioen artean sortzen diren ga-tazketan, hasierari dagokionez, honako proze-dura honi jarraituko zaio:

1. Gatazka onartzeko eskakizun moduan, beha-rrezko izango da, gatazka aurkeztu baino lehe-nago, bere burua eskuduntzat jotzen duen tributu-administrazioak eskugabe irizten dionaren in-hibizioa eskatu izana, horrela bere eskumena erreklamatu, eta azken administrazio horrek erre-kerimendua errefusatu izana, eta bere eskume-nean berrestea esanbidez nahiz isilbidez.

Aipatutako errekerimendu hori, gehienez ere, bi hilabeteko epean egingo da, bere burua esku-duntzat jotzen duen administrazioak bere iritziz Ekonomia Itunean ezarritako lotura-puntuak urratzen duen egintza edo egintzak ezagutzen dituen datatik kontatzen hasita.

Errekerimendu-idatzian, argi eta garbi zehaztuko dira gatazkaren gai diren egintzak, bai eta zuzen-bideko oinarriak ere.

Baldin eta ezein administraziok ez badu bere burua eskuduntzat jotzen, eskugabetasuneko ait-orpena gertatu izana beharko da, administrazio batetik bestearen aldekoa, eta, aldi berean, haren erabakia, inhibitzeari buruzkoa.

Inhibizioko errekerimendua jasotzen denetik hila-beteko epean errekerimendu horri erantzuten ez dionean, ulertuko da tributu-administrazioa bere eskumenean isilbidez berresten dela. Era berean, beste administrazioaren eskugabetasuneko ait-orpenari erantzuten ez dionean, ulertuko da tributu-administrazioak ez duela bere burua eskuduntzat jotzen.

Zergadunen zerga-helbideratzeen ondorioz sortzen diren desadostasunetan, Ekonomia Itunaren 43. artikuluko bederatzigarren paragrafoan aipatzen den *lau hilabeteko* epea bi administrazioen aldetik adostasunik izan gabe igarotzen delarik, orduan ez da beharrezko izango paragrafo honen lehenengo lerrokadan aipatzen den erre-kerimendua edo eskugabetasuneko aitortpena egitea, gatazka aurkeztu ahal izateko.

considerarse producido en su territorio el rendimiento o que sí es competente en los citados procedimientos.

Artículo 13⁵. Procedimiento a seguir para el inicio de los conflictos que se planteen entre Administraciones tributarias.

En los conflictos que se planteen entre Adminis-traciones tributarias se seguirá en la iniciación el procedimiento siguiente:

1. Como requisito para la admisión del conflicto será necesario que antes de su planteamiento la Administración tributaria que se considere com-petente haya requerido la inhibición a la que es-time incompetente, reclamando así su competencia, y que esta última Administración haya rechazado el requerimiento, ratificándose en su competencia expresa o tácitamente.

El mencionado requerimiento se realizará en el plazo máximo de dos meses a contar desde la fecha en que la Administración que se considere competente tuviera conocimiento del acto o actos que a su juicio vulneren los puntos de co-nexión establecidos en el Concierto Económico.

En el escrito de requerimiento se especificarán con claridad los actos objeto de conflicto, así como los fundamentos de derecho.

En el caso de que ninguna Administración se con-sidere competente, deberá haberse producido la declaración de incompetencia de una Admi-nistración a favor de otra y la decisión de ésta en el sentido de inhibirse a su vez.

Se entiende que una Administración tributaria se ratifica tácitamente en su competencia cuando no atienda el requerimiento de inhibición en el plazo de un mes desde su recepción. Asimismo, se entenderá que una Administración tributaria no se considera competente cuando no atienda la declaración de incompetencia de la otra Ad-ministración.

En las discrepancias planteadas como conse-cuencia de la domiciliación de los contribuyen-tes, transcurrido el plazo de *cuatro* meses a que se refiere el apartado nueve del artículo 43 del Concierto Económico sin que exista conformidad por parte de ambas Administraciones, ya no será necesario efectuar el requerimiento o declara-ción de incompetencia a que se refiere el primer párrafo de este apartado para poder plantear el conflicto.

⁵ Ibíd., or. 1.

⁵ Ibíd., p. 1.

2. Gatazkak, hain zuzen ere, hilabeteko epean sustatuko dira, aurreko paragrafoan aipatzen den esanbidezko edo isilbidezko berrespenetik kontatzen hasita, Arbitraje Batzordeko buruari zuzendutako idatzi baten bidez. Idatzi horretan, honako puntu hauek jasoko dira, gatazkaren inguruan:

- a) Zein tributu-administrazioak aurkezten duen.
- b) Zein tributu-administrazioaren kontra aurkezten den.
- c) Gatazkaren gai den kasu konkretua identifikatzea ahalbidetzen duten zehaztasun guztiak.
- d) Eskumenaren erreklamazioa edo, behar izanez gero, inhibizioa zein aurrekaritan edo arrazoibidetan oinarritzen den.

Gatazka aurkezteko idatziari, tributu-administrazioari egindako errekerimendua erantsi beharko zaio –gatazka zeinen kontra aurkeztu den, harena–, bai eta hark bere eskumenean edo bere inhibizioan berrestekoa ere, edota, horrelakorik ezean, aurreko paragrafoan aipatzen den epea igaro izana egiaztatzekoa.

