

1.- PROPÓSITO

Acaban de cumplirse siete años de la constitución "formal" de un Órgano concertado de resolución de conflictos entre Administraciones tributarias que, más de treinta años atrás, ya fue legalmente constituido por los responsables del primer Concierto Económico: "Se constituye una Junta Arbitral (...)" (artículo 39.1 de la Ley 12/1981, de 13 de mayo¹).

En efecto, la Junta Arbitral prevista y creada en el primer Concierto Económico se da por supuesta en el nuevo Concierto aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo ["La Junta Arbitral estará integrada (...)"] (artículo 65. Uno) que establece, "con un sentido realista"², no ya ante la inoperancia (que nunca pudo constatarse) sino ante la inviabilidad de su anterior conformación, sustanciales modificaciones en su composición y estructura (artículos 65, 66 y 67); pero no cobró existencia real hasta el 4 de abril de 2008 a raíz de que la Comisión Mixta del Concierto en su reunión de 30 de julio de 2007³, decidiera rescatarle del limbo en el que se hallaba⁴, adoptando en fin su primera Resolución el 24 de noviembre de 2008.

Es propósito de este número monográfico de Zergak "hacer un balance de las principales cuestiones resueltas y criterios establecidos por la Junta, de las cuestiones de procedimiento y tramitación de conflictos, así como de las perspectivas de la actividad de arbitraje de cara al futuro inmediato"⁵. En este último contexto, el objetivo de las líneas que siguen se limita a hilvanar unas pocas y apresuradas reflexiones, todavía más fruto de la observación que de la propia experiencia, sobre "la actividad de arbitraje" de la Junta Arbitral partiendo, naturalmente, de su naturaleza y funciones, y también del ejercicio que

(*) Abogado. Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad Complutense de Madrid. Presidente de la Junta Arbitral del Concierto Económico.

se ha venido haciendo de las mismas en este periodo ya dilatado de vida legal, pero todavía corto de existencia.



¹ Desde luego que la Junta Arbitral del Concierto Económico con el País Vasco existe desde que "se constituye" con la entrada en vigor de la Ley 12/1981, de 13 de mayo.

En alguna resolución judicial se ha venido a destacar que "el hecho de que se hubiera procedido o no a nombrar los componentes o miembros de esa Junta Arbitral constituida "ministerio legis" es algo puramente adjetivo [según lo ve la Audiencia Nacional en Sentencia de 28 de enero de 2003, Rec. núm. 129/2000] y, en todo caso, no se puede hacer depender el funcionamiento de una institución creada por la Ley de la resistencia a designar a sus miembros integrantes, ya que ello sería tanto como dejar en manos de las Administraciones Públicas el cumplimiento y efectividad de las previsiones de la Ley" (Fundamento Cuarto).

Sin embargo, y aunque quizá ya no valga la pena reflexionar sobre ello, esta ignorada existencia de la Junta Arbitral desde su creación legal (1981) hasta que el 4 de abril de 2008 se hizo posible su efectiva constitución [calificada de "anómala situación" en las primeras Resoluciones de la Junta, así en la Resolución 1/2008, de 24 de noviembre y en la Resolución 1/2009, de 28 de enero, Fundamento Primero] no consistió en un mero y, en cualquier caso, inusitado incumplimiento de la voluntad legal por las Administraciones Públicas llamadas a su ejecución, sino más bien en un inusitado pero consentido ("concertado") incumplimiento o diferimiento de la voluntad del Concierto Económico por parte de los propios responsables del Concierto de quienes, antes y ahora, dependía su desarrollo reglamentario (Cfr; Disposición Final Primera del Concierto Económico de 1981 y artículo 62. d) del vigente Concierto aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo).

Sobre esta cuestión, véase MUGURUZA ARRESE, J.- "Esperando a la Junta Arbitral del Concierto Económico con el País Vasco", Jurisprudencia Tributaria Aranzadi núm. 11/2004; MERINO JARA, I.- "Acerca de la "inexistente" Junta Arbitral del Concierto Económico", Jurisprudencia Tributaria Aranzadi, núm. 6/2006.

² Así lo calificó el Diputado Azpiazu Uriarte en el debate en el Pleno del Congreso de los Diputados celebrado el 18 de abril de 2002, afirmando que el nuevo Concierto "modifica la composición de la Junta Arbitral con un sentido realista que creemos que -esta vez sí- va a permitir el efectivo funcionamiento de la misma" (Véase el Diario de Sesiones en ALONSO ARCE, I.- El Concierto Económico Vasco. La renovación de 2002. Fuentes documentales, Ad Concordiam, Bilbao, 2003, página 596).

2.- LA JUNTA ARBITRAL COMO PARTE INTEGRANTE DE LA ESTRUCTURA INSTITUCIONAL GARANTIZADORA DE LA “CONCERTACIÓN”.

2.1.- Quizá no resulte ocioso comenzar por advertir que este Órgano no judicial de solución de conflictos interadministrativos forma parte de la estructura institucional articulada en el Capítulo III del Concierto [*“De las Comisiones y Junta Arbitral del Concierto Económico”*] para asegurar la “concertación”, es decir, la coordinación, la colaboración y el consenso entre el Estado y las Instituciones de los Territorios Históricos del País Vasco y que resulta imprescindible para asegurar la efectiva y normal aplicación y desarrollo del Concierto.

No puede obviarse, por ello, como ha señalado con razón el Tribunal Supremo, que “*donde cabe inscribir a la Junta Arbitral (...) [es en] la regulación para coordinar, armonizar y hacer factible el normal desarrollo de distintos regímenes en el sistema tributario del Estado español (...)*” (STS de 11 de abril de 2013, Rec. núm. 17/2012; RJ 2013/3035, Fundamento Tercero; y STS de 17 de octubre de 2013, Rec. núm. 538/2012, Fundamento Cuarto).

2.2.- De sobra es sabido que el “*elemento material constitutivo de la especialidad vasca*” radica

en la “*potestad tributaria foral*”, esto es, en la capacidad de “*las Institucionales competentes de los Territorios Históricos [para] mantener, establecer y regular, dentro de su territorio, su régimen tributario*” (artículo 1. Uno del Concierto Económico).

A su vez, “*el ejercicio de esa potestad tributaria foral (...) requiere (...) el adecuado ordenamiento de las relaciones de índole financiera y tributaria entre el Estado y el País Vasco, a cuyo fin el (...) Estatuto de Autonomía [aprobado por la Ley Orgánica 3/1979, de 18 de diciembre] dispone que las relaciones tributarias vendrán reguladas mediante el sistema foral tradicional de concierto económico (...)*” (Exposición de Motivos de la Ley 2/2012); sistema este que “*descansa en la idea de poder tributario pactado y coordinado*” (STC 208/2012, de 14 de noviembre, Fundamento Quinto), cuya correcta aplicación y desarrollo habrán de garantizar los Órganos de “concertación” (Comisión Mixta del Concierto Económico), “coordinación” (Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa)⁶ y “arbitraje” (Junta Arbitral) regulados en el Capítulo III, con base en los principios generales de “coordinación”, “armonización fiscal” y “colaboración” recogidos en los artículos 2, 3 y 4 del Concierto.

³ Además de acordar su Reglamento, en la reunión de 30 de julio de 2007 la Comisión Mixta del Concierto acordó la designación de los miembros de la Junta Arbitral, formalizándose su nombramiento por Orden EHA 2603/2007, de 5 de septiembre, y Orden de 2 de enero de 2008 de la Consejera de Hacienda y Administración Pública del Gobierno Vasco.

⁴ Y, como consecuencia de ello, del propio “*limbo en el que se encontraban los distintos interesados antes de la constitución de la Junta Arbitral y de la aprobación de su reglamento*”, como señala MERINO JARA, I. “*La Junta Arbitral del Concierto Económico desde la perspectiva procedimental*”; Zergak, Gaceta Tributaria del País Vasco, núm. 47, 2014, página 135.

⁵ Debo agradecer al Viceconsejero de Hacienda y Política Financiera y Presidente del Consejo de Redacción de la Revista, D. Juan Miguel Bilbao Garai, su amable invitación para participar en este número monográfico sobre la Junta Arbitral. Y asimismo resulta obligado agradecer al responsable de su coordinación, D. Isaac Merino Jara, Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la UPV/EHU, su paciencia y generosidad al aceptar esta colaboración, fuera del plazo inicial y de todas sus posibles prórrogas.

