

REC.ORDINARIO(c/a) núm.: 323/2022

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

**TRIBUNAL SUPREMO**  
**Sala de lo Contencioso-Administrativo**  
**Sección Segunda**  
**Sentencia núm. 161/2023**

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. José Antonio Montero Fernández, presidente

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D.<sup>a</sup> Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 10 de febrero de 2023.

Esta Sala ha visto , constituida en su Sección Segunda por los Magistrados indicados al margen, el recurso contencioso-administrativo n° **323/2022**, deducido por la procuradora doña NOMBRE/APELLIDOS 1, en nombre y representación de la ENTIDAD 1, contra la resolución de la Junta Arbitral del Concierto Económico del País Vasco de 20 de diciembre de 2021 - JA- n° 6/2021, que acordó la inadmisión del incidente de ejecución formulado por dicha entidad, como sucesora de ENTIDAD 2. y otras, frente a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria y la Diputación Foral de Guipúzcoa, en relación con la resolución 8/2012, de la propia Junta, recaída en el conflicto n° 16/2009.

Han sido demandadas la **ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO**, representada y asistida por el Abogado del Estado; y la **DIPUTACIÓN FORAL DE GUIPÚZCOA**, representada por el procurador don NOMBRE/APELLIDOS 2.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís.

## **ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO**.- Mediante escrito de 4 de abril de 2022, la procuradora Sra. NOMBRE/APELLIDOS 1, en nombre de ENTIDAD 1, interpuso recurso contencioso-administrativo ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, contra la resolución nº 6/2021 de la Junta Arbitral referida, de 20 de diciembre de 2021, que inadmitió el incidente de ejecución a que se ha hecho referencia más arriba, referido a la resolución 8/2012, recaída en el conflicto 16/2009.

En el mismo escrito de interposición solicitó por otrosí la medida cautelar de suspensión de la resolución impugnada. Una vez sustanciada la pieza cautelar, fue denegada la petición por la Sala en auto de 27 de abril de 2022.

**SEGUNDO**.- Se tuvo por interpuesto el recurso jurisdiccional por diligencia de ordenación de 7 de abril de 2022.

En la misma diligencia citada, se acordó requerir la Junta Arbitral del Convenio Económico -JA- para que, en el plazo de veinte días, remitiese el expediente administrativo y practicase los emplazamientos a los interesados que ordena el artículo 49 de la Ley de esta Jurisdicción.

También en la misma diligencia se acuerda la formación de pieza separada de medidas cautelares con los escritos presentados y de esta resolución donde se acordará conforme dispone el art. 131 de la LJCA.

Por diligencia de ordenación de 7 de abril de 2022 se acuerda formar la pieza separada de suspensión y dar audiencia por diez días a las partes sobre la suspensión.

El Abogado del Estado, mediante escrito de 26 de abril de 2022, se opone a la adopción de la medida cautelar consistente en la suspensión de la resolución impugnada.

Por virtud de auto de la Sala de 27 de abril de 2022 se deniega la solicitud de suspensión de la resolución objeto de impugnación.

**TERCERO.**- Por diligencia de ordenación de 10 de mayo de 2022 se tuvo por personada a la Administración demandada y por recibido el expediente administrativo y, comprobados los emplazamientos requeridos en el artículo 49 de la LJCA, se dio traslado del expediente a la parte actora, ENTIDAD 1 para que, en el plazo de veinte días, formalizase la demanda.

La procuradora Sra. NOMBRE/APELLIDOS 1, el 2 de junio de 2022, solicita la ampliación del expediente administrativo al encontrarse incompleto. Recibido el complemento de expediente por diligencia de ordenación de 21 de junio de 2022 se confiere traslado por el tiempo que resta para formalizar demanda a la entidad recurrente.

La procuradora Sra. NOMBRE/APELLIDOS 1 formaliza demanda en escrito de 1 de julio de 2022.