3. Beste kasu batzuetan, ezein administrazioak bere burua eskuduntzat jotzen ez duenean, baldin eta aurreko paragrafoan aipatutako hilabeteko epean bi administrazioetatik ezein ez bada zuzendu Arbitraje Batzordera gatazka sustatzera, aski izango da zergadunak berak, hurrengo hilaren barruan, inguruabar hori Batzordeari jakinaraztea, gatazka automatikoki aurkeztutzat har dadin.

Aurreko paragrafoaren kasuan, Arbitraje Batzordea bi administrazioetatik edozeinetara eta zergadunarengana zuzendu ahal izan da, gatazka ebazteko beharrezko diren zehaztasun eta agiri guztiak ekar ditzaten.

Gatazka, hala ere, ez da izapidetuko, non eta, zergadurari egindako komunikazioaren ondorengo lau hilabeteetan, bi administrazioetako batek eskumena onartzen ez duen.

14. artikulua. Araugintza Koordinatu eta Ebaluatze-zeko Batzordearen aldetik gatazka sustatzea.

Araugintza Koordinatu eta Ebaluatze-zeko Batzordeak gatazka sustatuko du kasu honetan: batzorde horren baitan lotura-puntuen aplikazioari buruzko kontsultak ebazterakoan akordiorik iristen ez denean, Ekonomia Itunaren 64.b) artikuluan aurreikusitakoaren arabera.

2. Los conflictos se promoverán en el plazo de un mes a contar desde la ratificación expresa o tácita a que se refiere el apartado anterior, mediante escrito dirigido al Presidente de la Junta Arbitral en el que se harán constar los extremos siguientes, en relación con el conflicto:

- a) La Administración tributaria que lo plantea.
- b) La Administración tributaria contra la que se plantea.
- c) Todos los datos que permitan identificar el supuesto concreto objeto del conflicto.
- d) Los antecedentes y razonamientos en los que se fundamenta la reclamación de competencia o, en su caso, la inhibición.

Al escrito de planteamiento del conflicto habrán de adjuntarse el requerimiento a la Administración tributaria contra la que se plantea el conflicto, así como el de ratificación de ésta en su competencia o en su inhibición, o bien, en su defecto, la acreditación del transcurso del plazo a que se refiere el apartado anterior.

3. En los supuestos en los que ninguna Administración se considere competente, si en el plazo de un mes señalado en el apartado anterior ninguna de las dos Administraciones se hubiera dirigido a la Junta Arbitral promoviendo el conflicto, bastará con que el obligado tributario, dentro del mes siguiente, comunique esta circunstancia a la Junta para que el conflicto se entienda automáticamente planteado.

En el supuesto del párrafo anterior la Junta Arbitral podrá dirigirse a cualquiera de las dos Administraciones y al obligado tributario para que aporten todos los datos y documentos necesarios para la resolución del conflicto.

No obstante, el conflicto no se tramitará si en el plazo de los cuatro meses siguientes a la comunicación del obligado tributario una de las dos Administraciones acepta la competencia.

Artículo 14. Planteamiento del conflicto por la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa.

La Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa del Concerto Económico promoverá conflicto cuando en el seno de la misma no se llegue a acuerdo en la resolución de consultas sobre la aplicación de los puntos de conexión, según lo previsto en el artículo 64. b) del Concerto Económico.

Kasu horretan, Araugintza Koordinatu eta Ebaluatze Batzordeak hilabeteko epean sustatu beharko du gatazka, ebazpena hartzeko bilkura egiten denetik hilabeteko epean, hau da, kasuan kasuko kontsultaren ebazpenari buruzko akordioa iritsi ez den bilkuratik, Arbitraje Batzordeari zuzendutako idatzi baten bidez. Idatzi horri, honako agiriok erantsiko zaizkio:

- a) Kontsultagileak aurkeztutako idatzia.
- b) Kontsulta jaso duen administrazioak presatatu duen ebazpeneko proposamena.
- c) Beste administrazioak aurkeztu dituen oharrak.
- d) Aldeetako bakoitzaren iritziz, Arbitraje Batzordearen aldetik irizpidea eratzea ahalbidetuko duten zehaztasun eta txosten guztiak.

15. artikulua. Gatazkaren sustapena jakinaraztea eta ondorioak.

1. Gatazka sustatzen duen tributu-administrazioak jakinaraziko dio gatazkak eragindako administrazioari, eta, ordutik aurrera, uko egin beharko diote biek gatazkaren xede den gaiaren inguruko edozein jarduketari, harik eta gatazka ebazten den arte.

Era berean, gatazkan dauden administrazioek gatazka sustatu dela jakinarazi beharko diete prozedurako interesdunei, eta jakinarazpen horrek geldiarazte-ondorioak izango ditu preskripzioepean, edo etete-ondorioak iraungipen-epean, hala badagokie.

Beste kasu batzuetan, ezin administrazioek bere burua eskuduntzat jotzen ez duenean, Arbitraje Batzordeak gatazkaren aurkezpen automatikoa jakinaraziko die interesdunei zein eragindako administrazioei.

2. Harik eta eskumen-gatazka ebazten ez den arte, kasuan kasuko zergadunak zergapetzen aritu den administrazioak zergadunok bere eskumenaren pean edukitzen jarraituko du, alde batera utzita administrazioen artean egin behar diren tributu arloko zuzenketa eta konpentsazioak. Administrazio horien jarduketak, bestalde, Arbitro Batzordearen arabera, administrazio eskudun berriak jatorria duen datara atzeratu beharko ditu bere jarduerak, ondorioetarako.

16. artikulua. Izapidetzea.