⁶ Así la Comisión Mixta del Concierto Económico tiene entre sus funciones la de “*acordar el nombramiento y régimen de los componentes de la Junta Arbitral (...), así como lo referente a su funcionamiento, convocatoria, reuniones y régimen de adopción de acuerdos*” (artículo 62. d). Por su parte, la Comisión de Coordinación y Evaluación normativa tiene atribuida la función de “*resolver [en fase amistosa] las consultas que se planteen sobre la aplicación de los puntos de conexión contenidos en el (...) Concierto Económico*”; debiendo trasladar la consulta a la Junta Arbitral en caso de desacuerdo entre las Administraciones concernidas sobre la propuesta de resolución (artículo 64. b).

Como observa la STS de 21 de febrero de 2011, RJ. 2011/1254, “*ante el principio de coordinación, armonización fiscal y colaboración con el Estado que establece el artículo 2.3 de la Ley 12/2002 (...) del Concierto Económico (...) se prevé una Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa (...)*” (Fundamento Quinto), respecto de la que la Diputación Foral de Bizkaia allí recurrente advertía que “*por su propia configuración, no tiene poderes ejecutivos sino que se trata de un foro paritario de diálogo político entre las Administraciones implicadas en la gestión del Concierto Económico*” (Fundamento Segundo).

Las funciones normativamente atribuidas a los referidos Órganos de concertación, coordinación y arbitraje permiten apreciar no sólo la relación existente entre ellos, sino también el objetivo común que persiguen: el adecuado ordenamiento de las relaciones de índole financiera y tributaria entre el Estado y el País Vasco y la correcta aplicación y desarrollo de lo previsto en el Concierto.

La realización de este objetivo común en el ejercicio de las funciones asignadas a las Comisiones y a la Junta Arbitral no sólo no impide sino que aconseja, o exige, que la colaboración se produzca también entre ellas. Nada se opondría, pues, a que la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa o la propia Junta Arbitral elevaran a la Comisión Mixta propuestas de adopción de acuerdos en orden a evitar o prevenir la aparición o la reiteración de conflictos en determinados ámbitos (artículo 62. e) del CE), o que periódicamente le propusieran aquéllas modificaciones del Concierto que, a la vista de las consultas planteadas (artículo 64. b)) y de los conflictos resueltos, pareciera razonable introducir (artículo 62. a) del CE).

Hay supuestos en los que resultan particularmente visibles y elocuentes las referidas exigencias de comunicación y colaboración entre los Órganos de concertación, coordinación y arbitraje del Concierto Económico. Tal sucede en los casos en que las propias Administraciones enfrentadas concuerdan en reconocer la existencia de una laguna legal, puesto que *“ni el Concierto Económico ni la normativa estatal o foral prevén el supuesto que origina el (...) conflicto”*⁷.

⁷ Véase, a tal efecto, la Resolución JACE 8/2012, de 2 de julio, Expediente 16/2009, donde se deja constancia de una laguna legal respecto del supuesto que provoca el conflicto: *“la valoración de operaciones entre entidades vinculadas sometidas a la competencia inspectora de diversas Administraciones Tributarias; laguna realmente sorprendente en un mundo en el que la existencia de grupos societarios y de vinculaciones entre empresas es un hecho habitual. Ambas Administraciones concuerdan en la constatación de semejante laguna, pero de esta admisión no es posible deducir ni un argumento favorable a la pretensión de la Diputación Foral de Gipuzkoa, como ésta propugna, ni uno contrario a ella, como afirma la AEAT (...)”*.

Pero, vayamos por partes.

3.- LA CONFLICTIVIDAD EN LA APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS Y LA LITIGIOSIDAD ENTRE ADMINISTRACIONES PÚBLICAS.

3.1.- Por la propia naturaleza de las cosas la interpretación y aplicación de las normas tributarias (que es, en definitiva, a lo que se reduce *“la aplicación de los tributos”*) origina discrepancias, enfrentamientos y conflictos jurídicos que, en la medida en que no logren resolverse en la sede en la que surgen y en la que, en principio, debieran solucionarse (los propios procedimientos tributarios), acaban degenerando en la llamada *“litigiosidad fiscal”*.

Aunque constituya desde luego su manifestación más frecuente y, por ello, conocida, la *“conflictividad tributaria”* no se limita a la que sin duda y habitualmente surge entre los ciudadanos (obligados tributarios) y las Administraciones fiscales, sino que se extiende también a la de las propias Administraciones entre sí.

La conflictividad entre Administraciones tributarias venía siendo un fenómeno puramente testimonial y episódico en la Administración española *“reducida, centralizada y jerarquizada de antaño”*, pero paulatinamente ha venido cobrando entidad y trascendencia a medida que, junto a la tradicional actividad relacional de la Administración Pública con los particulares, fue adquiriendo significación e importancia la propia actividad relacional ente las diferentes Administraciones públicas.

A ello se refería la Exposición de Motivos de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa de 1998, haciéndose eco del *“extraordinario incremento de la litigiosidad entre ciudadanos y Administraciones y de éstas entre sí que se ha producido en los últimos tiempos”*; así como de la *“saturación”* experimentada por la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, *“concebida en origen como jurisdicción especializada en la resolución de un limitado número de conflictos jurídicos (...)”* (Apartado I de la Exposición de Motivos de la Ley 29/1998, de 13 de julio).

3.2.- Resulta, pues, que la *litigiosidad* entre Administraciones es una consecuencia natural derivada de la diversificación de su actividad relacional y de la *conflictividad* que genera el funcionamiento de un Estado de estructura político-territorial plural y compleja en la que coexisten, en lo que ahora importa, diferentes Haciendas Públicas y, por lo tanto, diferentes Administraciones encargadas de la “*gestión y aplicación de su haber*” (en los términos del artículo 3 de la antigua Ley General Presupuestaria de 4 de enero de 1977); particularmente de la gestión y aplicación de los tributos que “*constituyen la parte más importante de la Hacienda Pública, es decir, del patrimonio del «procomún»*” (STS de 30 de junio de 2004, R.J. 2004/6004, Fundamento Sexto).

Y sucede, además, que esta pluralidad de Administraciones tributarias proyectan, a menudo, sus potestades (competencias) y su actuación sobre un mismo ámbito territorial, sobre los mismos sujetos, sobre los mismos objetos de imposición y, en fin, tratándose de tributos compartidos, sobre los mismos conceptos tributarios; habiendo advertido hace años el Tribunal Supremo que “*la existencia de diferentes planos administrativos (estatal, autonómico y local) (...) es fruto de la decisión política que establece un reparto de competencias que, aunque se llegue a calificar en la más reciente legislación con el plural (Administraciones Públicas), no puede alterar la relación esencialmente unívoca entre el ciudadano y el Poder y menos justificar la pérdida de derecho alguno por el administrado (...), abriendo un espacio de inseguridad jurídica para los contribuyentes (...) que no pueden terminar sufriendo el perjuicio de inactividades de otros y de retrasos que le sean ajenos*” (SSTS de 20 de febrero de 1996, R.J. 1996/1727; y de 1 de junio de 2001, Fundamento Tercero, entre muchas otras).

De ahí que la aparición de conflictos tributarios entre la Administración estatal y las de las Diputaciones Forales, o entre éstas y la Administración de cualquier otra Comunidad Autónoma, no debiera percibirse como una disfunción o una patología del sistema de Concierto Económico, sino más bien como una consecuencia natural y, por

lo mismo, inherente a su funcionamiento (fisiológico).

3.3.- “*La aplicación de la normativa general (...) permite que puedan residenciarse y dirimirse en el orden jurisdiccional contencioso-administrativo controversias competenciales entre la[s] Diputación[es] Foral[es] y la Administración General del Estado*” (STC 26/2008, de 11 de febrero, Fundamento Octavo); de ahí que, en principio, “*los conflictos entre Administraciones públicas [y, por lo tanto, también entre Administraciones tributarias] 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 (...)*” (STS de 17 de octubre de 2013, Rec. núm. 538/2012, Fundamento Cuarto); disponiendo el artículo 44.1 LJCA que “*en los litigios entre Administraciones públicas no cabrá interponer recurso en vía administrativa*”.

