

LA JUNTA ARBITRAL DEL CONCIERTO ECONÓMICO: PASADO, PRESENTE Y FUTURO

ISABEL ALONSO ANDUIZA Y LUIS J. IZQUIERDO PÉREZ (*)

Donostia - San Sebastián, Junio de 2009

El artículo que se desarrolla a lo largo de las próximas líneas, trata de acercar al lector la figura del órgano colegiado denominado "Junta Arbitral" recogido en el Concerto Económico, artículos 65 a 67. Se expondrán someramente sus antecedentes, evolución normativa, avatares judiciales, regulación actual, pretensiones, desarrollo y, en su parte final, aquellos otros aspectos que, a nuestro juicio, han de entenderse reseñables.

Hace pocos años en la capital guipuzcoana se conmemoró, por parte de la Diputación Foral de Gipuzkoa, el 25º aniversario de la vigencia del Concerto Económico aprobado en mayo de 1981. Esta institución, aún hoy no suficientemente conocida, permite el mantenimiento de un marco fiscal y tributario propio en los territorios forales, al amparo de la Disposición Adicional Primera de la Constitución y del Estatuto de Autonomía del País Vasco.

A partir de la aprobación del texto constitucional y al objeto de restablecer el peculiar sistema tributario de los Territorios Históricos comenzó su andadura el Concerto Económico, tal y como hoy lo conocemos. Así, durante el período comprendido entre 1981 y 2001 fue pionera la Ley 12/1981, de 13 de mayo, que concretó el nuevo marco jurídico-positivo de las relaciones de carácter tributario y financiero entre el País Vasco y el Estado. En la actualidad, tales relaciones se encuentran reguladas mediante la Ley

12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concerto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.

El Concerto Económico aprobado por la mencionada Ley 12/2002 reúne un conjunto de normas de carácter tributario y financiero concertadas entre el Estado y las Administraciones vascas, que sirve de base al desarrollo normativo en materia financiero-fiscal, que se lleva a cabo por las instituciones competentes de cada Territorio Foral.

Así, la referida Ley 12/2002, prevé la creación de un órgano con funciones de arbitraje entre las distintas Administraciones denominado Junta Arbitral. Los artículos 65, 66 y 67 del texto concertado, determinan la composición, funciones y acuerdos, respectivamente, de la citada figura y, aunque su configuración fue prevista ya en la primera regulación concertada allá por los años 80, no ha sido hasta el año 2008 cuando se ha procedido a su constitución. De hecho, el contenido de esta figura arbitral ha sufrido diferentes avatares desde su primera formulación hasta la actualidad, a los que aludiremos más adelante.

- ANTECEDENTES

En opinión de diversos entendidos en la materia, la primera referencia en el País Vasco a un órgano

(*) Licenciados en Derecho. Técnicos del Dpto. de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa

colegiado con funcionalidad resolutoria de controversias entre diferentes territorios denominado "Junta Arbitral" parece advertirse a finales del año 1926, aunque varios estudiosos apuntan la previsión de un Jurado Mixto de Utilidades en el Concierto de 1925¹. Concretamente, el Reglamento del Concierto Económico de las Provincias Vascongadas se refería a los Jurados Mixtos de Utilidades², cuyo funcionamiento parece que continuó hasta bien entrados los años cincuenta del siglo pasado. Respecto a Navarra, el antecedente parece situarse en 1927³, con la legislación que aprobaba el Convenio de Navarra.

Esta figura, compuesta por un Jurado Mixto central y tres provinciales, aunque tuvieran menores competencias y difiriesen en algunos otros aspectos, por su funcionalidad se podría considerar relativamente cercanas al órgano arbitral actualmente vigente. De hecho, no resultaría descabellado apuntar que la regulación de la Junta Arbitral recogida en el Concierto de 1981, sin duda adaptado a las necesidades de la época, recibió cierta influencia del contenido regulatorio de aquellos Jurados⁴ recogidos en el Real Decreto de 24 de diciembre de 1926. Este instrumento permitió a las Diputaciones Forales establecer en los años veinte, al parecer, un sistema tributario diferenciado, empleando criterios propios de tratados internacionales⁵ aplicando criterios, hoy tan conocidos, como los de proporcionalidad y territorialidad.

¹ BELDARRAIN GARIN, ESCRIBANO RIEGO y UGALDE ZARATIEGUI. "La autonomía fiscal en Euskal Herria".

² JOSE LUIS BURLADA ECHEVESTE. Profesor Dº Financiero y Tributario. "Génesis de la Junta Arbitral del Concierto Económico y del Convenio Económico".

³ FERNANDO DE LA HUCHA CELADOR. "El régimen jurídico del Convenio Económico de la Comunidad Foral de Navarra".

⁴ ISAAC MERINO JARA. "La Junta Arbitral del Concierto Económico".

⁵ ALONSO OLEA. "El Concierto Económico (1878-1937). Orígenes y formación de un derecho histórico".

Algunos autores apuntan al fraude fiscal como argumento para defender la creación de los citados Jurados Mixtos, sin perjuicio de que la función atribuida fuera la elaboración de medias trienales de pago del Tributo de Utilidades, atendiendo al volumen de negocio. Aunque no sin discusión, los Jurados quedaron configurados finalmente de forma paritaria, siendo nombrado presidente un miembro de la carrera judicial, impregnando de cierto carácter jurídico a estos órganos. Su funcionamiento no resultó huérfano de desacuerdos interpretativos, teniendo en cuenta no sólo el carácter dirimente del voto presidencial sino también la dificultad de remitir posteriormente el conflicto a la vía contenciosa-administrativa.