**CUARTO.**- En su demanda, tras relatar los hechos que se consideran relevantes, ENTIDAD 1 formula su pretensión en el suplico, interesado de este Tribunal Supremo lo siguiente, transcrito literalmente:

*"[...] SUPLICO A LA SALA que...proceda a estimar el recurso con anulación de la resolución de la Junta Arbitral impugnada por haber sido el expediente indebidamente inadmitido a trámite y archivado, y en aplicación del principio de economía procesal... este Tribunal Supremo...entre a analizar y resolver si las regularizaciones de ambas Administraciones se ajustan al pronunciamiento que fue emitido por la Junta Arbitral en fecha 2 de julio de 2012, así como a la normativa citada en esta demanda, estableciendo la*

*fórmula de ejecución que evite esa denunciada y lesiva situación de exceso de imposición...*

*Subsidiariamente pedimos que, en caso de que el Tribunal considere que la anterior solución no es la adecuada para resolver este problema de sobreimposición, establezca dicho Tribunal cuál es la fórmula adecuada que debe seguirse para solucionar este problema [...]".*

**QUINTO.-** Mediante diligencia de ordenación de 4 de julio de 2022 se tuvo por formalizada la demanda, de la que se dio traslado al Abogado del Estado para que, en plazo de veinte días, la contestase. Por escrito de 27 de julio de 2022 formuló éste su contestación a la demanda, en que solicita:

*"[...] previos los trámites legales oportunos, resuelva declarando la falta de competencia de la Junta Arbitral o desestimando el recurso por las razones que figuran en la propia resolución.*

*Subsidiariamente, para el caso de estimación del recurso, solicitamos que se ordene la retroacción de actuaciones para que sea la Junta Arbitral la que se pronuncie sobre la cuestión planteada, en los términos que señale la Sala [...]"*

Por diligencia de ordenación de 1 de septiembre de 2022, se tuvo por contestada la demanda por el Abogado del Estado y se da traslado a la Diputación Foral de Guipúzcoa -DFG- para que formalice su contestación, formalizada en escrito de 26 de septiembre de 2022, en que solicita:

*"[...] dicte sentencia por la cual desestimando la precitada demanda, confirme íntegramente la Resolución de la Junta Arbitral del Concierto Económico R 6/2021, de 20 de diciembre de 2021 que declara la inadmisión del incidente de ejecución, con los demás pronunciamientos a que en Derecho hubiera lugar [...]"*

**SEXTO.-** Por decreto de 27 de septiembre de 2022 se une el escrito de contestación de la DFG, se considera indeterminada la cuantía y se da traslado al recurrente por diez días para conclusiones, al no haber solicitud de prueba.

Mediante escrito de 10 de octubre de 2022, la procuradora Sra. NOMBRE/APELLIDOS 1 en nombre ENTIDAD 1 formuló conclusiones.

Por diligencia de 18 de octubre de 2022 se da traslado para conclusiones a las administraciones recurridas, efectuadas mediante sendos escritos de 25 (AE) y 27 de octubre de 2022 (DFG), respectivamente.

**SÉPTIMO.**- Por diligencia de ordenación de 31 de octubre de 2022 se tiene por evacuado el trámite de conclusiones, se declaran conclusas las actuaciones y pendientes de señalamiento para votación y fallo.

Por providencia de 18 de noviembre de 2022 se señaló para deliberación, votación y fallo de este recurso el día 31 de enero de 2023, día en que efectivamente se deliberó y votó.

## **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**PRIMERO.**- Es objeto de impugnación en este proceso la resolución arriba identificada, por la que la JA, el 20 de diciembre de 2021, inadmitió el incidente de ejecución promovido por DSA.

Cabe señalar que la razón exteriorizada por la JA para inadmitir a trámite el incidente de ejecución es doble: 1.- Que hasta la reforma legal operada mediante Ley 10/2017, que afectó al artículo 68 de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, de 28 de diciembre, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco -LCE- no estaba prevista la posibilidad de tramitar y resolver, por la JA, incidentes de ejecución; 2.- Que este incidente, aunque formulado ahora por el particular (afectado por operaciones vinculadas) es la repetición de otro incidente anterior que, sobre el mismo asunto, había sido también inadmitido en una anterior resolución, la A1/2015, de la propia JA.