Con la creación de la Junta Arbitral lo que, precisamente, pretendieron los responsables del Concierto Económico fue que los conflictos surgidos entre las Administraciones tributarias, “*con la aplicación de los puntos de conexión*” establecidos en el Concierto, no se resolvieran mediante un recurso “*en vía administrativa*” [que en principio “*no cabrá interponer (...) en los litigios entre Administraciones (...)*” (artículo 44.1 LJCA)], sino “*en vía arbitral*”, “*evita[ndo] la judicialización de los conflictos (...)*”⁸; judicialización que durante mucho tiempo resultó, desde luego, inevitable hasta tanto no se acordó la constitución formal de la Junta.

⁸ Véase la intervención de la Sra. De Boneta y Piedra en la sesión del Pleno del Senado del 8 de mayo de 2002, durante la tramitación del vigente Concierto Económico aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo (“*El Concierto Económico Vasco. La renovación de 2002. Fuentes documentales*”, edición de I. ALONSO ARCE, op. cit; página 657).

4.- EL CONCIERTO ECONÓMICO CREA UNA JUNTA ARBITRAL CON LA FUNCIÓN DE RESOLVER CONFLICTOS ENTRE ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS Y SIN OCUPARSE DE ACLARAR SU NATURALEZA JURÍDICA.

4.1.- Ni el Concierto Económico de 1981 ni el posteriormente aprobado en el año 2002 se ocupan de la naturaleza de la Junta Arbitral. En realidad, tampoco lo hace el texto reglamentario acordado por la Comisión Mixta del Concierto, aunque otra cosa pareciera desprenderse de la rúbrica ("*Naturaleza de la Junta Arbitral*") del artículo 2 del Real Decreto 1760/2007, de 28 de diciembre, que aprueba el Reglamento de la Junta Arbitral "*prevista*" -se dice- en el Concierto Económico (en adelante RJACE)⁹. No cuesta comprobar que lo acordado en este precepto por la Comisión Mixta nada tiene que ver con la naturaleza, esto es, con la "*esencia y propiedad característica*" de la Junta Arbitral, sino con su elemental "*configuración*" como "*órgano colegiado de deliberación y resolución de los conflictos y discrepancias (...)*" que sean de su competencia (artículo 3).

Desde luego que el silencio, deliberado o no, que en el año 1981 mantuvo el primer Concierto Económico sobre la naturaleza del Órgano de resolución de conflictos que allí se constituía, pudo prestarse entonces a diferentes interpretaciones, probablemente, todas ellas admisibles.

Sin embargo, el hecho de que el primer Concierto Económico agotara su vigencia veinte años después (el 31 de diciembre de 2001), sin que se llegara a alumbrar el Órgano legalmente constituido en 1981 y, sobre todo, el hecho de que el nuevo Concierto de 2002 cambiara sus-

⁹ No deja de sorprender que todavía en el Reglamento aprobado en 2007 y, más aún, en las modificaciones que de él se hace en el RD 335/2014, de 9 de mayo, continúe aludiéndose a la Junta Arbitral "*prevista*" en el Concierto ["*El capítulo III, sección 3ª, del Concierto prevé la existencia de una Junta Arbitral (...)*" se lee en el Preámbulo del RD 335/2014)]; referencia esta que, siguiendo la estela reglamentaria, parece haber causado estado pues no resulta infrecuente encontrarla en el encabezamiento de los escritos que a ella le dirigen las diferentes Administraciones contendientes en los procedimientos arbitrales.

tancialmente su composición y estructura sin mención alguna a su naturaleza, autoriza a pensar que o bien no se consideró necesario, o posible, "*concertar*" entre la representación del Estado y la del País Vasco la naturaleza de la Junta Arbitral, o bien que ambas representaciones acordaron no concertarla manteniendo su indefinición inicial. Siendo, en cualquier caso, evidente que esa misma situación es la que se mantuvo al tiempo de acordar el Reglamento de 2007 y la que sigue existiendo en la actualidad, habida cuenta de que continúa sin decirse nada (más) sobre ella en la modificación reglamentaria convenida en la Comisión Mixta del Concierto 1/2014, de 16 de enero, y formalizada en el Real Decreto 335/2014, de 9 de mayo.

4.2.- No obstante, los órganos y las instituciones creadas por el Derecho acaban teniendo, quiérase o no, su propia naturaleza al margen además de lo que respecto de ella diga, o silencio, el Legislador. En principio, y salvo en los casos en que la naturaleza de una institución resulte de antemano evidente, la única manera (con)fiable de averiguarla pasa por atender al régimen jurídico y a las funciones que normativamente se le atribuyen y al efectivo ejercicio que se hace de ellas; es decir, a su funcionamiento real. Luego, si son las funciones y el régimen jurídico las que dan idea de la naturaleza de una institución, en principio, la naturaleza de la Junta Arbitral no debiera examinarse como una cuestión previa (*ex ante*), sino más bien como una consecuencia que cabría inferir (*ex post*) del análisis de su composición (artículo 65), sus funciones (artículo 66) y, en fin, sus normas reglamentarias de "*funcionamiento, organización y procedimiento*" (artículo 1 RJACE y artículo 66. Dos del Concierto Económico).

Pero si bien, en principio, todo ello debiera ser así, acostumbra a suceder que la naturaleza que, con razón o sin ella, se le termine asignando doctrinal y jurisprudencialmente a una institución, en nuestro caso, a la Junta Arbitral, será la que condicione de modo decisivo la interpretación de su régimen jurídico, el alcance y el modo de concebir y ejercer sus funciones, la manera de integrar las lagunas y la forma de resolver las

controversias generadas sobre problemas no previstos en la normativa aplicable. Y esta situación no debiera pasar inadvertida a los responsables del Concierto Económico, pues probablemente la naturaleza de la Junta Arbitral que se mantiene indefinida en el terreno normativo, acabe definiéndose no mediante la concertación sino como resultado tanto de las interpretaciones que inercialmente se van asentando en la doctrina y en la jurisprudencia, como del funcionamiento mismo de la institución que inevitablemente resultará influenciado por aquéllas.

4.3.- La parquedad y, a la vez, ambigüedad del marco normativo que la regula consiente dos diferentes concepciones de la Junta Arbitral sin decantarse por ninguna de ellas [que, a la postre, es lo que parecen haber pretendido hasta ahora los responsables del Concierto Económico].

La polémica surge, claro está, porque en la ambigua regulación de la Junta Arbitral coexisten "elementos arbitrales" con otros que cuestionan o desmienten esa naturaleza. Es obvio que si además de tener funciones arbitrales y de nombrarse como tal, la Junta se regulara cabalmente como un auténtico Órgano arbitral, poco habría que añadir sobre su naturaleza. Pero, no siendo esta la situación, la caracterización de la Junta Arbitral que se ha venido instalando en la doctrina y en la jurisprudencia parte de atribuirle, salvo excepciones, una naturaleza exclusivamente administrativa¹⁰, configurándose asimismo la vía arbitral de solución de conflictos como "un tipo singular de vía administrativa previa a la jurisdiccional"; o incluso, aisladamente (en un sola ocasión, que conozcamos), como "mero trámite administrativo (...) [para acceder al] orden jurisdiccional contencioso-administrativo, al que le corresponde el conocimiento de los litigios competenciales entre Administraciones Públicas (...)"¹¹

¹⁰ La naturaleza administrativa de la Junta Arbitral suele atribuírsele por exclusión de la naturaleza jurisdiccional que, desde luego, no tiene. Así en la Resolución de la propia JACE 3/2009 se señala que "se trata de un órgano especial de resolución de conflictos pero de naturaleza administrativa y no jurisdiccional" (Fundamento Séptimo).