- EVOLUCIÓN NORMATIVA

La primera norma que reguló el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, tal y como lo conocemos en la actualidad, fue la Ley 12/1981, de 13 de mayo. Desde entonces hasta hoy la configuración de la Junta Arbitral, no en sus funciones pero sí por la composición de los árbitros ha sufrido modificaciones de gran alcance. Concretamente, el artículo 39 del texto del Concierto de 1981 señalaba lo siguiente:

Artículo 39. Junta Arbitral

1. Se constituye una Junta Arbitral que resolverá 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 determinación de la residencia habitual de las personas físicas y del domicilio fiscal y de la cifra relativa de negocios de las personas jurídicas.

Asimismo, entenderá de los conflictos que surjan entre las Administraciones interesadas como consecuencia de la interpretación y aplicación del presen-

te *Concierto Económico* a casos concretos concernientes a relaciones tributarias individuales.

2. *La Junta Arbitral estará presidida por un Magistrado del Tribunal Supremo, designado para un plazo de cinco años por el Presidente de dicho Tribunal, a propuesta del Consejo Superior del Poder Judicial y oído el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco.*

3. *Serán Vocales de esta Junta:*

- a) *Cuatro representantes de la Administración del Estado designados por el Ministerio de Hacienda.*
- b) *Cuatro representantes de la Comunidad Autónoma designados por el Gobierno Vasco, tres de los cuales lo serán a propuesta de cada una de las respectivas Diputaciones Forales.*

Cuando el conflicto afecte a la Administración de otra Comunidad Autónoma, el Ministerio de Hacienda sustituirá un representante de la Administración del Estado por otro designado por el Gobierno de dicha Comunidad Autónoma.

4. *La Junta Arbitral en su primera reunión adoptará las normas de procedimiento, legitimación y plazos que ante aquélla se hayan de seguir, inspirándose en los principios de la Ley de Procedimiento Administrativo del Estado.*

5. *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.*

6. *Cuando se suscite el conflicto de competencias, las Administraciones afectadas se abstendrán de cualquier actuación que no sea la interrupción de la prescripción.*

Hay que advertir que la composición de los integrantes de la Junta existente hoy en día difiere sustancialmente de la arriba reproducida, razón que, quizás, haya podido incidir en la falta de impulso en su constitución durante los más de 25 años que, estando prevista por el Concierto, ha estado inactiva.

A partir del año 1986, la modificación del Concierto operada mediante Ley 49/1985, de 27 de diciembre, introdujo entre los conflictos que se podían instar ante la Junta Arbitral aquellos derivados de la fijación de las proporciones correspondientes al Impuesto sobre el Valor Añadido atribuibles a las distintas Administraciones.

Con efectos desde finales del año 1990 hasta agosto de 1997, el apartado Uno del reiterado artículo 39 del Concierto, modifica su redacción, adaptándola a los supuestos de tributación conjunta por el Impuesto sobre Sociedades o por el Impuesto sobre el Valor Añadido, al permitir que las discrepancias correspondientes a la proporción imputable a cada Administración pueda dilucidarse en sede de la Junta.

Finalmente, la Ley 38/1997, de 4 de agosto, por la que se aprobaba la modificación del texto originario del Concierto Económico, no introducía novedades relevantes en lo tocante a la Junta Arbitral, manteniendo la conformación de la misma con ocho vocales, de carácter paritario entre el Estado y las Administraciones vascas, presidida por un Magistrado del Tribunal Supremo, nombramiento que correspondía al Estado.

Con la llegada de la Ley 12/2002, que regula el actual Concierto Económico, se introduce una nueva regulación de la figura arbitral aquí tratada, sistematizada en tres artículos, más completa y detallada, incluyendo nuevas referencias a aspectos hasta ese

momento inéditos. La regulación original de los mencionados artículos se reproduce a continuación:

Artículo 65. Composición

Uno. La Junta Arbitral estará integrada por tres miembros cuyo nombramiento se formalizará por el Ministro de Hacienda y el Consejero de Hacienda y Administración Pública.

Dos. Los árbitros serán nombrados para un período de seis años, sin que a su conclusión puedan ser reelegidos en el cargo salvo que hubieren permanecido en éste por un período inferior a tres 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) Conocer de los conflictos que surjan entre las Administraciones interesadas como consecuencia de la interpretación y aplicación del presente Concierto Económico a casos concretos concernientes a relaciones tributarias individuales.*

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

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.

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.

Entre las modificaciones que se aprecian entre la anterior redacción y la vigente, en el actual texto del Concierto, destaca aquella referida a su composición, con reducción sustancial del número de integrantes, pasando de 9 componentes a tan solo 3 miembros, sin la exigencia de pertenencia alguna a

la carrera judicial, sino en calidad de expertos de reconocido prestigio con extensos años de experiencia en materia tributaria o hacendística. Esta exigencia se extiende también al Presidente de la Junta, cuya elección ha de someterse al acuerdo de ambas Administraciones.