**SEGUNDO.**- Las razones jurídicas presentes en el acto recurrido.

El acuerdo de la JA que se impugna en este litigio razona ampliamente los motivos conducentes a la inadmisión de la solicitud de ejecución de resolución anterior de la propia Junta, en los términos siguientes:

**"[...] I. FUNDAMENTOS DE DERECHO**

***Segundo.- Sobre el procedimiento para resolver el incidente de ejecución.***

*La falta de atribución a la Junta Arbitral de la competencia para resolver incidentes de ejecución, en la normativa vigente en 2015, en lógica coherencia, justificaba la ausencia de un procedimiento en su Reglamento, que regulase la tramitación de los incidentes de ejecución.*

*La ley 10/2017, de 27 de diciembre, introdujo el incidente de ejecución en el art. 68 del Concierto Económico en los siguientes términos:*

*"Uno. Son procedimientos especiales de la Junta Arbitral prevista en el presente Concierto Económico el procedimiento abreviado, la extensión de efectos y el incidente de ejecución (...).*

*Cuatro. Por medio del incidente de ejecución, quien hubiera sido parte en un procedimiento ante la Junta Arbitral prevista en el presente Concierto Económico podrá solicitar la adopción de medidas de ejecución de la Resolución de la Junta Arbitral cuando la Administración concernida no hubiera ejecutado la misma en sus propios términos".*

*La Ley 10/2017 no recogió ninguna disposición transitoria para la aplicación del incidente de ejecución, a diferencia de lo que realizó para ciertos procedimientos abreviados.*

*En este escenario, de acuerdo con lo previsto en el art. 8 del Reglamento de la Junta Arbitral, aprobado por el Real Decreto 1760/2007, de 28 de diciembre, hay que remitirse a la Ley 39/2015, de Procedimiento Administrativo Común, para determinar cuál es el régimen transitorio del*

nuevo procedimiento de incidente de ejecución introducido por la Ley 10/2017.

*La ley 39/2015 regula esta cuestión en su Disposición Transitoria Tercera, que dispone lo siguiente:*

*"a) A los procedimientos ya iniciados antes de la entrada en vigor de la Ley no les será de aplicación la misma, rigiéndose por la normativa anterior.*

*d) Los actos y resoluciones pendientes de ejecución a la entrada en vigor de esta Ley se regirán para su ejecución por la normativa vigente cuando se dictaron.*

*e) A falta de previsiones expresas establecidas en las correspondientes disposiciones legales y reglamentarias, las cuestiones de Derecho transitorio que se susciten en materia de procedimiento administrativo se resolverán de acuerdo con los principios establecidos en los apartados anteriores".*

*De acuerdo con ello, no es posible aplicar el procedimiento de incidente de ejecución incorporado al Concierto Económico por la Ley 10/2017, a los actos ejecutados por la AEAT en ejecución de una resolución, anteriores a la entrada en vigor de dicha Ley.*

*Tercero.- Sobre la generación de la discrepancia entre las Administraciones con competencia inspectora, respecto de los obligados del perímetro de vinculación, que resulta ser susceptible de generar sobreimposición en el conjunto de los mismos*

*En el incidente de ejecución planteado en 2015 por la DFG ésta pretendía que la Junta Arbitral se pronunciara sobre si la AEAT había colaborado de buena fe con la DFG para tratar de alcanzar un acuerdo sobre la valoración de la cesión de las marcas por las empresas de competencia foral a la empresa de competencia estatal.*

*La discrepancia valorativa subyacente era sobre si el valor de mercado, determinado según el método del precio libre comparable era del 6% del importe neto de las ventas, o si por aplicación del método de la distribución de resultado, era del 4% del importe neto de las ventas.*

*El incidente de ejecución planteado en 2017 por D SA tiene exactamente el mismo objeto que el planteado en 2015 por la DFG, aunque en él, la actuante, que es el obligado tributario, no alega sobre la falta de colaboración entre las Administraciones, sino sobre la sobreimposición que se le produce por la falta de acuerdo entre éstas.*

*A estas alturas del Expediente ya ni siquiera tiene relevancia la cuestión de si el método de valoración debe ser el del “precio libre comparable” o el de la “distribución del resultado”, puesto que, según los cálculos de la AEAT, ajustando las bonificaciones en función del EBITDA de las ventas de aceites por SC y la atribución de parte de los gastos de marketing a las cedentes, el ingreso atribuido a éstas por la cesión de las marcas acaba siendo el mismo.*