Sin embargo, esta concepción de la Junta y de la vía arbitral que desde luego viene siendo predominante, no parece que sea la que mejor encaja en la regulación y en el espíritu del Concierto Económico, donde lo que se crea no es tanto una vía "especial" para la solución prejudicial de conflictos, como remedo de una "vía administrativa previa" a la jurisdiccional, sino una vía "arbitral" que evite cabalmente la judicialización del Concierto y, por tanto, el recurso a la vía contencioso-administrativa (artículo 44 LJCA); atribuyéndole a tal fin a un Órgano especializado, desvinculado e independiente de las Administraciones tributarias confrontadas, y neutral (en cuanto alejado de los intereses en conflicto) la función arbitral de resolver "conforme a Derecho" (artículo 67) las discrepancias interadministrativas sobre los puntos de conexión que surgen en la interpretación y aplicación del Concierto (artículo 66)¹² y de pacificar extraprocesal y definitivamente el conflicto. Y ello con independencia de que sus acuerdos, de carácter ejecutivo, sean susceptibles de recurso contencioso-administrativo ante el Tribunal Supremo (artículo 67), probablemente por considerarlo una exigencia constitucional de la tutela judicial efectiva amparada en el artículo 24.1 CE, pero en la que ahora no podemos detenernos.

¹¹ STS de 17 de octubre de 2013, Rec. núm. 538/2012, RJ. 2013/7514, contra la Resolución 13/2012, de 28 de septiembre en la que la JACE se declaró competente para conocer del conflicto planteado por la Diputación Foral de Álava frente a la Comunidad Foral de Navarra; Fundamento Cuarto.

¹² En realidad, las funciones atribuidas a la Junta Arbitral en el artículo 66. Uno se reconducen a los conflictos sobre puntos de conexión surgidos en la aplicación del Concierto, pues la referencia a "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" (artículo 66. Uno. a)) y "respecto a la domiciliación de los contribuyentes" (artículo 66. Uno. c)) son casos particulares de puntos de conexión (Cfr; Sentencias del Tribunal Supremo de 17 de enero de 2013, Rec. núm. 303/2012, RJ 2013/1227, y de 7 de junio de 2012, Rec. núm. 9/2011, RJ 2012/7285).

5.- LA VÍA ARBITRAL HABILITADA EN EL CONCIERTO ECONÓMICO COMO EL CAUCE NORMAL DE SOLUCIÓN, NO PRE-JUDICIAL SINO EXTRA-JUDICIAL, DE LOS CONFLICTOS INTERADMINISTRATIVOS SURGIDOS DE LA APLICACIÓN DE LOS PUNTOS DE CONEXIÓN.

Más allá del valor significativo y condicionante de los términos jurídicos, existen, en mi opinión, elementos suficientes que permiten sostener que la vía arbitral es el cauce normal habilitado ("concertado") en el Concierto Económico para dirimir, no pre-judicial sino extra-judicialmente, aquéllas controversias y resolver aquéllos conflictos interadministrativos surgidos con la aplicación de los puntos de conexión, que no pudieron prevenirse o remediarse utilizando los mecanismos y los instrumentos que, dependiendo del caso, aconsejen o impongan los propios principios inspiradores del Concierto (lex specialis y, por lo tanto, de preferente aplicación) y los que, con carácter general, rigen las relaciones entre las Administraciones Públicas; en particular, los de buena fe (artículo 3.1 Ley 30/1992) y lealtad institucional (artículo 4.1 Ley 30/1992). Y, desde luego, los que constitucional (artículo 103 CE) y legalmente (artículo 3 Ley 30/1992) resultan exigibles a todas ellas: servir con objetividad los intereses generales, con eficacia, coordinación y sometimiento pleno a la Constitución, a la Ley y al Derecho.

Y la Junta Arbitral ante la que se sustancia esta vía normal y concertada de solución de conflictos es un Órgano público colegiado que no forma parte ni de la Administración Pública ni tampoco, claro está, de la Jurisdicción; especializado, neutral, independiente, desvinculado de las Administraciones contendientes y ajeno a los intereses en conflicto, al que se le encomienda realizar una función sustancialmente arbitral, encauzada en un procedimiento formalmente administrativo¹³ y mediante acuerdos "en casi todo semejantes a los que emanan de las Administraciones Públicas"¹⁴.

¹³ Aunque desde luego no se "configur[e] como mero trámite administrativo", lo cierto es que "la función resolutoria de los conflictos, por parte de la Junta Arbitral

En efecto, la Junta Arbitral es un órgano colegiado, orgánica y funcionalmente situado extramuros de la organización administrativa y, por supuesto, de la jurisdiccional: "No es Administración Pública sino un órgano que [en términos del Auto de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 15 de noviembre de 2009] efectúa arbitrajes de Derecho público entre Administraciones Públicas"¹⁵.

Tampoco es, en sentido estricto, un Órgano típicamente arbitral habida cuenta que sus acuerdos, "sin perjuicio de su carácter ejecutivo, serán (...) susceptibles de recurso en vía contencioso-administrativa ante la Sala correspondiente del Tribunal Supremo" (artículo 67 del CE). Nos encontramos, pues, ante un órgano sui generis, que no es desde luego judicial ni tampoco, en puri-

se inscribe dentro de un procedimiento administrativo (...)" (STS de 17 de octubre de 2013, Rec. núm. 538/2012, R.J. 2013/7514, Fundamento Cuarto); "sin perjuicio de las particularidades" (artículo 8 RJACE) requeridas por el ejercicio de la función arbitral que le atribuye el Concierto Económico, a la luz de cuyos principios deberán interpretarse las disposiciones del Reglamento de la Junta (Cfr; Resolución JACE 8/2012, de 2 de julio, Fundamento Tercero).

¹⁴ En términos de la Exposición de Motivos de la Ley 29/1998, de 13 de julio, Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, al aludir en su apartado II al "Ámbito y extensión de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa".

En el Auto del Tribunal Supremo de 30 de abril de 2013, R.J. 2013/171043, se alude a la "naturaleza de las resoluciones de la Junta [considerándolas] simples decisiones en un conflicto concreto, no normas jurídicas y, por tanto, sin vocación de generalidad, ni de permanencia o vigencia erga omnes" (Fundamento Quinto).

¹⁵ "La Junta no se encuadra orgánicamente -prosigue el Tribunal Supremo- dentro de ninguna Administración Pública y no dicta actos administrativos en el ejercicio de una potestad administrativa. La fiscalización de sus acuerdos en sede contencioso-administrativa y ante esta Sala del Tribunal Supremo, así como el carácter ejecutivo de aquéllos, ha requerido un reconocimiento legal expreso (art. 51.3 de la Ley 28/1990, de 26 de diciembre), lo que sería innecesario si la Junta Arbitral fuese Administración Pública. Por tanto, no puede ser considerada parte demandada" (ATS de 15 de noviembre de 2009, Rec. núm. 532/2008, JUR 2010/350, Fundamento Primero). "Más, aunque la Junta Arbitral no sea una Administración Pública que deba ser emplazada como parte procesal, ello no es óbice a que, en defensa de la legalidad de su acuerdo, pueda admitirse su intervención en calidad de "amicus curiae" para que formule, en su caso, el informe que estime oportuno" (Fundamento Segundo).

dad, arbitral ni puramente administrativo, al que el Concierto Económico [considerado, a estos efectos, *lex specialis*] le encarga resolver, definitivamente, con “economía, celeridad y eficacia” (artículo 67) los conflictos de competencia entre las Administraciones tributarias foral y estatal; orgánicamente desvinculado y funcionalmente independiente de una y otra de las Administraciones enfrentadas y ajeno o alejado, en fin, de los intereses en conflicto.

6.- EL CONFLICTO COMO PRESUPUESTO DE LA FUNCIÓN Y DEL PROCEDIMIENTO ARBITRAL Y LA COMPETENCIA EXCLUSIVA DE LA JUNTA PARA RESOLVERLO.

6.1.- No existe, en mi opinión, argumento sólido alguno que impida concluir que, a partir -claro está- de su constitución formal, “cuando se suscite el conflicto de competencias” (artículo 66.2 del Concierto Económico) sobre las cuestiones atribuidas y, por lo mismo, “reservadas” a la Junta Arbitral (artículos 66. Uno y 64 b) del CE y artículo 3 RJACE), será la Junta el único Órgano legalmente competente para resolverlo a través del procedimiento reglamentariamente establecido.

Más aún, si como recuerda la STS de 17 de octubre de 2013, Rec. núm. 538/2012, “surgido el conflicto entre las Administraciones, aún cuando incluso no se habían constituido las Juntas Arbitrales del Convenio o del Concierto, se procuró la interpretación más acorde para hacer efectiva la resolución judicial del conflicto” (Fundamento Cuarto); nada se opone a que, tras la constitución formal de las Juntas, se procure asimismo la interpretación más acorde para hacer efectiva la resolución arbitral del conflicto en los términos acordados en el Concierto y en el Convenio. Y ello sin perjuicio de que continúe siendo “función jurisdiccional (...) la resolución última de los posibles conflictos entre administraciones implicadas (...)” (Cfr; STS de 17 de octubre de 2010, Fundamento Cuarto).