En nuestra opinión, esta desjudicialización del órgano arbitral no puede considerarse otra cosa que positiva, más si cabe teniendo en cuenta la posibilidad por parte de cualquiera de las Administraciones afectadas de acudir ante el Tribunal Supremo, en vía contencioso-administrativa, una vez dictada por la Junta resolución sobre los distintos temas planteados en el expediente.

Por lo que respecta a las funciones, la redacción actual, a nuestro modo de ver, abarca cualquier cuestión que se suscite con la interpretación y aplicación del presente Concierto, adquiriendo una sistemática más detallada y concreta, lo que redundará en una apreciación más nítida de los posibles conflictos que pudieran surgir.

Llegados a este punto, consideramos en todo caso necesario hacer mención al apartado Dos del artículo 66 del Concierto, cuando introduce la exigencia de remitir notificación los interesados al suscitarse cualquier conflicto que pudiera afectarles. La importancia de esta cuestión radica en que hasta ahora el obligado tributario era convidado de piedra ante una disputa en el ejercicio de competencias por parte de dos Administraciones, al no existir hasta la nueva redacción del texto del Concierto vigente a partir de 2002 más referencia que a la interrupción de la prescripción.

Ahora tras ser notificado, el interesado tiene conocimiento formal del conflicto planteado, cuestión que hasta la nueva redacción seguramente hubiera desconocido. También, puede plantear recursos

administrativos y jurisdiccionales en defensa de sus intereses, ya que no existe impedimento expreso alguno que impida al administrado acudir a la vía correspondiente si entiende vulnerados sus derechos, al margen de la discrepancia competencial existente entre Administraciones por la exacción de ese obligado, impuesto y período.

Hay que apuntar, como cuestión interesante, el diferente plano en que se sitúa el obligado tributario frente a las Administraciones discrepantes en torno al ejercicio de alguna competencia que entienden les pertenece. Básicamente, mientras las Administraciones se enzarzan en una disputa por un crédito a percibir, el interesado tendrá expedida, en teoría, la vía administrativa y judicial para discutir la conformidad a derecho de los elementos integrantes de ese crédito, para él deuda, como puede ser la cuantía u otras circunstancias, incluso alegando la incompetencia de la Administración que le ha exaccionado.

Actualmente, a efectos de reclamaciones económico-administrativas interpuestas por los obligados tributarios, la Norma Foral 1/2009, con efectos 24 de marzo de 2009, ha modificado el artículo 245 de la Norma Foral 2/2005 General Tributaria, introduciendo nuevos supuestos que pudieran permitir la paralización de las actuaciones ante los Tribunales Económico-Administrativos, aunque esta previsión pudiera, inicialmente, no referirse a este tipo de órganos arbitrales.

Así, tal reforma señala que cuando los actos impugnados en vía económico-administrativa pudieran verse afectados por resoluciones pendientes de ser dictadas en procedimientos seguidos en otros ámbitos o jurisdicciones, el Tribunal podrá acordar, de forma motivada y previa audiencia al interesado, la suspensión del cómputo del plazo de resolución así como del período de prescripción a que se refiere la Norma Foral General Tributaria, hasta la conclu-

sión de aquellos procedimientos. No obstante, sobre este punto nos extenderemos con más amplitud en el apartado final del artículo.

- AVATARES JUDICIALES

Y durante estos años de falta de constitución de la Junta Arbitral, sin entrar a comentar los motivos que llevaron a mantener durante más de 5 lustros tal situación, ¿cómo han llegado a solventar las Administraciones afectadas los conflictos, que sin duda han sido numerosos, derivados de la aplicación del Concierto Económico?

Ante las no pocas discrepancias surgidas en asuntos tributarios entre las Administraciones de los Territorios Forales y la Administración del Estado a lo largo de los años de "obligada" inactividad de la Junta Arbitral, los Tribunales de Justicia han tenido mucho que ver en cuanto a la resolución de aquellas controversias interadministrativas surgidas, a la luz de las numerosas resoluciones judiciales a las que hemos tenido acceso.

Y para muestra un botón. En el Recurso Contencioso-Administrativo nº 413/2004, la Diputación Foral de Bizkaia, parte actora, como argumento procesal solicitó la abstención de la AEAT de toda actuación por falta de competencia y por omisión absoluta del procedimiento establecido para la resolución de las controversias entre Administraciones al no ser sustanciado ante la Junta Arbitral, aún a sabiendas de la falta de constitución de la misma.

Por su parte, ante este insólito razonamiento, ya esgrimido en ocasiones anteriores en vía jurisdiccional, la Administración tributaria del Estado se opuso manifestando que al no haber sido constituida ni funcionar hasta la fecha la Junta Arbitral, citando jurisprudencia de aplicación al caso, entendía que quedan expeditas para su resolución otras vías distintas,

al objeto de no condenarla al ostracismo, sin que el simple planteamiento determinase la automática aplicación del Concierto Económico, paralizando cualquier actuación administrativa procedente de las Administraciones en disputa, que sólo operaría cuando el conflicto se llevara ante la Junta y no como en este caso cuando se sustanciase ante los Tribunales ordinarios.

Respecto al precitado recurso, el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, en fecha 22 de febrero de 2006, estimó la pretensión de la parte actora. Sentenció que cabía eludir el sometimiento al régimen legal de conflictos bajo pretexto de una actual falta de constitución de unos órganos que irónicamente pende de la voluntad de las propias partes litigantes y que no hace sino alimentar una situación abusiva y de desamparo para los contribuyentes, viéndose así sujetos doblemente a tributación por la sola actitud renuente de las Administraciones a unificar sus criterios interpretativos y de aplicación, y obligados a un frecuentemente inútil peregrinar ante un doble orden de reclamaciones y recursos donde con harta frecuencia se ratifican las actuaciones de cada Administración enfrentada, con grave descrédito de la concertación y de las previsiones constitucionales y estatutarias al respecto.