1. Behin gatazka sustatzeko idatzia jaso eta gero, Arbitraje Batzordeko buruak arbitro txostengilea

En dicho supuesto, la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa deberá promover el conflicto en el plazo de un mes desde la celebración de la sesión en la que no se haya alcanzado acuerdo respecto de la resolución de la consulta de que se trate, mediante escrito dirigido a la Junta Arbitral y al cual se adjuntará la siguiente documentación:

- a) El escrito presentado por el consultante.
- b) La propuesta de resolución elaborada por la Administración receptora de la consulta.
- c) Las observaciones formuladas por la otra Administración.
- d) Todos los datos e informes que, a juicio de cada una de las partes, permitan la formación de criterio por parte de la Junta Arbitral.

Artículo 15. Notificación del planteamiento del conflicto y efectos.

1. La Administración tributaria que promueva el conflicto lo notificará a la Administración afectada por él, habiendo de abstenerse ambas, desde entonces, de cualquier actuación en relación con el asunto objeto de conflicto hasta la resolución de éste.

Asimismo, las Administraciones en conflicto deberán notificar a los interesados en el procedimiento el planteamiento del mismo, produciendo tal notificación efectos interruptivos de la prescripción o suspensivos de la caducidad, en su caso.

En los supuestos en los que ninguna Administración se considere competente, la Junta Arbitral notificará el planteamiento automático del conflicto tanto a los interesados como a las Administraciones afectadas.

2. Hasta tanto sea resuelto el conflicto de competencias, 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, y cuyas actuaciones habrán de remontarse en sus efectos a la fecha desde la que proceda, en su caso, la nueva administración competente, según la resolución de la Junta Arbitral.

Artículo 16. Tramitación.

1. Una vez recibido el escrito de planteamiento del conflicto, el Presidente de la Junta Arbitral de-

izendatuko du, eta hari dagokio, hain zuzen ere, gatazkari buruzko ebazpeneko proposamena prestatzea, Batzordea eratzeko bilkuran ezartzen den txandaren arabera.

Batzordeburuak, behar izanez gero, gatazka sus-tatzen duen tributu-administrazioari edo Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzeko Batzordeari eskatuko die araudi honen, hurrenez hurren, 13. eta 14. artikuluetan aurreikusitako agiri galdagarrietan antzemandako akatsak zuzen ditzaten. Xede horretarako, tributu-administrazioak edo Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzeko Batzordeak hamabost eguneko epea izango dute.

2. Aurreko izapide hori beteta, batzordeburuak gatazkaren aurkezpena jakinaraziko dio kasuan kasuko tributu-administrazioari (gatazka zeinen kontra aurkeztu den, hari), eta jakinarazpenari, gatazkaren aurkezpeneko idatzia erantsiko dio, bai eta hari erantsitako agiri guztiak ere, halakorik balego, egin diren zuzenketekin batera. Gatazka Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzeko Batzordeak aurkeztua denean, izapide hori ez da beharrezko izango.

Aurreko paragrafoan aipatzen den jakinarazpe-nean, hilabeteko epea emango zaio eragindako tributu-administrazioari, egokitzat dauzkan alegazioak aurkez ditzan, eta egoki irizten dizkion frogak eta agiri guztiak ekar eta proposa ditzan.

3. Alegazioak jaso ondoren edo, horrelakorik ezean, aurreko paragrafoko bigarren lerrokadan aipatzen den epea amaitzean, batzordeburuak bi hilabeteko epean izango du espedientearen instrukzioa osatzeko.

Instrukzio-aldi horretan, espedientearen instrukzio egokia egiteko beharrezko irizten zaizkion aurrekari, txosten eta agiri guztiak eskatu ahal izango dizkie gaia dela-eta eskudun diren administrazio-organoei edo gatazkek etorkia duen prozedurarako interesdunei.

Era berean, eta xede berberarekin, egokitzat jotzen dituen frogak guztiak egitea eskatu ahal izango dio Ekonomia Itunean eskumenari eta ikuskapen-lanari buruz bildutako irizpideen arabera eskudun den administrazioari. Nolanahi ere den, gatazkan dagoen beste administrazioari jakinaraziko zaio frogak egin dela, zertarako eta, egoki irizten badiu, beraren zerbitzuko funtzionario bat izenda dezan, jarduketetara joateko.

4. Behin aurreko paragrafoan aipatzen diren izapideak gauzatu eta gero –eta, betiere, para-

signará al árbitro ponente a quien corresponda la elaboración de la propuesta de resolución del conflicto según el turno establecido en la sesión constitutiva de la Junta.

El Presidente, solicitará, en su caso, a la Administración tributaria promotora del conflicto o a la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa la subsanación de los defectos advertidos en la documentación exigible prevista en los artículos 13 y 14, respectivamente, del presente Reglamento, a cuyo fin dicha Administración tributaria o la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa dispondrán de un plazo de quince días.

2. Cumplido el trámite anterior, el Presidente notificará el planteamiento del conflicto a la Administración tributaria contra la que éste se haya promovido, adjuntando a la notificación el escrito de planteamiento del conflicto, así como la documentación anexa a él, con las subsanaciones que, en su caso, se hubieran realizado. Este trámite no será necesario cuando el conflicto se hubiera planteado por la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa.

En la notificación a que se refiere el párrafo anterior se dará a la Administración tributaria afectada un plazo de un mes a fin de que formule las alegaciones que tenga por conveniente y aporte y proponga las pruebas y documentación que estime oportunas.

3. Tras la recepción de las alegaciones o, en su defecto, al término del plazo señalado en el párrafo segundo del apartado anterior, el Presidente dispondrá de un plazo de dos meses para completar la instrucción del expediente.