Así lo confirma la doctrina constitucional y jurisprudencial, comenzando por la STC 26/2008, de 11 de febrero en la que se reconoce que “es la Junta arbitral prevista en el artículo 39.1 LJCA

[debe decir, de la Ley 12/1981, reguladora del Concierto Económico, aplicable *ratione temporis* a la que le correspondía conocer de los conflictos de competencia, entre otras materias, 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 (...)” (Fundamento Séptimo).

“Todas las partes personadas -sigue el Tribunal Constitucional- se muestran de acuerdo, criterio que también ha sostenido el Tribunal Superior de Justicia en su Sentencia, en que la controversia planteada en este caso entre la Diputación Foral de Álava y la Administración General del Estado era perfectamente subsumible en el supuesto de los conflictos de competencia entre ambas Administraciones a los que se refiere el art. 39 de la Ley del concierto económico y, en consecuencia, que su resolución en vía administrativa correspondería a la Junta arbitral, cuyo Acuerdo sería impugnado ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo. El problema surge porque, pese a estar legalmente prevista su constitución desde el año 1981, aún no se ha formalizado la constitución de la referida Junta arbitral (...)” (Fundamento Séptimo).

En este contexto la cuestión planteada en el recurso de amparo objeto del enjuiciamiento era “qué hacer con las controversias que se planteen entre la Administración tributaria estatal y la Administración tributaria foral y, en particular, si dichas controversias son o no residenciables en el orden jurisdiccional contencioso-administrativo”, por lo que su único objeto se limitó a “determinar si la decisión judicial impugnada que declaró la inadmisibilidad de los recursos contencioso-administrativos ha vulnerado o no en este caso (...) el derecho de la demandante de amparo a la tutela judicial efectiva, en su vertiente de derecho de acceso a la jurisdicción (art. 24.1 CE), ámbito al que debe circunscribirse nuestro pronunciamiento” (Fundamento Séptimo). Y ceñido a este limitado objeto de enjuiciamiento, el Tribunal Constitucional concluyó que “la falta de constitución formal de la Junta Arbitral no puede conducir a privar de toda posibilidad de tutela

jurisdiccional a los intereses legítimos en este caso afectados, impidiendo a sus titulares el acceso a la vía judicial en defensa de los mismos, sino que ha de llevar, por el juego del principio «pro actione», a la aplicación de la normativa general, que permite que puedan residenciarse y dirimirse en el orden jurisdiccional contencioso-administrativo controversias competenciales entre la Diputación Foral de Álava y la Administración General del Estado, como las suscitadas en el caso que nos ocupa” (Fundamento Octavo).

En resumidas cuentas, la falta de constitución formal de la Junta Arbitral provocó que “todos los conflictos derivados de la aplicación del régimen tributario foral quedaron huérfanos de la vía de solución legalmente prevista, dando lugar a un sinfín de recursos en la vía judicial ordinaria contra las actuaciones de aplicación de los tributos que las Administraciones implicadas llevaban a cabo”¹⁶.

Luego, una vez constituida la Junta, será la vía arbitral la única susceptible de ser utilizada por las Administraciones tributarias para resolver sus conflictos competenciales¹⁷; teniendo asimismo reconocido la Audiencia Nacional en Sentencia de 23 de marzo de 2011, Rec. núm. 477/2008 (confirmada en casación por la Sentencia del Tribunal Supremo de 12 de noviembre de 2012, Rec. núm. 2304/2011) que “la Sala no alberga ninguna duda de que una vez planteado el conflicto de competencias (...) el único órgano que tiene atribuida legalmente la competencia para pronunciarse sobre el fondo de la cuestión es la Junta Arbitral, en virtud de lo dispuesto en el artículo 66.2 de la Ley del Concierto Económico (...). Pues, existiendo un conflicto de competencia planteado ante la Junta Arbitral, este organismo tiene la competencia exclusiva para pronunciarse” (Fundamento Tercero)¹⁸

¹⁶ UTANDE SAN JUAN, J. M^o, “Las Juntas Arbitrales del Concierto y el Convenio como vía para la resolución de conflictos tributarios forales”; Impuestos nº 6/2010, página 14.

¹⁷ Cfr; BURLADA ECHEVESTE, J.L.- “Las relaciones entre la inexistente Junta Arbitral del Concierto Económico y el derecho de acceso a la jurisdicción”; Revista Técnica Tributaria, nº 83, 2008.

6.2.- Como consecuencia de lo que antecede, huelga decir que la existencia de una controversia o de un conflicto competencial entre Administraciones Tributarias constituye presupuesto y condición de posibilidad de la función y, en principio, del propio procedimiento arbitral; de ahí que ante la inexistencia del conflicto faltará el presupuesto de admisibilidad del procedimiento, debiendo la Junta acordar su inadmisión y abstenerse de conocer. Tiene, en efecto, declarado la Junta Arbitral que ante “la ausencia (...) de un conflicto de competencias realmente existente - sin perjuicio de que pudiera suscitarse en un momento posterior- el conflicto fue indebidamente planteado y debe inadmitirse” (Resolución de la JACE 1/2013, de 25 de enero, Expediente 12/2010).

Resulta igual de innecesario advertir que las controversias y los conflictos interadministrativos que aquí interesan son los que se generan con el concreto ejercicio de las respectivas funciones y competencias tributarias o, en otros términos, los que surgen con la aplicación de las normas tributarias no en abstracto, sino en el caso concreto. Singularmente, los que se generan con la “aplicación de los puntos de conexión de los tributos concertados (...)”, o “como consecuencia de la interpretación y aplicación del (...) Concierto Económico a casos concretos concernientes a relaciones tributarias individuales”, o, en fin, en la disputa de las competencias tributarias determinadas por “la domiciliación de los contribuyentes”. A condición, en cualquiera de estos supuestos, de que no se trate de conflictos “abstractos”.

“De las normas que regulan las funciones de la Junta Arbitral se deduce que no entra dentro de sus atribuciones resolver cuestiones abstractas de interpretación del Concierto Económico sin relación con conflictos concretos” (Resolución de la JACE 1/2013, de 25 de enero, Expediente 12/2010). Conviene, no obstante, anotar que los conflictos surgidos entre Administraciones tributarias con motivo de la domiciliación de contribu-

¹⁸ Véase la Resolución de la JACE 7/2013, de 24 de abril, Expedientes acumulados 8/2008 y 13/2010.

yentes que, como es sabido, constituyen una de las pugnas interadministrativas básicas y más recurrentes [al ser el domicilio fiscal el punto de conexión por excelencia del reparto competencial], no necesariamente tienen que plantearse respecto de una determinada relación tributaria. Y ello porque *"la determinación del domicilio fiscal de contribuyente tiene (...) un carácter instrumental. Se determina con carácter general y abstracto, pero es indudable que su determinación va a tener proyección sustancial en las concretas cargas impositivas que le afectan"* (STS de 17 de octubre de 2013, Rec. núm. 538/2012, RJ 2013/7514, Fundamento Tercero); siendo frecuentes los pronunciamientos del Tribunal Supremo que *"resalta[n] la importancia que posee la determinación del domicilio fiscal del contribuyente en relación con su situación tributaria, adquiriendo especial significación ante un sistema tributario del Estado español en el que conviven varios regímenes tributarios diferenciados"*¹⁹.

6.3.- Además de presupuesto de la función arbitral, el conflicto objeto del procedimiento delimita el alcance o la extensión de la competencia de la Junta Arbitral y el contenido de sus acuerdos en los que, si bien se habrán de *"resolver[r] (...) todas las cuestiones que ofrezca el expediente, hayan sido o no planteadas por las partes o los interesados en el conflicto"* (artículo 67 del Concierto Económico y artículo 17.3 RJACE), la Junta no podrá ampararse en esta potestad (poder-deber) para extender sus competencias más allá del objeto del conflicto ni tampoco, claro está, para rebasar la función arbitral asumiendo competencias que no le han sido atribuidas en el Concierto²⁰.