En definitiva, el órgano judicial apelaba a la inexistencia de actuaciones administrativas susceptibles de impugnación en el orden contencioso-administrativo. Esta resolución fue recurrida en casación por la Abogacía del Estado.

Pero en el ínterin, se resolvió el Recurso de Amparo nº 7782/2004 ante el Tribunal Constitucional, con motivo de conflicto entre la Diputación Foral de Álava y la AEAT, mediante sentencia de 11 de febrero de 2008, la cual estimó, tras reconocer las funciones que tiene atribuida la Junta Arbitral vía Concierto, que en este caso existía una actividad administrativa

jurisdiccional revisable en el orden contencioso-administrativo, en base a una interpretación de la legislación procesal aplicable acorde con el principio *“pro actione”*. Sin embargo, no determinó qué tribunal resultaba ser el competente, remitiendo a las reglas previstas para estos casos en la propia Ley Reguladora de la Jurisdicción Contenciosa-Administrativa.

Finalmente, una vez ya constituida la Junta Arbitral en mayo de 2008, el Tribunal Supremo dictó el 10 de julio del mismo año sentencia por la que se estimaba parcialmente el recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado contra la precitada sentencia del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco de 22 de febrero de 2006, casando y anulando la misma, sin perjuicio de lo que pudiera llegar a decidir la Junta Arbitral, al encontrarse ya ésta constituida.

- REGULACIÓN ACTUAL

El texto concertado, en su redacción vigente en el año 2007, señalaba entre las funciones atribuidas a la Comisión Mixta del Concierto Económico, recogidas en el artículo 62, la facultad para acordar el nombramiento y el régimen de los componentes de esta Junta Arbitral, así como lo referente a su funcionamiento, convocatoria, reuniones y régimen de adopción de acuerdos. La citada Comisión, en reunión de fecha 30 de julio de 2007, decidió los nombramientos de los árbitros así como la regulación del procedimiento aplicable a la tramitación de conflictos presentados ante la Junta.

La Junta Arbitral, en la actualidad, queda integrada por tres miembros cuyo nombramiento debe ser formalizado por los máximos responsables del Ministerio de Economía y Hacienda del Estado y la Consejería de Hacienda y Administración Pública del Gobierno Vasco, de acuerdo con lo preceptuado en el artículo 65.Uno del Concierto. Éstos serán

designados entre expertos de reconocido prestigio con más de quince años de ejercicio profesional en materia tributaria o hacendística, siendo su mandato por un período de seis años y no resultando posible ser reelegido, salvo permanencia inferior a 3 años.

Así, mediante Orden del Ministerio de Economía y Hacienda 2603/2007, de 5 de septiembre, publicada en el Boletín Oficial del Estado en fecha 11 de septiembre de 2007, y Orden de 27 de septiembre de 2007, de la Consejera de Hacienda y Administración Pública, aparecida en el BOPV el 23 de octubre de 2007, se materializó el nombramiento de los miembros de la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco. Se designó como Presidente de la Junta Arbitral a D. Carlos Palao Taboada, mientras que el nombramiento de los vocales quedó en manos de D. Isaac Merino Jara y D. Fernando de la Hucha Celador. Añadir que se dispuso como sede del órgano la ciudad de Vitoria-Gasteiz, celebrando su primera sesión en mayo de 2008⁶.

A su vez, como último elemento necesario para la puesta en marcha de la Junta Arbitral, se publicó en el Boletín Oficial del Estado correspondiente al día 16 de enero de 2008 el 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, dotando a las Administraciones implicadas de los detalles procedimentales necesarios para la utilización de esta vía arbitral de resolución de conflictos, que tantos años se ha hecho esperar.

Respecto al procedimiento establecido en el Reglamento, no consideramos de excesivo interés mencionar los detalles del mismo, al ser de características

⁶ Referencia tomada de la Instrucción 4/2008, de 5 de junio, de la Dirección General de Hacienda, sobre actuaciones a realizar en expedientes que se sometan a la Junta Arbitral del Concierto.

similares a un procedimiento administrativo ordinario, en donde la Administración promotora plantea los términos del conflicto y la Junta, tras las alegaciones de la parte afectada, dicta resolución, pudiendo completar previamente el expediente con aquellas actuaciones que considere relevantes. A su vez, el artículo 8 entiende aplicable al procedimiento, entre otros aspectos, la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y Procedimiento Administrativo Común.

Por último, conviene hacer una sucinta referencia a la posibilidad de impugnación de la resolución dictada por la Junta Arbitral, sin perjuicio del carácter ejecutivo dimanante de la misma, únicamente ante la Sala pertinente del Tribunal Supremo, en el plazo de 2 meses desde la recepción de la notificación de aquella.

- PRETENSIONES

A nuestro juicio, el papel fundamental que tiene que jugar la Junta debe ser la integración del sistema tributario concertado en aras a solventar con carácter de permanencia aquellas cuestiones "conflictivas" surgidas hasta la fecha, dando lugar a las modificaciones normativas oportunas que mejoren la redacción del Concierto y superando de esta forma las cuestiones más espinosas.