Durante este período podrá recabar de los órganos administrativos competentes por razón de la materia o de los interesados en el procedimiento del que trae causa el conflicto, cuantos antecedentes, informes y documentos estime necesarios en orden a la adecuada instrucción del expediente.

Asimismo, y con idéntica finalidad, podrá solicitar a la Administración que sea competente conforme a los criterios contenidos en el Concerto referentes a la competencia y actuación inspectora, la práctica de cuantas pruebas considere oportunas. En todo caso se notificará la práctica de la prueba a la otra Administración en conflicto para que, si lo estima oportuno, designe un funcionario a su servicio que asista a las actuaciones correspondientes.

4. Una vez evacuados los trámites a que se refiere el apartado anterior y, en todo caso, al término

grafo horren lehenengo lerrokadan aipatutako bi hilabeteko epea amaitzean–batzordeburuak espedientearen berri emango die gatazkan dauden tributuan administrazioei, bai eta gatazkan etorkia duen prozedurako interesdunei ere. Horiek guztiek, hain zuzen, hilabeteko epea izango dute egokitzat dauzkaten alegazio guztiak aurkezteko.

5. Aurreko paragrafoan aipatzen den alegazio-izapidea beteta, arbitro txostengileak ebazpeneko proposamen bat prestatuko du hilabeteko epean. Proposamenak honako hauek jasoko ditu:

- a) Gatazkaren aurrekari guztien eta espedientearen instrukzioan zehar egindako jarduketaren guztien zerrenda bat, haien guztien edukia labur azalduta.
- b) Eztabaidagai den kasuari aplikaziokoak zaizkion legezko eta erregelamenduzko arauen zerrenda bat.
- c) Espedientetik ondorioztatzen diren auzi guztien inguruan beharrezko irizten dizkion gogoeta juridikoak, berdin da tributuan administrazioak edo gatazkan interesdunek sustatuak izan diren edo ez.
- d) Ebazpenaren edukia.
- e) Ebazpena betearazteko formula.
- f) Aitortutako eskumena egikaritzea, hala badagokio, zein datatik den egokia.

Behin hilabeteko epea bete eta gero, arbitro txostengileak idazkariari igorriko dio ebazpeneko proposamena, Arbitraje Batzordeko gainerako kideei jakinaraz diezaien.

Idazkariak, batzordeburuak aginduta, egoki den ebazpena eztabaidatzeko eta hartzeko egin beharrek bilkurara deituko ditu Arbitraje Batzordeko gainerako kideak, eta aipatutako bilkura hori zein data, toki eta orduan egingo den adieraziko die. Nolanahi ere den, proposamena jakinarazi eta hurrengo hilaren barruan egin beharko da bilkura hori.

17. artikulua. Ebazpena.

1. Arbitraje Batzordearen bilkura horretan, gatazka ebazteko finkatzen denean, bidezko eztabaida egin ondoren, aukera hauek izango dituzte:

- a) Bozketa egin ondoren, ebazpenerako funtsezko irizten zaizkion beste agiri batzuk

del plazo de dos meses señalado en el párrafo primero de dicho apartado, el Presidente pondrá de manifiesto el expediente a las Administraciones tributarias en conflicto, así como a los interesados en el procedimiento del que trae causa el conflicto, todos los cuales dispondrán de un plazo de un mes para formular cuantas alegaciones tengan por conveniente.

5. Cumplido el trámite de alegaciones a que se refiere el apartado anterior el árbitro ponente elaborará una propuesta de resolución en el plazo de un mes, la cual deberá comprender:

- a) Una relación de todos los antecedentes del conflicto y de las actuaciones llevadas a cabo durante la instrucción del expediente, con una descripción sucinta de su contenido.
- b) Una relación de las normas legales y reglamentarias de aplicación al caso en controversia.
- c) Las consideraciones jurídicas que se estimen precisas en torno a cuantas cuestiones se deriven del expediente, hayan sido suscitadas o no por las Administraciones tributarias o por los interesados en el conflicto.
- d) El contenido de la resolución.
- e) La fórmula de ejecución de la resolución.
- f) La fecha desde la que procede ejercer, en su caso, la competencia declarada.

Una vez cumplido el plazo de un mes, el árbitro ponente remitirá la propuesta de resolución al Secretario para que la notifique a los restantes miembros de la Junta Arbitral.

El Secretario, por indicación del Presidente, convocará al resto de miembros de la Junta Arbitral a la sesión a celebrar para deliberación y adopción de la resolución que proceda, con indicación de la fecha, lugar y hora en la que habrá de celebrarse la referida sesión, la cual deberá tener lugar dentro del mes siguiente a la notificación de la propuesta.

Artículo 17. Resolución.

1. En la sesión de la Junta Arbitral señalada para la resolución del conflicto los árbitros, tras las oportunas deliberaciones, podrán:

- a) Solicitar, previa votación, la aportación de nuevos documentos o práctica de nuevas

ekartzea edo beste eginbide batzuk egi-
tea eskatu. Dena dela, gatazka ebazteko
egiten den Arbitraje Batzordearen beste
bilkura horretan ez da eskabide hori berriro
egin ahal izango.

- b) Arbitro txostengileak prestatutako ebazpe-
neko proposamenari oharrak egin. Kasu
horretan, ebazpeneko proposamen horren
edukia aldatzea dakarten oharrak bozke-
tatik pasarazi beharko dira.
- c) Besterik gabe, ebazpeneko proposamena
bozketatik pasarazi. Arbitraje Batzordeko ki-
deak bozkatzera behartuta daude, zen-
bait kasutan izan ezik (titularra kanpoan
edo gaixorik egotea, nahitaezko abstent-
zioa edo edozein kausa justifikatu); kasu
horietan, ordezkoek bozkatuko dute.