¹⁹ Véase, entre las recientes, la STS de 5 de mayo de 2014, rec. núm. 256/2012, Fundamento Cuarto. Y en la doctrina, BURLADA ECHEVESTE, J.L.; y BURLADA ECHEVESTE, I.M^o.- *"Las discrepancias entre administraciones respecto a la domiciliación de los contribuyentes y la inexistente Junta Arbitral del Concierto Económico"*; Quincena Fiscal núm. 17/2008; y MARTÍNEZ BARBARA, G.- *"Vías de resolución de discrepancias entre las Administraciones tributarias en relación con la domiciliación de los contribuyentes en el Concierto Económico"*; páginas 89-108.

De manera, pues, que el acuerdo que ponga término al procedimiento arbitral habrá de resolver *"todas las cuestiones que ofrezca el expediente"*, a condición de que se correspondan con el ámbito competencial legalmente reconocido a la Junta Arbitral. Lo que significa que no cualquier cuestión que las partes decidan plantear en el procedimiento arbitral, con motivo o so pretexto del conflicto, habrá de ser examinada o resuelta por la Junta si ello excede del ámbito legal de sus competencias.

Frente a las pretensiones que, en ocasiones, las partes, *"los interesados en el conflicto"* (artículo 67 del Concierto) o, en fin, *"los interesados en el procedimiento del que trae causa el conflicto"* (artículo 16.3 y 4 RJACE) hacen valer en el procedimiento arbitral, importa recordar que la Junta Arbitral sólo es competente para determinar de acuerdo con los puntos de conexión establecidos, a cuál de las Administraciones contendientes corresponde la competencia que en el caso concreto se disputa; pero no puede sustituir a los Órganos competentes en la adopción de las decisiones que a ellos les corresponden [pues, *huelga recordar que "la competencia es irrenunciable y se ejercerá precisamente por los órganos administrativos que la tengan atribuida como propia"* (artículo 12.1 Ley 30/1992)], ni tampoco tiene potestad de revisión alguna de la legalidad de las actuaciones que en las *"relaciones tribu-*

²⁰ Argumenta la Junta Arbitral de Navarra (JANA) al interpretar el artículo 51.3 del Convenio Económico, cuyo mandato es idéntico al del referido artículo 67 del Concierto, que *"a pesar de [su] amplia dicción (...) no es posible una interpretación del mismo que extienda las competencias de la Junta Arbitral más allá del objeto del conflicto. En efecto, la potestad de la Junta Arbitral de resolver todas las cuestiones que ofrezca el expediente sólo es jurídicamente aceptable si se trata de cuestiones de competencia de la Junta. Es decir, la norma que permite resolver dichas cuestiones no es una norma atributiva de competencia, sino un precepto relativo a la relación entre lo pretendido por las partes y el contenido de la resolución. Más que modular el alcance de las competencias se refiere al contenido de la resolución desde la perspectiva del principio de congruencia entre lo solicitado y lo resuelto. La Junta Arbitral puede resolver cuestiones no planteadas por las partes del conflicto, pero no puede resolver cualquier cuestión relacionada con el conflicto. La resolución de la Junta ha de mantenerse siempre dentro del ámbito de competencias que otorga la ley"* (Resolución JANA 1/2004, de 15 de julio de 2005).

arias individuales” pudieran resultar afectadas por el conflicto objeto del procedimiento arbitral, que habrá de ceñirse, -insistimos- a la declaración de competencia derivada de la aplicación de los puntos de conexión.

“La resolución que se pide a la Junta Arbitral [razona la Resolución JACE 7/2013, de 24 de abril, Expedientes acumulados 8/2008 y 13/2010] de que se declare abstractamente que la AEAT incumplió su deber de paralizar las actuaciones, entraña implícitamente un pronunciamiento sobre la validez de las que ocasionaron tal incumplimiento. En efecto, declarada la infracción del mencionado deber la consecuencia ineludible es la nulidad de los actos infractores (...). En consecuencia, es forzoso concluir que la Junta Arbitral carece de competencia para emitir una declaración en términos abstractos acerca del cumplimiento o no por la AEAT del deber de paralización de las actuaciones”. Afianzando el argumento, se añade: “Confirma la incompetencia señalada la consideración de que una declaración de esa naturaleza, que predeterminaría en el plano de la pura lógica la decisión de los órganos competentes para resolver en vía de recurso acerca de la validez de los actos de la AEAT, no podría en modo alguno prejuzgar en el plano jurídico esta decisión. En otros términos, el hipotético acuerdo de la Junta Arbitral carecería absolutamente de eficacia jurídica en este aspecto” (Fundamento Decimotercero).

En definitiva, en términos ahora de la Junta Arbitral de Navarra, “en ningún caso se atribuye a la Junta competencias de revisión de actos administrativos dictados por las partes en conflicto (...). La Junta Arbitral es un órgano de resolución de conflictos entre administraciones, sin facultades para pronunciarse sobre la validez de los actos dictados por una administración (...)”²¹. Y todavía menos para pronunciarse sobre la corrección jurídica de una Sentencia del Tribunal Supremo, pues “semejante cosa supondría arrogarse de manera inconcebible una potestad que sería absurdo siquiera imaginar”²².

²¹ Resolución JANA 1/2004, de 15 de julio de 2005.

7.- LAS ADMINISTRACIONES ENFRENTADAS EN EL PROCEDIMIENTO ARBITRAL TIENEN EL “DOMINIO” DEL CONFLICTO Y TAMBIÉN, POR LO MISMO, LA RESPONSABILIDAD DE SOLUCIONARLO INCLUSO ANTES DE QUE LO RESUELVAN LA JUNTA ARBITRAL.

Aunque de ello quizá no se hayan extraído aún todas sus posibles consecuencias, parece pacífico que son las Administraciones enfrentadas las únicas que tienen el “dominio” del conflicto; es decir, la competencia para plantearlo, la posibilidad de desistir de la pretensión o de allanarse, en su caso, a la de la Administración proponente y, en fin, la responsabilidad de acordar (“concertar”) la solución incluso antes de que lo resuelva la Junta Arbitral.

7.1.- En principio, ningún conflicto interadministrativo parece que pueda plantearse por nadie ajeno a las propias Administraciones que lo generan y entre las que se genera. La reivindicación o la pugna competencial que origina el conflicto, y que se resuelve en el procedimiento arbitral, tiene lugar entre las Administraciones contendientes, y a ellas es ajena tanto la Junta Arbitral, que no es Administración, como los obligados tributarios que, con mayor evidencia, tampoco lo son. De ahí que “ni se contempla que los particulares puedan plantear conflicto entre dichos órganos [Administraciones tributarias], ni tan siquiera viene reconocida la facultad de que sea la propia Junta Arbitral la que de oficio pueda plantear conflicto alguno”²³. “Únicamente son

²² “Es evidente que no le es posible a esta Junta Arbitral entrar a discutir los argumentos aducidos por [la entidad interesada en el conflicto] para demostrar que la sentencia del Tribunal Supremo de 26 de mayo de 2009 es, como sostiene, contraria a Derecho, ni, por tanto, tomar postura ante ellos (...). Ante la citada sentencia a la Junta Arbitral le cabe únicamente comprobar si el criterio del Tribunal es aplicable al asunto sometido a su decisión y, acatándolo, resolver de acuerdo con éste” (Resolución JACE 7/2013, de 24 de abril, Expedientes acumulados 8/2008 y 13/2010, Fundamento Decimoprimero).

²³ STS de 11 de abril de 2013, Rec. núm. 17/2012, RJ 2013/3035, Fundamento Tercero. “El planteamiento de conflictos no puede llevarse a cabo de oficio por la propia Junta Arbitral, de manera que esta no puede iniciar, contrariamente a lo solicitado (...), la tramitación de ningún conflicto. El inicio siempre tiene lugar a instancia de parte (...). A día de hoy ninguna Administración ha

parte en los conflictos planteados ante la Junta Arbitral las Administraciones que en él se enfrentan; terceras personas, empezando por los contribuyentes afectados por la controversia, tienen la condición de simples interesados en el procedimiento" (Resolución JACE 1/2014, de 13 de octubre, Expediente 3/2012, Fundamento Primero).