*Por tanto, no parece que el incidente de ejecución presentado en 2017 por ENTIDAD 1 (sic) plantee una nueva discrepancia sobre la ejecución de la Resolución 8/2012, distinta de la planteada en el incidente de ejecución interpuesto por la DFG en 2015 y resuelto por la Resolución A1/2015, de fecha 19 de junio de 2015 que adquirió firmeza.*

*No obstante, considerando que en el incidente de ejecución planteado en 2015 por la DFG se dio trámite de alegaciones a la AEAT pero no al obligado, y aun sin desconocer que éste había firmado un acta con acuerdo con la AEAT (por lo que no parece que tuviera sentido que manifestara su discrepancia con la manera en que la AEAT había ejecutado la Resolución 8/2012) y que sus alegaciones en nada habrían alterado el sentido de la Resolución A1/2015 (por cuanto la incompetencia de la Junta Arbitral habría sido en todo caso acordada por la misma), es obligado plantearse si ENTIDAD 1 (sic) tiene la facultad de presentar un incidente de ejecución de la Resolución 8/2012, fundado en su particular discrepancia con la forma en que se ha ejecutado la misma...*



*...Además, considerando que la AEAT ejecutó la Resolución 8/2012 en el año 2014, el incidente de ejecución planteado por ENTIDAD 1 (sic) en 2017 solo podría entenderse como una discrepancia con la forma en que la DFG ha ejecutado la referida Resolución. Pero no puede desconocerse que en el conflicto que dio lugar a la Resolución 8/2012 era precisamente la DFG la que reclamaba la posibilidad de participar en el procedimiento de la AEAT, pretensión que, tras la Resolución, quedó satisfecha a través de una propuesta de valoración que realizó en 2012 y remitió a la AEAT.*

*Por lo tanto, la discrepancia que plantea ahora ENTIDAD 1 (sic) ante la Junta Arbitral parece que lo es con el acta foral, más que con la forma en que la DFG ha ejecutado la Resolución 8/2012, y es una cuestión que no encierra un conflicto sobre competencias sino una cuestión de fondo que debe plantearse en la vía económico-administrativa y, en su caso, ulteriormente, en la contencioso-administrativa.*

*Por tanto, a juicio de esta Junta Arbitral bien puede entenderse, que a la cuestión ahora planteada por D SA como incidente de ejecución, le resulta aplicable la consideración de cosa juzgada en mérito a la Resolución A1/2015, de 19 de junio de 2015.*

*Cuarto.- Sobre el cumplimiento de la Resolución 8/2012.*

*El obligado tributario invoca como argumento para concluir la obligada admisión del incidente de ejecución que plantea, la doctrina sentada por el Tribunal Supremo en la STS de 11 de abril de 2013, recaída en recurso 17/2012.*

*Pues bien, esta Sentencia lo que resolvió fue la obligación de la Junta Arbitral de admitir un conflicto negativo que adolecía de un defecto de forma, en la medida que se trataba de resolver una discrepancia entre Administraciones que siempre afecta a un obligado tributario.*

*La traslación de tal doctrina al conflicto surgido entre la AEAT y la DFG en relación con las empresas del perímetro de vinculación entre las que se encuentra ENTIDAD 1 (sic), no se puede plantear respecto del incidente de ejecución. Sólo cabría, en todo caso, respecto del conflicto originario (el*

16/2009), que ya fue resuelto ordenando la participación de la Administración demandante en el procedimiento de la demandada.

*La Resolución 8/2012 recaída en el conflicto 16/2009 reconoció el derecho de la DFG a participar en el procedimiento de la AEAT, articulándose dicha participación como una obligación de las Administraciones de colaborar entre sí, intercambiándose información para tratar de buena fe de alcanzar un criterio común sobre valoración de las operaciones vinculadas, que permitiese evitar la sobreimposición en el conjunto de entidades del perímetro de vinculación.*

*La Resolución 8/2012 impuso a las Administraciones una obligación de hacer, pero no les impuso, porque no podía hacerlo, una obligación de resultado. Les obligaba a colaborar de buena fe en la consecución de un acuerdo común, pero no les obligaba a la consecución de tal acuerdo.*

*El incidente de ejecución interpuesto por ENTIDAD 1 (sic), en cualquier caso, no plantea una falta de colaboración entre Administraciones, lo que plantea es la falta de consecución de un acuerdo entre ellas que evite la sobreimposición.*