2. Arbitraje Batzordearen ebazpenak, nola beste
dokumentu batzuk eskatzekoak hala ebazpe-
neko proposamena, aldatua edo aldatu gabea,
aldatzekoak edo onartzekoak, botoen gehiengoz
onartu beharko dira.

3. Arbitraje Batzordeak Zuzenbidearen arabera
ebatziko ditu espediente bakoitzak agerian jart-
zen dituen auzi guztiak, betearazte-formulak
barne direla, berdin da auzi horiek gatazkako al-
derdiek edo interesdunek aurkeztuak izan edo ez.

4. Arbitraje Batzordearen ebazpenak kasuan ka-
suko bilkura amaitzean hartuko dira, eta Batzor-
deko idazkariak horretarako egin beharko duen
aktan jasota geratuko dira. Idazkariak batzorde-
buruari eta arbitroei igorriko die, bilkura bakoitza
egin eta hurrengo hamabost egunen barruan.

Akta jasotzen denetik hamabost eguneko epea-
ren barruan, proposamena prestatu duen arbi-
troak erabakitzen den ebazpena idatzi beharko
du. Arbitro txostengilea ez bada konformatzen
gehiengoaren botoarekin, uko egingo dio ebaz-
pena idazteari, eta zeregin hori Batzordea erat-
zeko bilkuran ezartzen den txandaren arabera
egokitzen zaion arbitroak hartuko du bere gain.

18. artikulua. Ebazpenak jakinaraztea eta bete- araztea.

Arbitraje Batzordeko idazkariak gatazkan dauden
tributu-administrazio guztiei jakinaraziko die ebaz-
pena edo, behar izanez gero, Araugintza Koordi-
natu eta Ebaluatzeko Batzordeari, bai eta gatazkak
eragindako guztiei ere, eta administrazioek ebaz-
pena betearazi egin beharko dute ebazpenearan
berean aurreikusten diren baldintzetan.

diligencias que se juzguen esenciales para
la resolución. No obstante, en la nueva se-
sión de la Junta Arbitral que se celebre
para la resolución del conflicto, no podrán
volver a formular esta solicitud.

- b) Formular observaciones a la propuesta de
resolución elaborada por el árbitro po-
nente. En este caso, las observaciones que
impliquen modificación del contenido de
dicha propuesta de resolución deberán
ser sometidas a votación.
- c) Proceder, sin más, a someter a votación la
propuesta de resolución. Los miembros de
la Junta Arbitral están obligados a votar,
salvo en los supuestos de ausencia, enfer-
medad, abstención obligatoria o cualquier
causa justificada, en cuyo caso lo harán
los árbitros suplentes.

2. Las resoluciones de la Junta Arbitral, tanto de
solicitud de nuevos documentos como de modi-
ficación o de aprobación de la propuesta de re-
solución, modificada o no, deberán ser
adoptadas por mayoría de votos.

3. La Junta Arbitral resolverá conforme a Derecho
todas las cuestiones que ofrezca el expediente,
hayan sido o no planteadas por las partes o los
interesados, incluidas las fórmulas de ejecución.

4. Las resoluciones de la Junta Arbitral se adopta-
rán al término de la sesión de que se trate y que-
darán reflejadas en el acta que habrá de
extender al efecto el Secretario de aquella, quien
la remitirá al Presidente y a los árbitros dentro de
los quince días siguientes al de la celebración de
la sesión correspondiente.

Dentro del plazo de otros quince días desde la re-
cepción del acta, el árbitro que haya elaborado
la propuesta habrá de redactar la resolución
acordada. Cuando el árbitro ponente no se con-
formare con el voto de la mayoría, declinará la
redacción de la resolución, que recaerá en el ár-
bitro que corresponda según el turno establecido
en la sesión constitutiva de la Junta.

Artículo 18. Notificación y ejecución de las reso- luciones.

El Secretario de la Junta Arbitral notificará la corres-
pondiente resolución a las distintas Administracio-
nes tributarias en conflicto o, eventualmente, a la
Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa,
así como a los afectados por aquélla, debiendo
proceder las Administraciones a su ejecución en los
términos previstos en la propia resolución.

19. artikulua. Aurka-egitea.

Arbitraje Batzordeak hartutako ebazpenei, betetze-indarrekoak badira ere, administrazio-azti-gailetako errekurtoa baino ezin izango zaie aurkeztu Auzitegi Goreneko arlo horretako salan.

Artículo 19. Impugnación.

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

LISTADO DE RESOLUCIONES DE LA JUNTA ARBITRAL DEL CONCIERTO ECONÓMICO

(Por concepto y fecha de resolución)