Desde luego que la función institucional de la Junta Arbitral es "conocer" y "resolver" los conflictos "conforme a derecho [y] de acuerdo con los principios de economía, celeridad y eficacia" (artículo 67 del CE), pero no (auto)planteárselos ni todavía menos propiciar un aumento de la conflictividad, bien por la forma de resolverlos o por la tardanza en hacerlo, reñida en todo caso con la "celeridad" que exige el Concierto.

Es claro que, conforme a la normativa aplicable, los conflictos no pueden ser planteados de oficio por la Junta Arbitral ni por los particulares, y ello con independencia de que, en los conflictos interadministrativos en materia tributaria, "siempre cabe descubrir interesados particulares cuya situación tributaria se va a hacer depender o condicionar de la resolución del conflicto, y que como contribuyentes tienen derecho al respeto de los derechos y garantías que les corresponde como tales"²⁴. Pero de estos derechos y garantías de los contribuyentes como "interesados particulares" en el procedimiento arbitral, no hemos de ocuparnos ahora.

En lo que aquí importa, los particulares o, si se prefiere, los obligados tributarios ni están legitimados para plantear conflictos ante la Junta Arbitral, ni tampoco para comparecer como parte en los procedimientos de conflicto que únicamente podrán iniciar las respectivas Administraciones afectadas por la aplicación del Concierto Económico (la Administración del Estado, la de las Diputacio-

planteado conflicto de competencias (...); hasta tanto ello no se produzca, si se produce, esta Junta Arbitral no puede tener por planteado conflicto positivo de competencias; será entonces, cuando, en su caso, el Sr. (...) tendrá la condición de interesado" (Resolución JACE 5/2009, de 6 de marzo, Expediente 42/2008).

²⁴ SSTs de 11 de abril de 2013, Rec. núm. 17/2012, RJ. 2013/3035, Fundamento Segundo; y de 17 de octubre de 2013, Rec. núm. 538/2012, RJ 2013/7514.

nes Forales o la de una Comunidad Autónoma) y la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa: las primeras, "mediante el planteamiento del conflicto o discrepancia"; la segunda, mediante el simple "traslado del desacuerdo" existente entre las Administraciones concernidas en el procedimiento "amistoso" de resolución de consultas (artículo 64. b) del Concierto).

En efecto, únicamente están legitimados para el "planteamiento del conflicto": la Administración del Estado (artículo 10 RJACE), las Diputaciones Forales (artículo 11 RJACE) y la Administración de cualquier Comunidad Autónoma (artículo 12 RJACE); puesto que los conflictos se plantean, precisamente, "entre Administraciones tributarias" afectadas por la aplicación del Concierto Económico (artículo 13 RJACE).

Aunque el Reglamento de la Junta Arbitral alude también al "planteamiento del conflicto por la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa" (artículo 14), lo que en verdad hace este Órgano de "coordinación" no es "plantear el conflicto", sino más bien "trasladar (...) a la Junta Arbitral" el desacuerdo (esto es, la discrepancia o el "conflicto" surgido) entre las Administraciones tributarias al resolver "las consultas que se planteen sobre la aplicación de los puntos de conexión contenidos en el (...) Concierto Económico" (artículo 64. b) del CE).

Luego, la Comisión de Coordinación no plantea conflictos sino que está legitimada para promover, junto a las referidas Administraciones tributarias, la "iniciación del procedimiento ante la Junta Arbitral" (artículo 9 RJACE), pero no "mediante el planteamiento del conflicto", sino, en puridad, mediante el simple "traslado del desacuerdo" una vez concluido el procedimiento "amistoso" para resolver la consulta planteada; procedimiento este independiente del "litigioso" que es justamente el que se inicia ante la Junta Arbitral trasladándole el desacuerdo²⁵.

²⁵ En Resolución JACE 17/2012, de 29 de noviembre, Expediente 17/2010, se refiere la Junta a la función de resolución de consultas de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa a través de un procedimiento "amistoso", independiente del "litigioso" que en caso

Cabe reseñar que el procedimiento ante la Junta Arbitral también puede iniciarse en ejecución de lo judicialmente acordado en Sentencia firme, siendo este quizá el único supuesto en el que el curso del conflicto interadministrativo, en cierto modo, escapa del ámbito de disposición de las Administraciones interesadas.

Un ejemplo de iniciación del procedimiento arbitral ordenada judicialmente lo ofrece la Resolución JACE 2/2015, de 26 de enero, Expediente 13/2014, por la que la Junta resuelve la controversia existente entre la Administración del Estado y la Diputación Foral de Gipuzkoa sobre la determinación de la Administración competente para la exacción del IVA reclamado por un obligado tributario.

La Junta tuvo conocimiento del conflicto en virtud de un escrito de la AEAT en el que expresamente se hacía constar que *“no tenía el carácter de escrito de planteamiento de conflicto”*, y por el que *“en cumplimiento de providencia dictada por el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, le remitía el expediente relativo a la tramitación de la solicitud presentada ante la AEAT por [la interesada], para que, en los términos en los que lo instaba el referido Tribunal, la Junta resolviera la controversia existente”*²⁶.

“El presente conflicto -se dice en la Resolución 2/2015- ha accedido a esta Junta Arbitral por una vía inédita y atípica, en cuanto no prevista en su Reglamento de funcionamiento (...), cual es un mandato de remisión del expediente dictado en

de desacuerdo habría que seguir ante la Junta Arbitral y al que, por lo mismo, sería menester acudir antes de anticipar el conflicto residenciándolo directamente en la instancia arbitral, pues con el *“espíritu [del Concierto Económico] armoniza que las controversias entre las Administraciones interesadas se traten de resolver por medio de acuerdos entre ellas antes de acudir a otras instancias (...).”*

²⁶ El fallo de la Sentencia dictada el 9 de abril de 2012 por el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía (Sevilla) resolvió el recurso núm. 20/2009, interpuesto por la interesada frente a una Resolución desestimatoria del TEAR de Andalucía, acordando: *“remitir el expediente con cuantos documentos obren en poder de este Tribunal a la Junta Arbitral prevista (...) a fin de que resuelva la controversia existente”*. (Cfr; Resolución 2/2015, de 26 de enero, Expediente 13/2014, Fundamento Primero).

sentencia judicial, y reúne todas las notas que configuran un conflicto de competencia ente la Administración del Estado y la Diputación Foral de Gipuzkoa, entrando de lleno en el ámbito de competencias de esta Junta Arbitral” (Fundamento Primero).

7.2.- El planteamiento del conflicto ante la Junta Arbitral no desapodera a las Administraciones enfrentadas, privándolas de su capacidad de disponer la solución del conflicto competencial o de poner fin a la discrepancia previamente suscitada. Siendo la discrepancia o el desacuerdo entre las Administraciones tributarias la *“causa”* del conflicto y, por lo tanto, el *“objeto”* mismo del procedimiento arbitral, parece razonable concluir que el *“acuerdo”* alcanzado tras su incoación por las Administraciones (antes) enfrentadas, provocará la pacificación material y la solución definitiva del conflicto, cuya comunicación formal a la Junta no debiera demorarse (en cualquier momento del procedimiento en que se produzca) con el fin de acordar su terminación por desaparición sobrevenida de objeto (artículo 42. 1 Ley 30/1992).

Si bien *“la declaración de terminación del procedimiento tiene como presupuesto que éste haya sido debidamente incoado”* (Resolución JACE 1/2013, de 25 de enero, Expediente 12/2010), la tramitación y la pendencia misma del procedimiento arbitral presupone la subsistencia del conflicto que lo provocó; de forma que el procedimiento habrá de continuar hasta su resolución formal por la Junta, a menos que durante su tramitación se tenga conocimiento de la sobrevenida desaparición del conflicto.

Conviene no perder de vista, a estos efectos, las notables diferencias existentes entre las controversias entre Administraciones tributarias y las que surgen entre la Administración y los particulares con motivo de la aplicación de los tributos. Dada la *“unidad trascendental de los intereses administrativos de las distintas Administraciones Públicas”*, en las controversias entre Administraciones [que por definición carecen de intereses propios²⁷ y están constitucionalmente obligadas a servir *“con objetividad los intereses generales y*

actu[ar] de acuerdo con los principios de eficacia (...) y coordinación, con sometimiento pleno a la ley y al Derecho" (artículo 103.1 CE)], necesariamente habrá de existir un interés común y concurrente para alcanzar la rápida pacificación extraprosesal del conflicto competencial suscitado.