A título enunciativo, entre otros asuntos pendientes de solucionar entre Administraciones, en el orden tributario, podríamos enumerar, sin ánimo taxativo, la discusión en relación al traslado de saldos de IVA entre Administraciones exaccionadoras diferentes, justificado por diversas causas, en el momento en que aquellos se devengaron, también conocido como el tema de la "mochila de IVA".

Aunque el propio TSJPV en diferentes sentencias, recursos ordinarios nº 1.041/06 y 1.136/07, reco-

noce la imposibilidad de trasladar, en determinados casos, saldos de IVA entre Administraciones exaccionadoras de distinto ámbito territorial, desconociendo hasta el momento si las Administraciones han llegado a un consenso sobre la cuestión. De hecho, esperamos, y deseamos, que la Junta Arbitral se pueda pronunciar sobre esta polémica a no muy tardar a lo largo de este año.

Por otra parte, sin lugar a ningún género de dudas, los árbitros tendrán que dilucidar cuestiones referidas a las consecuencias derivadas de cambios de domicilio de los sujetos pasivos que pudieran afectar a diferentes tributos, como el Impuesto sobre Sociedades, IVA, cuestiones relativas a retenciones, etcétera.

Asimismo, y en relación con el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en la modalidad de Actos Jurídicos Documentados, otra cuestión a solventar es la determinación de la Administración competente para la exacción del tributo en los mandamientos de embargo sobre una pluralidad de bienes inmuebles sitos en diferentes Territorios Históricos, dado que la normativa propia del tributo de cada ámbito territorial establece que será competente aquella Administración donde radique el Registro Público en que deba inscribirse la anotación preventiva de embargo, con lo que nos encontramos con varias Administraciones tributarias competentes para la exacción del Impuesto.

También, comentar la recientísima resolución dictada por la Junta Arbitral en materia de traslado de saldos de IVA entre Administraciones, cuando el domicilio de los obligados tributario se desplaza entre Administraciones, existiendo cuotas pendientes de devolver o compensar. Ante esta laguna normativa, la Junta ha manifestado, a nuestro juicio con buen criterio en la correcta aplicación del Concierto, que tanto el sistema de IVA como el Concierto Económico

impiden el traslado de saldos entre Administraciones, sin que quepa excepcionar caso alguno.

Dada la reciente constitución de la Junta Arbitral y el escaso número de resoluciones dictadas hasta la fecha, ciertamente habrá oportunidad en el futuro de entrar a comentar otros asuntos, objeto de discrepancia entre Administraciones, que puedan resultar de especial relevancia.

- DESARROLLO DE MECANISMOS ARBITRALES

Las soluciones de carácter arbitral responden a una demanda social de mediación, a través de expertos en la materia, en la búsqueda de un mecanismo ágil que permita resolver problemáticas fiscales alambicadas entre las Administraciones tributarias y los propios obligados, fundamentalmente debido a cuestiones interpretativas derivadas de la normativa vigente, que posibiliten superar la incertidumbre a la que se someten ambas partes, no en pocas ocasiones, tras enfrentarse durante largos años en batallas judiciales de final incierto, con el consiguiente deterioro del principio de seguridad jurídica.

En lo tocante a órganos arbitrales que resuelvan cuestiones de índole fiscal entre Administraciones, hay que mencionar que en el Estado conviven simultáneamente nada más que tres Juntas con funciones de arbitraje. Así, tenemos por un lado la Junta recogida en el artículo 65 del texto legal del Concierto, a la que se suman la establecida en el artículo 51 del Convenio navarro y, finalmente en territorio común, la Junta Arbitral de resolución de conflictos en materia de tributos del Estado cedidos a las Comunidades Autónomas, prevista en el artículo 23 de la LOFCA, cierra la terna.

Así, respecto a las disputas entre Comunidades Autónomas remitirán los conflictos a la última de las Juntas mencionadas. En otro caso, si se plantea la

discrepancia ante las Diputaciones Forales del País Vasco o la Comunidad Foral frente a la Administración tributaria del Estado, se deberá instar ante la Junta Arbitral particularmente contenida en el Concierto o Convenio Económico, respectivamente. Pero, y si la contienda en el ejercicio de la competencia interrelacionara a alguna de las Administraciones forales vascas y la Comunidad Foral de Navarra, ¿quién asumiría la resolución arbitral del conflicto? A este aspecto nos referiremos en el capítulo siguiente de la exposición.

La Junta Arbitral del Concierto, dada su reciente constitución, no tenemos constancia hasta el momento que haya dictado resolución al respecto, posicionándose sobre este asunto. Confiamos, al igual que en otros muchos temas, en que no tarde en hacerlo.

La Junta Arbitral de resolución de conflictos en materia de tributos del Estado cedidos a las Comunidades Autónomas, en dos resoluciones de procedimientos iniciados en 2007⁷ frente a la Administración tributaria de Navarra, ya ha considerado que el concepto "territorio régimen común" debe interpretarse como aquella parte del Estado que no pueda identificarse con territorio navarro. Ahora bien, ante tal consideración, la Comunidad Foral de Navarra interpuso recurso contencioso-administrativo, quedando la cuestión a la espera de lo que pueda dictaminar el Tribunal Supremo.