Año-nº	F. ent.	Prom.	Dem.	Con.	Materia	F. res	rec TS	nº rec TS	STS	E/D
2011-01	28-01-11	Ot	AEAT	-	Calificación operación	13-10-14				
2012-01	19-01-12	DFG	AEAT	dv	Determinación del volumen de operaciones - cómputo operaciones en IS e IVA (anticipos - contabilidad)	19-12-14				
2012-02	19-01-12	DFG	AEAT	dv	Determinación del volumen de operaciones - cómputo operaciones en IS e IVA (anticipos - contabilidad)	26-01-15				
2012-09	08-02-12	DFB	AEAT	dv	Determinación del volumen de operaciones - localización de las operaciones	02-03-15				
2008-01	12-03-08	AEAT	DFB	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	24-11-08	dfb	2009 086	04-02-10	des
2008-04	14-03-08	DFB	AEAT	df	Determinación de la residencia habitual Domicilio fiscal personas jurídicas	22-12-08	obl	2009 147	22-04-10	des
2008-02	12-03-08	AEAT	DFB	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	28-01-09	dfb obl	2009 155 2009 193	16-06-10	des
2008-07	14-03-08	DFB	AEAT	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	28-01-09				
2010-14	07-05-10	DFB	AEAT	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	20-01-11				
2009-12	23-10-09	DFB	AEAT	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	28-03-11				
2008-29	22-05-08	AEAT	DFB	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	02-05-11	obl	2011 366	23-01-13	des
2008-30	22-05-08	AEAT	DFB	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	02-05-11	obl	2011 366	23-01-13	des
2008-32	22-05-08	AEAT	DFB	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	02-05-11	obl	2011 366	23-01-13	des
2008-38	20-06-08	AEAT	DFB	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	02-05-11	obl	2011 366	23-01-13	des
2008-39	20-06-08	AEAT	DFB	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	02-05-11	obl	2011 366	23-01-13	des
2008-40	20-06-08	AEAT	DFB	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	02-05-11	obl	2011 366	23-01-13	des
2009-13	23-10-09	DFB	AEAT	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	02-05-11				
2008-37	13-06-08	DFG	CFN	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	26-07-11	cfn	2011 754	28-06-13	est
2010-20	28-05-10	DFA	AEAT	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	22-12-11				
2008-33	22-05-08	AEAT	DFB	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	22-12-11	aeat	2012 256	05-05-14	est
2009-14	23-10-09	DFB	AEAT	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	31-01-12				
2011-10	23-12-11	DFB	AEAT	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	31-01-12				
2008-31	22-05-08	AEAT	DFB	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	30-03-12	obl	2012 411	18-10-12	des
2009-10	03-09-09	DFB	AEAT	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	11-05-12	aeat	2012 433	22-05-13	est
2008-36	13-06-08	DFG	CFN	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	31-05-12	cfn	2012 467	15-11-13	est
2010-07	29-03-10	DFA	CFN	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	26-07-12	obl	2012 505	21-02-14	est
2009-15	23-10-09	DFB	AEAT	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	28-09-12				
2010-08	29-03-10	DFA	CFN	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	28-09-12				
2010-09	29-03-10	DFA	CFN	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	28-09-12	cfn	2012 538	17-10-13	est
2010-24	07-07-10	DFB	AEAT	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	29-11-12				
2010-19	28-05-10	DFA	AEAT	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	27-12-12				
2010-18	27-05-10	DFB	AEAT	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	27-12-12	obl	2013 74	11-07-14	des
2010-02	16-03-10	AEAT	DFA	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	25-01-13				
2010-03	16-03-10	AEAT	DFA	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	25-01-13				
2010-04	16-03-10	AEAT	DFA	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	25-01-13				
2010-05	16-03-10	AEAT	DFA	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	22-02-13				
2010-06	16-03-10	AEAT	DFA	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	22-02-13				
2012-27	27-08-12	AEAT	DFG	df	Terminación y archivo de actuaciones por aceptación DFG pretensiones AEAT sobre cambio domicilio, antes de la admisión a trámite del conflicto	28-06-13				
2010-31	23-12-10	AEAT	DFB	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	28-06-13	dfb	2013 417		
2011-04	22-03-11	AEAT	DFB	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	09-09-13	dfb	2013 455		
2011-03	22-03-11	AEAT	DFB	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	27-09-13	dfb	2013 468		
2011-05	22-03-11	AEAT	DFB	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	27-09-13	dfb	2013 471		
2011-88	19-04-11	Ot	AEAT	df	IVA - no establecidos	13-10-14				
2010-32	23-12-10	AEAT	DFB	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	19-12-14	dfb	2015 36		
2011-90	19-04-11	Ot	AEAT	df	IVA - no establecidos	19-12-14				