Desde luego que el artículo 66. Dos del Concierto ordena que las Administraciones afectadas "se abstendrán de cualquier actuación ulterior (...) cuando se suscite el conflicto de competencias"; añadiendo el artículo 15.1 del Reglamento de la Junta que "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". Pero, como se señala en la Resolución JACE 5/2014, de 31 de octubre, Expediente 28/2008, "la inactividad a que obliga el artículo 66. Dos del Concierto Económico no puede llevarse al extremo de impedir a las Administraciones enfrentadas incluso la realización de aquéllas actuaciones conducentes a la pronta resolución del conflicto por ellas planteado". Debe no obstante recordarse que "el deber de paralizar las actuaciones impuesto por el artículo 66.2 del Concierto Económico nace para las Administraciones afectadas por obra de la ley, en virtud de la incoación del procedimiento de conflicto, y no corresponde a la Junta Arbitral controlar su cumplimiento ni, por tanto, resolver sobre éste". (Resolución JACE 7/2013, de 24

²⁷ No está de más prevenir de la frecuente e injustificada identificación de los "intereses generales" con "los intereses de la Administración como organización, que no cabe confundir con aquéllos, atendida la cláusula constitucional de sometimiento pleno de la Administración a la ley y al Derecho (artículo 103 CE)" (SAN de 14 de julio de 2011, Recurso número 324/08, Fundamento Tercero); pasando por alto que "la Administración, en su labor de aplicar el sistema tributario, no actúa en defensa de un interés propio, sino del general. Y este no es otro que el conseguir la efectiva realización del deber de contribuir establecido en el artículo 31 CE" (STS de 19 de marzo de 2007, Recurso de casación número 6169/2001, Fundamento Tercero). Por otra parte, "el propio Tribunal Constitucional recuerda que el principio de coordinación es una consecuencia de la unidad trascendental de los intereses administrativos de las distintas Administraciones Públicas" (Cfr; STSJ País Vasco de 18 de octubre de 2002).

de abril, Expedientes acumulados 8/2008 y 13/2010, Fundamento Decimotercero).

Lo anterior significa que los deberes de coherencia, buena fe y lealtad institucional exigibles en las relaciones entre las Administraciones Públicas y, en particular, los principios de coordinación y colaboración conforme a lo que han de regirse las Administraciones tributarias responsables del Concierto Económico, obligan a las Administraciones interesadas a no mantener injustificada y, por lo mismo, abusivamente el conflicto aguardando su resolución formal por la Junta Arbitral, cuando ya no existan razones objetivas que justifiquen su pendencia.

Así se ha destacado en la Resolución JACE 5/2015 de 2 de marzo de 2015, Expediente 9/2012, donde se razona que "habiéndose sido judicial y definitivamente confirmados los Acuerdos de esta Junta Arbitral respecto de los conflictos previamente incoados por las dos Administraciones, con el mismo obligado tributario y sobre igual problemática, no existe razón alguna para demorar la solución en los mismos términos del presente conflicto; máxime viniendo obligada esta Junta Arbitral a resolver todos los planteados, dentro de sus posibilidades reales de actuación, con economía, celeridad y eficacia (artículo 67 del Concierto Económico). Como tampoco lo habría para que la Administración proponente se hubiese limitado a consentir pasivamente, permitiéndola, la pendencia de un conflicto de competencias después de que su pretensión, coincidente con la que hizo valer en los anteriores conflictos defendiéndola también en sede judicial, haya resultado definitivamente desestimada. De ahí que la firmeza alcanzada por las anteriores Resoluciones de esta Junta Arbitral, junto a los deberes de coherencia, buena fe y lealtad institucional exigibles en las relaciones entre Administraciones Públicas, obligaban a la Administración promotora del presente conflicto a actuar en consecuencia. Atendidas las circunstancias del caso, el desistimiento ha sido la manera de obrar en consecuencia de la Diputación Foral de Bizkaia respecto del conflicto 9/2012, pues "ha[biendo] quedado definitivamente resueltas en vía judicial y con el carácter de cosa

juzgada las cuestiones que también se plantean en este conflicto arbitral (...) carece de sentido mantener su vigencia. A la postre, esta es también la decisión que cabría inferir del artículo 9 del Reglamento de esta Junta Arbitral, pues si "en ningún caso se podrán plantear conflictos sobre cuestiones ya resueltas (...) por los Tribunales de Justicia", una vez producida la resolución judicial tampoco estaría justificado, por identidad de razón, mantener la pendencia de los que se incoaron antes de que tales cuestiones estuvieran "resueltas o pendientes de resolución por los Tribunales de Justicia".²⁸

8.- FINAL.

No parece aventurado concluir que la voluntad del Concierto Económico fue evitar su judicialización habilitando a tal fin una vía arbitral en la que un Órgano especializado, ni administrativo ni por supuesto judicial, independiente y desvinculado de las Administraciones contendientes, neutral y ajeno a los intereses en juego, asumiendo el carácter paccionado del contenido normativo del Concierto (que tampoco cabe ignorar al tiempo de su interpretación y aplicación), resolviera conforme a Derecho y con economía, celeridad y eficacia los conflictos entre Administraciones tributarias surgidos con la aplicación de los puntos de conexión; reservando, en fin, al Tribunal Supremo su resolución última.

²⁸ La lectura de la Resolución mencionada permite advertir que la problemática planteada en el conflicto era la misma que ya había sido decidida por la Junta Arbitral en otros cinco anteriores conflictos respecto a otros periodos impositivos y en relación con el mismo obligado tributario; "si bien ninguno de ellos pudo considerarse definitivamente pacificado aún puesto que, sin perjuicio de su carácter ejecutivo, las Resoluciones adoptadas no eran firmes al haber resultado todas ellas recurridas en vía contencioso-administrativa ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo por la Diputación Foral de Bizkaia y por la entidad interesada" (Fundamento Segundo). Pero resultó que el Tribunal Supremo en Sentencias de 13, 14 y 17 de noviembre de 2014 desestimó íntegramente los recursos interpuestos, "confirmando definitivamente la adecuación a Derecho de las Resoluciones recurridas y apaciguando, de igual forma, los conflictos suscitados entre ambas Administraciones respecto de cuestiones coincidentes a las del presente conflicto (...)" (Fundamento Cuarto).

La primera condición de posibilidad para la puesta en marcha de esta vía extrajudicial de solución de conflictos pasaba, claro está, por la constitución formal del Órgano creado en el Concierto Económico de 1981.

A partir de ahí comenzaba la función, y el reto, de la Junta Arbitral: resolver los conflictos planteados procurando su definitiva pacificación (extrajudicial), dependiendo ya de la voluntad de las Administraciones interesadas en la normal aplicación y desarrollo del Concierto Económico.

BIBLIOGRAFIA:

ALONSO ARCE, I.- "El Concierto Económico Vasco. La renovación de 2002". Fuentes documentales, Ad Concordiam, Bilbao, 2003.

BURLADA ECHEVESTE, J.L.- "Las relaciones entre la inexistente Junta Arbitral del Concierto Económico y el derecho de acceso a la jurisdicción"; Revista Técnica Tributaria, nº 83, 2008.

BURLADA ECHEVESTE, J.L.; y BURLADA ECHEVESTE, I.M^o.- "Las discrepancias entre administraciones respecto a la domiciliación de los contribuyentes y la inexistente Junta Arbitral del Concierto Económico"; Quincena Fiscal núm. 17/2008.

MARTÍNEZ BARBARA, G.- "Vías de resolución de discrepancias entre las Administraciones tributarias en relación con la domiciliación de los contribuyentes en el Concierto Económico"; Zergak, núm. 37, 2009.

MUGURUZA ARRESE, J.- "Esperando a la Junta Arbitral del Concierto Económico con el País Vasco", Jurisprudencia Tributaria Aranzadi núm. 11/2004

MERINO JARA, I.- "Acerca de la "inexistente" Junta Arbitral del Concierto Económico", Jurisprudencia Tributaria Aranzadi, núm. 6/2006.

UTANDE SAN JUAN, J. M^o.- "Las Juntas Arbitrales del Concierto y el Convenio como vía para la resolución de conflictos tributarios forales"; Impuestos nº 6/2010.