Y para terminar, conviene señalar que las resoluciones dictadas hasta la fecha por la Junta Arbitral han sido, en general, favorables a los intereses de las Diputaciones Forales, junto con otras que ordenaban la suspensión del procedimiento arbitral iniciado, motivado por la pendencia de recursos jurisdiccionales sobre los conflictos planteados ante el órgano arbitral, cuya continuación quedará condi-

⁷ Procedimientos nº 16 y 17/2007, de fecha 4 de abril de 2008, seguidos ante la Junta Arbitral del Convenio Económico.

cionada según los términos contenidos en la decisión judicial cuando ésta adquiera firmeza.

- COMENTARIOS SOBRE ASPECTOS RESEÑABLES

Antes de continuar con otros aspectos, a nuestro juicio, de notable interés, si quisiéramos matizar el objeto, la cuestión, que debe entenderse sometida a conflicto. Aunque comúnmente se hable de “conflicto de competencias”, incluso como se llega a hacer en el propio Concierto Económico⁸, debemos advertir que en ningún caso se está en presencia de una disputa competencial, en el sentido estricto de la expresión, sino más bien ante la concreción o extensión de la competencia atribuida a cada Administración, por ejemplo por discrepancias en la interpretación de puntos de conexión. En definitiva, se trata de determinar qué Administración ejercerá su competencia sobre un determinado obligado tributario, impuesto y ejercicio.

Difícilmente, en el hipotético supuesto de discutir una competencia atribuida legalmente, se podría residenciar su resolución en la jurisdicción contencioso-administrativa y mucho menos, consecuentemente, a través mecanismos arbitrales. En este caso, sin duda, como así queda establecido en la Constitución, y confirmado por el Tribunal Supremo, si se tratara de competencias discutidas por falta de concreción en su titularidad, sería el Tribunal Constitucional el encargado de dirimir tal indeterminación.

Otra cuestión a la que entendemos debemos prestar atención, aunque simplemente la apuntaremos sin entrar en mayores disquisiciones, la constituye la problemática que surge cuando se plantean conflictos en el ejercicio de competencias tributarias

entre cualquiera de las Administraciones de los Territorios Históricos de Álava, Gipuzkoa y Bizkaia con la Comunidad Foral de Navarra.

La realidad del Concierto y Convenio Económico reside en regular las relaciones tributarias y financieras de los territorios forales vascos y de Navarra, respectivamente, de forma directa con el Estado, sin que se contemple modulación alguna entre los Territorios Forales vascos y Navarra.

Así, ya se planteó por algún estudioso en la materia⁹, diferentes alternativas ante este tipo de situaciones que, sin duda, resulta factible que se produzcan –cómo de hecho se están produciendo, por ejemplo, en asuntos que afectan a cambio de domicilio de personas jurídicas o exacción por IVA– apuntando a la modificación de los propios textos para incluir un órgano arbitral tripartito o, alternativamente, la constitución de una comisión bilateral entre las Administraciones afectadas, presidido por un magistrado de cualquiera de los Tribunales Superiores de Justicia (del País Vasco o de Navarra) de forma rotatoria.

Sin perder de vista el espíritu y la finalidad de lo que debe pretenderse con el arbitraje en la resolución de conflictos, la primera de las propuestas de constituir con carácter extraordinario una cuarta Junta Arbitral, después de las tres ya existentes, no nos parece descabellada, teniendo en cuenta que pudiera estar conformada por tres miembros, uno procedente de cada una de las tres Juntas ya existentes, con conocimiento en la materia, por mor del ejercicio de su cargo de árbitro en su propio territorio.

Sin embargo, respecto a la segunda alternativa referida a la comisión bilateral, resulta paradójico pretender que los responsables políticos del Estado

⁸) Art. 66.2 Concierto Económico: “Cuando se suscite el **conflicto de competencias**, las Administraciones lo notificarán a los interesados, lo que determinará la interrupción de la prescripción, y se abstendrán de cualquier actuación ulterior.”

⁹) Fernando de la Hucha Celador en su artículo “El Concierto Económico del País Vasco y el Convenio Económico de Navarra: relaciones horizontales y conflictos potenciales.” (pag. 5, 2º párrafo)

puedan, ni tan siquiera plantearse, prescindir de relativo poder dirimente de que disponen actualmente, con el añadido de volver a judicializar el órgano arbitral. Hecho este último que, vista la experiencia pasada, juzgamos contraproducente en el positivo desarrollo de esta figura.

Llega ya el momento de realizar un análisis más técnico del propio Reglamento de la Junta Arbitral. Al respecto, consideramos apropiado destacar varios aspectos regulados en el mismo como puede ser la limitación procesal de dos meses para iniciar la tramitación del planteamiento del conflicto, recogido por en su artículo 13.1.

En nuestra opinión, tal exigencia limitando en dos meses el plazo para la interposición del conflicto de competencia, pudiera resultar poco justificado por razones fácilmente entendibles. Entre otras, posiblemente la más contundente, pudiera apreciarse en la dificultad de probar tal hecho, es decir, acreditar formalmente la apreciación en el tiempo del momento en que se produjo el conocimiento por parte de la Administración promotora del conflicto de los hechos que originan tal conflicto competencial, al participar en la toma de conocimiento, y posterior decisión, de tal cuestión una pluralidad de órganos de la misma Administración dotados de funciones diferentes.