Año-nº	F. ent.	Prom.	Dem.	Con.	Materia	F. res	rec TS	nº rec TS	STS	E/D
2012-38	18-10-12	DFB	AEAT	df	La dfb entiende que el df de la sociedad se encuentra, desde abril de 1996 en madrid la aeat informa posteriormente (sept 2014) la conformidad con el cambio propuesto Cabe por lo tanto eliminar el conflicto mediante comunicación de la AEAT o de la DFB, en la que manifiesten la pérdida de objeto del conflicto	19-12-14				
2009-02	13-02-09	AEAT	DFG	df	Domicilio fiscal personas jurídicas	19-12-14	aeat	2015 78		
2014-13	10-03-14	Obl. Trib.	AEAT DFG	df	Dom fiscal y dev iva 2006. la AEAT deniega la devolución por considerar su domicilio en Gipuzkoa no existe comunicación a dfg en ningún momento posterior sentencia TSJA, "confundiendo" dfg con delegación aeat-gipuzkoa	26-01-15	dfg	2015 185		
2012-16	25-04-12	DFB	AEAT	df	Cambio de domicilio fiscal personas físicas/personas jurídicas	04-05-15				
2009-09	12-08-09	AEAT	DFB	otdf	Domicilio fiscal personas jurídicas	30-03-12	aeat	2012 391	18-05-13	est
2008-10	04-04-08	AEAT	DFA	IEH	Gasto fiscal biocarburantes	03-04-09				
2008-11	04-04-08	AEAT	DFB	IEH	Gasto fiscal biocarburantes	03-04-09	dfb	2009 300	12-05-10	des
2008-34	27-05-08	AEAT	DFB	IEH	Gasto fiscal biocarburantes	20-12-10				
2010-15	18-05-10	DFB	AEAT	IEH	Gasto fiscal biocarburantes	20-12-10				
2008-35	27-05-08	AEAT	DFA	IEH	Gasto fiscal biocarburantes	28-03-11				
2008-06	14-03-08	DFB	AEAT	IRPF	Determinación de la residencia habitual	03-04-09				
2008-21	13-05-08	DFG	AEAT	IRPF	Retenciones trabajo - determinación lugar centro trabajo	21-02-11				
2008-23	13-05-08	DFG	AEAT	IRPF	Incumplimiento formal Acuerdo Grupos Trabajo - retenciones trabajo	21-02-11				
2008-22	13-05-08	DFG	AEAT	IRPF	Retenciones trabajo - determinación lugar centro trabajo	04-11-11	dfg	2012 034	25-09-13	des
2009-06	13-07-09	Ot	AEAT	IRPF	Retenciones trabajo - determinación lugar centro trabajo	22-12-11				
2009-07	13-07-09	Ot	AEAT	IRPF	Retenciones trabajo - determinación lugar centro trabajo	22-12-11				
2009-08	13-07-09	Ot	AEAT	IRPF	Retenciones trabajo - determinación lugar centro trabajo	22-12-11				
2012-24	07-06-12	AEAT	DFB	IRPF	Determinación de la residencia habitual	29-10-12				
2008-14	13-05-08	DFG	AEAT	IS	Determinación volumen de operaciones - ingresos por intereses préstamos a empresas con df foral	20-01-11				
2008-27	13-05-08	DFG	AEAT	IS	Distribución entre Admones del importe derivado de actuaciones inspectoras en rég actas únicas	26-05-11				
2009-16	18-11-09	DFG	AEAT	IS	Operaciones vinculadas - valoración unilateral por valor de mercado realizada por una Administración	02-07-12				
2010-23	28-06-10	DFG	AEAT	IS	Actuaciones de comprobación realizadas por más de una Administración	29-11-12				
2010-17	21-05-10	DFB	AEAT	IS	Actuaciones inspectoras en entidad sometida a otra Administración tributaria	29-11-12				
2008-08	14-03-08	DFB	AEAT	IS	Determinación del volumen de operaciones - atribución operaciones en Navarra	24-04-13	dfb obl	2013 434	23-03-11	est
2010-13	16-04-10	DFB	AEAT	IS	Determinación del volumen de operaciones - localización de las operaciones	24-04-13	dfb obl	2013 257	14-11-14	des
2008-09	14-03-08	DFB	AEAT	IS IVA	Domicilio fiscal personas jurídicas	26-07-11				
2010-12	08-04-10	AEAT	DFG	IS IVA	Determinación del volumen de operaciones - cómputo operaciones en IS e IVA (anticipos - contabilidad)	25-01-13				
2010-01	11-03-10	AEAT	DFB	IS IVA	Determinación del volumen de operaciones - localización de las operaciones	27-05-13	dfb obl	2013 273 2013 288	17-11-14	des
2010-21	11-06-10	AEAT	DFG	IS IVA	Determinación del volumen de operaciones - localización de las operaciones	09-09-13	dfg	2013 441		