*Pero, como ha quedado dicho, éste no era el sentido de la Resolución 8/2012, que no podía obligar a la consecución de un acuerdo.*

*Considerando que la DFG remitió a la AEAT una propuesta de valoración, considerando que la AEAT remitió a la DFG una solicitud de ampliación de documentación relativa a los contratos de cesión de las marcas (necesarios para hacer el análisis contractual dentro del análisis de comparabilidad), que fue remitida por ésta y recibida por aquella, considerando que el acta con acuerdo formalizada por la AEAT motivaba el porqué se ratificaba en el método de la “distribución del resultado” como el más procedente para valorar las operaciones entre los obligados vinculados, y considerando que el acta analiza igualmente la aplicación del método del “precio libre” con los comparables utilizados por la DFG en su propuesta y que, con los correspondientes ajustes (relativos a las bonificaciones vinculadas al EBITDA de las ventas de aceite y a la imputación de gastos de marketing a las empresas de competencia foral), determina la misma*

*valoración, no puede decirse que la ejecución de la Resolución 8/2012 se haya desarrollado sin la colaboración exigida por ella, a pesar de que no haya concluido en la consecución de un mismo valor de mercado para las operaciones examinadas".*

### **TERCERO.- Análisis jurídico sobre la ejecución inadmitida.**

1) Anticipemos que la resolución de la Junta Arbitral que ahora se examina es correcta en su decisión de inadmitir el incidente suscitado. Podría ser discutible, desde una perspectiva puramente teórica o abstracta, el argumento de la falta de competencia para resolver incidentes de ejecución de las propias resoluciones que se aduce (omisión de competencia y procedimiento corregida en la reforma de la LCE de 2018, no aplicable *ratione temporis* al incidente).

Esto es, podría argumentarse en contrario la existencia de una especie de potestad implícita, hecha expresa o escrita en esa reforma legislativa, que así tendría una orientación aclaratoria, pero este principio, común en derecho público -por virtud del cual quien ostenta la facultad de resolver también goza del poder de llevar a término lo que decide y, además, el de resolver las dudas que puedan suscitarse con ocasión del cumplimiento de lo ordenado- no es aplicable, consideramos, a un órgano especial o *sui generis*, como lo es la Junta Arbitral decisora, pues todo lo anterior ha sido expuesto en términos generales, abstracción hecha de la naturaleza y estatuto propio del órgano colegiado arbitral cuya decisión analizamos.

En suma, es difícil que valga la posibilidad de una competencia implícita o tácita, anclada en el principio manifestado en el aforismo conforme al cual *quien puede lo más, puede lo menos*, para una Administración cuya génesis y regulación posee un carácter paccionado -el órgano existe y funciona de acuerdo con lo que le atribuya la ley, que a su vez tiene un origen pactado-.

2) No es esa la única razón en favor de la desestimación del recurso. Además, el incidente de ejecución suscitado no puede servir para corregir el concreto ejercicio de las potestades de la AEAT y la DFG, manifestadas en acto administrativos de decisión susceptibles, en ambos casos, de impugnación jurisdiccional, determinada la competencia judicial para su enjuiciamiento en función de la dimanante del órgano administrativo que en cada caso resuelva.

3) El acto resolutorio de cuya ejecución se trata (dos veces) es la resolución 8/2012, dictada por la JA el 2 de julio de 2012, expediente nº 16/2009, en el conflicto planteado por la DFG frente a la Administración del Estado, acerca de las facultades de la primera en relación con las actuaciones realizadas por la AEAT con la entidad ENTIDAD 3 -de quien deriva ENTIDAD 1-.