Así, una vez acreditada la fecha, qué motivo tendría cualquiera de las Administraciones implicadas en impedir u obstaculizar el planteamiento del mismo, teniendo en cuenta que los conflictos también pueden ser iniciados de oficio por la propia Junta Arbitral, a partir del propio interesado, posiblemente afectado, pero ajeno al fin y al cabo a la disputa administrativa.

Por otra parte, el órgano arbitral surge como medio integrador ante las lagunas o ausencias regulatorias advertidas en el desarrollo y aplicación del

Concierto Económico. Por tanto, si una de las Administraciones plantea el conflicto, tras advertir unilateralmente la ineficiencia de la regulación del sistema tributario concertado, o subsistema para algunos, no intuimos qué finalidad impulsó al legislador a limitar temporalmente en el plazo de 2 meses, la posibilidad de iniciar la disputa competencial de un asunto, cuando ése es el objeto de la Junta Arbitral (resolver los conflictos no solucionados a la luz de interpretaciones divergentes del texto concertado).

Simplemente, no alcanzamos a vislumbrar argumento válido alguno que impida resolver asuntos de montantes económicos de elevada cuantía por el mero hecho de demorarse en su tramitación, en el seno de la propia Administración promotora. En este tipo de supuestos, por su incidencia en las relaciones entre Administraciones que se pueden reproducir recurrentemente, difícilmente puede entenderse que prevalezca la forma sobre el fondo.

Quizás se debería haber limitado la duración máxima del procedimiento arbitral, más que los plazos limitativos para instar los conflictos correspondientes, en defensa del principio de seguridad jurídica.

A pesar de que la Junta Arbitral del Concierto, por su reciente conformación, no ha sentado aún criterios reiterados que podamos exponer, si existe por parte de la Junta Arbitral de resolución de conflictos en materia de tributos del Estado cedidos a las Comunidades Autónomas doctrina sobre el aspecto estudiado.

Concretamente, este órgano considera que el "*dies a quo*" relativo a dicho plazo se determina al concurrir dos circunstancias acumulativamente: en primer lugar, que una Administración conozca que otra Administración diferente ha realizado cualquier actuación administrativa que invada sus competencias y, en segundo lugar, que la primera Administración

estime, o tenga conocimiento formal de circunstancias de hecho suficientes para estimar que es titular de la competencia ejercida por la otra Administración.

En cualquier caso, ante la consideración de este plazo, de esta excepción procedimental, como preclusivo, impidiendo la utilización de esta vía para la defensa del derecho sustantivo, aunque pudiera ser ejercido mediante otros procedimientos, en su caso, entendemos su acreditación, la prueba, cuando menos de difícil apreciación. Ello aconsejaría, en nuestra opinión, ampliar dicho plazo, aunque en el Reglamento de la Junta de territorio común el plazo es menor, so pena de entender oponible tal excepción de forma generalizada en los conflictos promovidos, con la carga administrativa que ello supondría.

Pasamos, ahora, a analizar el artículo 9 del Reglamento de la Junta Arbitral. En este punto, hay que traer a colación cuál es la extensión o el alcance de la expresión "abstenerse" cuando se encuentren los asuntos pendientes en los Tribunales de Justicia. Cuestión ésta de notable relevancia en el funcionamiento ordinario de la Junta Arbitral.

De hecho, ante algunos conflictos ya promovidos, se ha planteado esta cuestión con argumentaciones de distinta índole, tanto en un sentido como en otro. En unas ocasiones se pretende la continuación del procedimiento arbitral alegando que el objeto del proceso judicial no resulta ser idéntico, cuando en otras se busca la paralización a toda costa, incluso alegando que el mismo asunto se sustancia en los Tribunales Económico-Administrativos, utilizando argumentos encontrados por parte de la misma Administración en expedientes diferentes.

Así, una vez interpuesto el conflicto ante el órgano de arbitraje, si coincidiera en el tiempo con recursos o reclamaciones ante la Administración, a

nuestro entender, no habría duda alguna de que la sustanciación de cualquier recurso en esa vía administrativa debiera de suspenderse, ya que la resolución del mismo versaría, aunque de forma indirecta, sobre la competencia de la Administración respecto del asunto controvertido, sobre todo cuando la obligación tributaria se encontrara ya satisfecha por el sujeto pasivo ante una de las Administraciones en conflicto.

Por ejemplo, determinar mediante la resolución de un recurso de reposición si corresponde la devolución de cuotas de IVA soportadas, en su día, en otro ámbito territorial, aunque no versa directamente sobre la cuestión competencial, sino sobre una simple y llana devolución, en su trasfondo se advertiría la postura adoptada por la Administración que se encuentre afectada por la controversia suscitada.

De esta forma, al ser indudablemente un órgano administrativo, considerar que no debe suspenderse la tramitación del asunto ante la Junta Arbitral parece inicialmente una deducción acertada. Ahora bien, respecto a las reclamaciones económico-administrativas la cuestión no parece tan sencilla.

En el caso de las reclamaciones económico-administrativas, hay que entender que si bien no son órganos judiciales en sentido estricto, si adoptan determinados rasgos que pueden llevar a ostentar algunas facultades inherentes a los propios Tribunales de Justicia. Por señalar alguno, el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas (TJCE) ha estimado equiparar a estos Tribunales Económico-Administrativos, en base al cumplimiento de determinadas características (independencia, aplicación del derecho, obligatoriedad de la instancia, ...), con los órganos jurisdiccionales nacionales a efectos del art. 177 del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea, permitiéndoles que puedan plantear cuestión prejudicial

ante el TJCE, siempre en materias que tenga relación con la normativa comunitaria.