LISTADO DE RESOLUCIONES DE LA JUNTA ARBITRAL DEL CONCIERTO ECONÓMICO

Año-nº	F. ent.	Prom.	Dem.	Con.	Materia	F. res	rec TS	nº rec TS	STS	E/D
2008-26	13-05-08	DFG	AEAT	IVA	Actuaciones de comprobación e investigación detectan % volumen operaciones distinto al declarado	10-11-08				
2008-12	10-04-08	AEAT	DFB	IVA	Domicilio fiscal personas jurídicas	22-12-08				
2008-05	14-03-08	DFB	AEAT	IVA	Domicilio fiscal personas jurídicas	06-03-09	dfb	2009 191	08-02-10	des
2008-13	02-05-08	Obl. Trib.	AEAT DFB	IVA	IVA - volumen de operaciones y operaciones de reestructuración empresarial	03-04-09				
2008-17	13-05-08	DFG	AEAT	IVA	Traslado de saldos IVA - cambio de domicilio	15-05-09	aeat	2009 378	10-06-10	des
2008-18	13-05-08	DFG	AEAT	IVA	Traslado de saldos IVA - cambio de domicilio	19-06-09	aeat	2009 538	30-03-11	des
2008-20	13-05-08	DFG	AEAT	IVA	Traslado de saldos IVA - operaciones de reestructuración empresarial	19-06-09	aeat	2009 529	17-06-10	des
2008-03	14-03-08	DFA	AEAT	IVA	Lugar realización operaciones - adq. intracomunit. automóviles y posterior venta a concesionarios	19-06-09	aeat	2009 540	13-04-11	est
2008-19	13-05-08	DFG	AEAT	IVA	Traslado de saldos IVA - cambio de domicilio	20-12-10				
2008-24	13-05-08	DFG	AEAT	IVA	Modificación volumen de operaciones mediante actuación de gestión tributaria	20-12-10				
2008-43	22-10-08	Obl. Trib.	AEAT DFB	IVA	Traslado de saldos IVA - cambio de domicilio	21-02-11				
2008-44	01-12-08	DFG	AEAT	IVA	Traslado de saldos IVA - cambio de domicilio	21-02-11				
2009-17	23-12-09	DFG	AEAT	IVA	Traslado de saldos IVA - cambio de domicilio	28-03-11				
2010-22	14-06-10	Obl. Trib.	AEAT DFB	IVA	Traslado de saldos IVA - cambio de domicilio	28-03-11	obl	2011 316	01-06-12	des
2008-15	13-05-08	DFG	CFN	IVA	Traslado de saldos IVA - cambio de domicilio	02-05-11				
2009-01	30-01-09	DFG	AEAT	IVA	Traslado de saldos IVA - operaciones de reestructuración empresarial	02-05-11				
2008-16	13-05-08	DFG	AEAT	IVA	Traslado de saldos IVA - cambio de domicilio	02-05-11	dfg	2009 152	21-04-10	des
2010-11	06-04-10	Obl. Trib.	AEAT DFA	IVA	Traslado de saldos IVA - cambio de domicilio	26-05-11				
2010-25	16-07-10	DFG	AEAT	IVA	Traslado de saldos IVA - cambio de domicilio	26-05-11				
2010-30	25-11-10	Obl. Trib.	AEAT DFB	IVA	Traslado de saldos IVA - cambio de domicilio	26-05-11				
2009-03	13-03-09	DFG	AEAT	IVA	Traslado de saldos IVA - operaciones de reestructuración empresarial	27-09-11	dfg	2011 845	05-11-13	---
2009-05	24-06-09	DFG	CFN	IVA	Traslado de saldos IVA - cambio de domicilio	27-09-11				
2010-16	21-05-10	Obl. Trib.	AEAT DFG	IVA	Devolución saldos IVA - importaciones	04-11-11	obl	2012 17	11-04-13	est
2009-11	02-10-09	DFG	AEAT	IVA	Traslado de saldos IVA - operaciones de reestructuración empresarial	29-11-11				
2009-04	13-03-09	DFG	AEAT	IVA	IVA. Domicilio fiscal del sujeto pasivo y desistimiento	30-03-12				
2010-10	29-03-10	Obl. Trib.	AEAT DFB	IVA	Traslado de saldos IVA - cambio de domicilio	02-07-12	obl	2012 506	30-10-13	des
2010-27	01-09-10	DFB	AEAT	IVA	Determinación del volumen de operaciones - localización de las operaciones	28-06-13	dfb obl	2013 348	13-11-14	des
2010-28	13-10-10	AEAT	DFB	IVA	Determinación del volumen de operaciones - localización de las operaciones	28-06-13	dfb	2013 370	14-11-14	des
2011-02	09-03-11	DFB	AEAT	IVA	Cambio de domicilio	13-10-14	aeat	2014 967		
2008-28	13-05-08	DFG	AEAT	IVA	Prescripción obligado tributario vs prescripción entre Administraciones	31-10-14				
2011-27	04-04-11	Obl. Trib.	AEAT DFA	IVA	Traslado de saldos IVA - cambio de domicilio	19-12-14				
2008-25	13-05-08	DFG	AEAT	IVA	Rectificación proporción volumen operaciones - prescripción del derecho devolución obligado tribut	19-12-14	dfg	2015 156		
2010-26	27-07-10	DFA	AEAT	IVA	Traslado de saldos IVA - operaciones de reestructuración empresarial	26-01-15				
2008-42	09-10-08	Obl. Trib.	Jt Andal DFB	res hab	Determinación de la residencia habitual	06-03-09	obl	2009 266	03-02-11	des
2008-41	12-09-08	Xta Gal	DFG	res hab	Determinación de la residencia habitual	26-07-11	obl	2011 747	26-04-13	est

Año-nº	F. ent.	Prom.	Dem.	Con.	Materia	F. res	rec TS	nº rec TS	STS	E/D
2012-20	24-05-12	AEAT	DFB	res hab	Determinación de la residencia habitual	02-03-15				
2012-36	11-10-12	AEAT	DFA	rh	AEAT entiende que la rh se encuentra en Álava dfa no responde en plazo al requerimiento de la AEAT con posterioridad dfa acepta la tesis de la AEAT	28-05-13				
2012-35	11-10-12	AEAT	DFA	rh	AEAT entiende que la rh se encuentra en Álava dfa no responde en plazo al requerimiento de la AEAT con posterioridad dfa acepta la tesis de la AEAT	28-05-13				
2014-32	04-11-14	COCOE-VANOR		ISD		04-05-15				
2010-29	29-10-10	AEAT	DFG	vol op	Determinación del volumen de operaciones - prestaciones de servicios	28-06-13				
2011-96	31-08-11	DFB	AEAT		Determinación del volumen de operaciones - localización de las operaciones	19-12-14				

Desde 1 de julio de 2014, durante los próximos tres años, la Secretaría de la Junta Arbitral del Concierto Económico, corresponde a la Administración de la Comunidad Autónoma del País Vasco, y por tanto su sede se encuentra ubicada en la c/ Portal de Castilla, 15 de Vitoria-Gasteiz
CP: 01007
(Tfno.: 945 01 67 84)*

** Orden de 30 de junio de 2014, del Consejero de Hacienda y Finanzas, por la que se dispone el cese y la designación del Secretario de la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico con la comunidad Autónoma del país vasco y se modifica la ubicación de su sede.*

IVAP

HERRI ARDURALARITZAREN
EUSKAL ERAKUNDEA

ZERGA
ZERGA
ZERGA

EUSKADIKO
ZERGA-KOORDINAZIO-
ORGANOA



ORGANO
DE COORDINACION
TRIBUTARIA DE EUSKADI