4) Pues bien, la Diputada Foral de Hacienda y Finanzas de la DFG sostuvo que en el mencionado conflicto se analizó, básicamente la cuestión siguiente:

*"cómo debían realizarse las actuaciones administrativas de la AEAT (y también de la Hacienda Foral de Gipuzkoa) a la hora de valorar las operaciones realizadas entre ENTIDAD 3, y ENTIDAD 4, ENTIDAD 5. Todo ello, por la circunstancia, de que las mencionadas sociedades están vinculadas y la primera de ellas es de competencia inspectora estatal y las otras dos, sin embargo, son de competencia inspectora foral"...*

Al efecto recuerda la DFG que "cuando se trata de entidades vinculadas, por aplicación del ajuste bilateral, la regularización de una de las entidades (de competencia estatal), repercute directamente en la otra (de competencia foral)", y que, para evitar efectos indeseados y perjuicios a una de las partes, la Junta Arbitral acordó, textualmente, lo siguiente (la resolución 8/2012):

*"Declarar que la AEAT y la Diputación Foral de Gipuzkoa están obligadas a intercambiarse la información relativa a la valoración de las operaciones realizadas entre ENTIDAD 3 (NIF: LETRANNNNNNNN) ENTIDAD 4 (NIF: LETRANNNNNNNN), ENTIDAD 5. (NIF: LETRANNNNNNNN), vinculadas a la anterior, y esforzarse, de buena fe y en un espíritu de colaboración, en resolver sus eventuales discrepancias, a fin de evitar un exceso de imposición en el conjunto de dichas entidades".*

5) Quiere ello decir que, aun contando con la plena posibilidad legal de una potestad reconocida a la JA para la ejecución de sus propias resoluciones (incluso para aclarar o precisar su contenido ejecutivo), la parte dispositiva de la resolución 8/2012, de 2 de julio, no contiene un mandato a las Administraciones para que ajusten las operaciones vinculadas de un determinado modo o aplicando cierto método, sino que se limita, de acuerdo con su propia configuración, a establecer -imponer, si se quiere- la obligación de intercambio de información recíproca y de entendimiento mutuo. No se trata de una mera recomendación basada en la cortesía o una apelación a la bondad, sino un verdadero mandato jurídico que, además, debe encaminarse a un real esfuerzo para evitar que, so pretexto de conflictos aparentemente irresolubles, la falta de de colaboración suficiente conduzca a resultados indeseables para los contribuyentes.

El problema del tratamiento bifocal y descoordinado de las operaciones vinculadas entre sociedades residentes en distintos territorios, común o especial, es ejemplificativo de la necesidad, puesta ya de manifiesto por la propia JA, de que sea el legislador quien resuelva por vía legislativa estos problemas de doble competencia. Tal vez la solución, *de lege ferenda*, fuera la atribución a la propia JA del poder de resolver materialmente estos conflictos, pero lo cierto es que, a los efectos que nos ocupan, la resolución 8/2012, de cuya ejecución, por segunda vez, se trata, no es susceptible de ejecución en sentido propio, la de llevar a su debido cumplimiento la obligación de intercambio de información y de esfuerzo para llegar a una solución mutuamente satisfactoria para ambas administraciones y para los contribuyentes afectados.

**6)** Por lo demás, lo cierto es que ambas Administraciones, la AEAT y la DFG, se intercambiaron en su día información recíproca, incluso propuestas de liquidación, aunque no se pusieron de acuerdo en las conclusiones de fondo, esto es, en las cantidades en que se debería reflejar el ajuste -que debía ser bilateral-, esto es, cumplieron la obligación de hacer ordenada por la JA, sin resultado satisfactorio.

En otras palabras, la resolución que se pretende ejecutar no contenía una decisión susceptible de ser ejecutada materialmente, llevándola a puro efecto, esto es, una decisión como la reclamada por ENTIDAD 1, que implicaría que la JA dirimiese el conflicto, con indicación de las cantidades finales en las que se concretaría la deuda final de las empresas concernidas. Tal petición no es posible, ni siquiera bajo el actual panorama ampliado que ofrece el nuevo artículo 68 LCE, pues lo relevante es que, en buena medida, aun infructuosamente, el acuerdo de 2012 fue ejecutado, como reconoce la propia JA en su resolución de 19 de junio de 2015.

**7)** Además, lo cierto es que ambas Administraciones, creando un efecto común injusto, siguieron ejercitando sus propias competencias, dando lugar a un acta con acuerdo (con la AEAT) y a una liquidación de acta de disconformidad (con la DFG), que no constan impugnados, ni por ENTIDAD 1 o sus vinculadas ni por cada Administración a lo acordado por la otra, en sede jurisdiccional, haciendo uso de la única posibilidad impugnatoria procedente.