Ahora bien, desde la perspectiva del ordenamiento jurídico interno, asumir dicha equiparación resultaría cuando menos controvertida, entre otros aspectos, desde el punto de vista de la normativa vigente que regula el poder judicial, en áreas como el acceso a la carrera judicial, sus efectos, regulación, ámbito de actuación, ... Por tanto, cuando el mencionado precepto advierte la obligatoria suspensión del proceso arbitral ante la sustanciación del asunto ante los órganos judiciales, entendemos que no puede incardinarse entre los citados órganos a los Tribunales Económicos-Administrativos, no sólo forales sino también aquellos existentes en territorio común. De hecho, esta misma apreciación ha sido ratificada por la propia Junta Arbitral en diferentes resoluciones¹⁰.

No obstante la apreciación anterior, ¿ello supone que estos tribunales deban abstenerse de conocer la reclamación que el propio interesado ha interpuesto para, lógicamente, impedir que la liquidación desestimatoria remitida desde la Administración, supuestamente competente, pueda devenir firme?

En el ámbito territorial de Gipuzkoa, recientemente, ha sido modificada la Norma Foral 2/2005 General Tributaria, incluyendo en su artículo 245.1, por la que se establece que cuando los actos impugnados ante el Tribunal pudieran verse afectados por resoluciones pendientes de ser dictadas en procedimientos seguidos en otros ámbitos o jurisdicciones, podría aquel acordar, en su caso, la paralización de sus actuaciones, con suspensión del cómputo del plazo de resolución así como del período de prescripción.

Hay que matizar en relación a lo anterior, ante

¹⁰ Resoluciones nº 2/2009, 4/2009 y 10/2009.

la más que probable afirmación de que la génesis de tal modificación normativa tuviera inicialmente otra finalidad, no es menos cierto que, planteado el correspondiente conflicto de competencia, pudiera solventar la circunstancia anteriormente planteada. Ello conlleva la paralización del procedimiento administrativo correspondiente durante la sustanciación del asunto ante la Junta Arbitral. Sin perjuicio de entender positiva tal medida, ¿resultaría esta suspensión favorable a los intereses del obligado tributario, cuando no tenga un papel relevante y activo en la disputa suscitada entre Administraciones? Creemos que pudiera ser poco favorable, si atendemos a la dilación en su resolución si fuera recurrida ante el Tribunal Supremo.

En nuestra opinión, el cauce natural para que la Administración exponga su postura sería el procedimiento arbitral, pero debería dotarse a la normativa vigente de las modificaciones oportunas, en aras a evitar duplicidades estériles en procedimientos administrativos, con el consiguiente perjuicio económico para las Administraciones implicadas derivado del desaprovechamiento de medios personales y materiales que esas actuaciones conlleva.

A su vez, el artículo 15 de la norma reglamentaria específica la obligación de abstenerse, tanto de la Administración actuante como de la afectada, de cualquier actuación en relación con el asunto objeto de conflicto, tras la interposición de la correspondiente controversia competencial.

Visto lo anterior, a juicio de quien redacta estas líneas, dicha previsión en ningún caso pudiera servir para entender imposibilitada una actuación tendente a asumir y reconocer por parte de la Administración afectada por el conflicto aquellas pretensiones planteadas por la promotora, ya que cualquier acto tendente a satisfacer las reclamaciones de la otra Administración en ningún caso puede entenderse

vedado por el mandato contenido en el citado precepto. Ante la satisfacción de las pretensiones de la Administración actuante, tan solo restaría desistir del conflicto.

Es más, el artículo 8 del Reglamento remite a la Ley 30/1992, entre otros aspectos, las cuestiones de procedimiento, sin perjuicio de las particularidades introducidas por el mismo reglamento. Así, resultan de aplicación las previsiones contenidas en la misma respecto a la terminación del procedimiento, en todas sus variantes.

Cabe, por último, hacer mención a la posibilidad de planteamiento "automático" de conflictos ante la Junta, previsto en el art. 13.3 del Reglamento, cuando no considerándose competente ninguna Administración, la propia persona interesada realizara comunicación de la inactividad de ambas Administraciones por escrito ante el propio órgano arbitral para la deliberación y resolución del conflicto planteado previamente ante aquellas.

Esta potestad de la Junta Arbitral entendemos que resulta interesante en aras a defender la seguridad jurídica en beneficio, no sólo del sistema tributario en general, sino también de los propios contribuyente que, como bien señala el Tribunal Supremo, provoca una "situación abusiva y de desamparo para los contribuyentes, que se ven así sujetos doblemente a tributación por la sola actitud renuente de las Administraciones a unificar sus criterios interpretativos y de aplicación".

En apoyo de tal posibilidad, el artículo 16.3 del Reglamento dispone que los árbitros puedan recabar de los órganos administrativos competentes aquellos antecedentes, informes y documentos, que se consideren necesarios en orden a la completa instrucción del expediente correspondiente. Esto se suele producir cuando el obligado tributario, posiblemente por la dificultad en la aplicación de las normas tributarias, no determina correctamente el territorio donde debería tributar, siendo muchas veces el análisis de documentación clave en la resolución de la cuestión.