**8)** Como dice la resolución JA de 19 de junio de 2015 -la primera que inadmitió el incidente, en aquella ocasión instado por la DFG-:

"[...] No pudiendo esta Junta Arbitral abstenerse de resolver "so pretexto de silencio, oscuridad o insuficiencia de los preceptos legales aplicables al caso)" (artículo 89.4 Ley 30/1992), ni tampoco por la existencia de una laguna normativa sobre el supuesto que origina el conflicto, acudió en este caso para resolverlo a los principios generales del Concierto Económico,

aunque advirtiendo que *"la solución definitiva de las controversias entre Administraciones tributarias sobre los ajustes de precios de transferencia en el ámbito interno exigirá (...) la adopción de soluciones en vía legislativa"*.

No se cuestiona que en el presente caso existe una discrepancia y un conflicto entre la Administración del Estado y la DFG acerca de la ejecución de la Resolución 8/2012, pero ni de las disposiciones del Concierto Económico ni de las del Reglamento, interpretadas a la luz de aquel, cabe inferir la competencia de esta Junta Arbitral para resolverlo.

4.- Procede, por tanto, declarar que no ha lugar el incidente de ejecución planteado por la Diputación Foral de Gipuzkoa. Tampoco podría esta Junta Arbitral acceder a lo en él solicitado pues, al no ser órgano de revisión de los actos dictados por las Administraciones en conflicto, carece de competencia para dejar sin efecto el acta con acuerdo suscrita por la AEAT o para ordenar la retroacción de actuaciones solicitada. **Todavía menos podría esta Junta Arbitral desplazar al legislador articulando a través de la "fórmula de ejecución" de su Resolución 8/2012 un concreto procedimiento administrativo carente de toda regulación.**

#### ACUERDA

1º.- No haber lugar al incidente de ejecución planteado por la Diputación Foral de Gipuzkoa.

2º.- Poner en conocimiento de la Comisión Mixta del Concierto Económico que, conforme entienden las Administraciones interesadas y esta misma Junta Arbitral, la solución definitiva de estos conflictos entre Administraciones tributarias sobre los ajustes de precios de transferencias en el ámbito interno exigiría la adopción de soluciones en vía legislativa..."

No hace falta precisar que esa reacción legislativa no se ha producido.

En definitiva, la parte recurrente planteó un incidente de ejecución improcedente, no solo por ausencia de regulación legal sino, además, también inviable por las otras razones expuestas: a) se trata de un incidente para la

ejecución de la misma resolución que ya obtuvo una previa respuesta de inadmisión en otra iniciativa anterior, suscitada por la DFG; b) encierra la impugnación *de facto* ante la JA de actos de liquidación que no constan recurridos en su sede natural, la jurisdicción contencioso-administrativa; y c) versa sobre materia en que no cabe ejecución material, dadas las obligaciones de hacer que fueron impuestas a las dos Administraciones contendientes en el conflicto n° 16/2009 y la condigna imposibilidad de que la Junta liquide o establezca una resolución que cuantifique la deuda derivada de las regularizaciones en juego, por evidente y notoria falta de competencia para ello.

#### **CUARTO.- Declaración sobre costas.**

Conforme dispone el artículo 139.2 de la Ley de la Jurisdicción, procede imponer las costas a la entidad ENTIDAD 1. A tal efecto, la Sala, haciendo uso de la facultad reconocida en el apartado 3 de ese precepto, señala como cifra máxima a que asciende su imposición, la de 4.000 euros. Para la fijación de tal cantidad se tienen en cuenta los criterios seguidos habitualmente por esta Sala debido a las circunstancias del asunto y de la dificultad que comporta, así como de la actividad desplegada en la oposición a la demanda. Se aclara que esa cantidad se divide por mitades entre las dos Administraciones demandadas.

### **FALLO**

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

Que debemos desestimar y desestimamos el recurso contencioso-administrativo n° 323/2022, interpuesto por la procuradora D<sup>a</sup>. NOMBRE/APELLIDOS 1, en nombre de ENTIDAD 1, contra la resolución n° 6/2021, de la Junta Arbitral del Concierto Económico del País Vasco de 20 de diciembre de 2021, que inadmitió el incidente de ejecución promovido por dicha entidad en relación con la resolución 8/2012, recaída en el conflicto



16/2009, condenando en costas a la entidad recurrente, en los términos ya expresados.

