

REC.ORDINARIO(c/a) núm.: 389/2017

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

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

**TRIBUNAL SUPREMO**  
**Sala de lo Contencioso-Administrativo**  
**Sección Segunda**  
**Sentencia núm. 617/2018**

Excmos. Sres.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente

D. José Díaz Delgado

D. Ángel Aguallo Avilés

D. Joaquín Huelin Martínez de Velasco

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Jesús Cudero Blas

En Madrid, a 17 de abril de 2018.

Esta Sala ha visto constituida en su Sección Segunda por los Excmos. Sres. Magistrados indicados al margen, el recurso contencioso-administrativo registrado con el nº **389/2017**, interpuesto por el Abogado del Estado, en la representación que por Ley ostenta de la **ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO**, contra la resolución de 6 de febrero de 2017, adoptada en el expediente 10/2015 por la Junta Arbitral del Concierto Económico entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco. Han intervenido, como partes demandadas, la procuradora doña NOMBRE Y APELLIDOS 1, en

nombre y representación de la **DIPUTACIÓN FORAL DE GUIPÚZCOA**; el procurador don NOMBRE Y APELLIDOS 2, en la de la **DIPUTACIÓN FORAL DE VIZCAYA**; y la procuradora doña NOMBRE Y APELLIDOS 3, en representación de la **DIPUTACIÓN FORAL DE ÁLAVA**.

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

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO.**- Mediante escrito de 4 de mayo de 2017, el Abogado del Estado, en la indicada representación, interpuso recurso contencioso-administrativo ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, contra la resolución de 6 de febrero de 2017, de la Junta Arbitral del Concierto Económico entre el Estado y la Comunidad Autónoma, adoptada en su expediente nº 10/2015.

Se admitió a trámite el recurso por diligencia de ordenación de 10 de mayo de 2017, al tiempo que se reclamó el expediente administrativo.

**SEGUNDO.**- Por diligencia de ordenación de 31 de mayo de 2017 se tuvieron por personados y partes, en calidad de demandados, el procurador Sr. NOMBRE Y APELLIDOS 2, en nombre de la Diputación Foral de Vizcaya y la procuradora Sra. NOMBRE Y APELLIDOS 3, en el de la Diputación Foral de Álava. Y por diligencia de la misma clase de 1 de junio de 2017 se tuvo por personada, en la misma calidad procesal, a la procuradora Sra. NOMBRE Y APELLIDOS 1, en nombre y representación de la Diputación Foral de Guipúzcoa.

**TERCERO.**- Por virtud de diligencia de ordenación de 14 de junio de 2017, se tuvo por recibido el expediente administrativo y, una vez comprobados los emplazamientos requeridos en el artículo 49 de la Ley de la Jurisdicción, se dio

traslado del citado expediente al Abogado del Estado para que, en el plazo de veinte días, formalizase la demanda, escrito que fue presentado el 6 de julio de 2017.

**CUARTO.**- En su escrito de demanda, tras relatar los hechos que se consideraron relevantes en defensa de su derecho, el Abogado del Estado formuló su pretensión en el suplico, interesado de este Tribunal Supremo, literalmente: *"... dicte sentencia anulando la Resolución de la Junta Arbitral objeto de impugnación y declarando que corresponden al Estado las retenciones e ingresos a cuenta del IRPF por rendimientos de trabajo del personal de MUFACE adscrito a los centros de trabajo situados en los territorios de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa..."*.

Por medio de otrosí se solicitó a la Sala, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 62 LJCA, al no existir debate sobre los hechos, que el pleito fuera declarado concluso, sin más trámites, para sentencia.

**QUINTO.**- Mediante diligencia de ordenación de 10 de julio de 2017 se tuvo por formalizada la demanda, de la que se mandó dar traslado al primer recurrido, la Diputación Foral de Guipúzcoa, para que en el plazo de veinte días, la contestase, lo que efectuó el 8 de septiembre de 2017 en escrito en que, tras alegar los hechos y los fundamentos jurídicos que estimó aplicables, suplica una sentencia desestimatoria.

Por diligencia de ordenación de 3 de octubre de 2017, se acuerda dar traslado para contestar a la demanda al segundo recurrido, la Diputación Foral de Vizcaya, lo que formalizó el 2 de noviembre de 2017 por escrito en que igualmente solicita se dicte sentencia desestimatoria del presente recurso y se declare que la resolución impugnada se ajusta a Derecho, con imposición de las costas a la Administración demandante.

Finalmente, en diligencia de ordenación de 7 de noviembre de 2017 se dio traslado para contestación a la Diputación Foral de Álava, que evacuó el 11 de diciembre siguiente, en escrito en que también se suplica una sentencia desestimatoria, también con imposición de las costas a la parte actora.

**SEXTO.**- Al no haberse solicitado el recibimiento a prueba y por no considerarse tampoco necesaria la celebración de vista pública, mediante diligencia de ordenación de 12 de diciembre de 2017 se concedió al Abogado del Estado el plazo para que presentase escrito de conclusiones sucintas, lo que efectuó en escrito de 19 de diciembre de 2018, en que vuelve a solicitar que se anule la resolución de la Junta Arbitral impugnada y se declare que corresponden al Estado las retenciones e ingresos a cuenta del IRPF por rendimientos de trabajo del personal de MUFACE adscrito a los centros de trabajo situados en los territorios de Álava, Vizcaya y Guipúzcoa.

**SÉPTIMO.**- Presentadas las conclusiones por el Abogado del Estado, el 20 de diciembre de 2017 se dispuso por diligencia de ordenación otorgar a las partes demandadas el plazo de diez días para que formularan las suyas, lo que efectuó la procuradora Sra. NOMBRE Y APELLIDOS 3, en representación de la Diputación Foral de Álava, en escrito de 9 de enero de 2018; el procurador Sr. NOMBRE Y APELLIDOS 2, en nombre de la Diputación Foral de Vizcaya, por escrito de 2 de enero de 2018; y la procuradora Sra. NOMBRE Y APELLIDOS 1, el 9 de enero de 2018, en nombre y representación de la Diputación Foral de Guipúzcoa, trámite en que, en los tres casos, se ratificaron las Administraciones demandadas en sus respectivas pretensiones de desestimación del recurso.

**OCTAVO.**- Por diligencia de ordenación de 10 de enero de 2018 se unieron a los autos los escritos de conclusiones, quedando el litigio pendiente de señalamiento para votación y fallo por su turno.

**NOVENO.**- Por providencia de 30 de enero de 2018 se señala para deliberación, votación y fallo de este recurso el 3 de abril de 2018, día en que efectivamente se deliberó, votó y falló, con el resultado que a continuación se expresa.

## **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**PRIMERO.**- Es objeto de impugnación en este proceso jurisdiccional de única instancia la resolución de 6 de febrero de 2017, a que hemos hecho anterior referencia, la cual acuerda en su primer ordinal "*...declarar que la competencia para la exacción de las retenciones aplicables a los rendimientos del trabajo derivados de las retribuciones satisfechas por la MUTUA a sus funcionarios y empleados, por trabajos realizados en el País Vasco, corresponden a las Haciendas Forales que en cada caso sean competentes en razón al territorio en el que se presten los servicios...*".

**SEGUNDO.**- El conflicto de que dimana este litigio se suscitó en relación con la competencia para la exacción de las retenciones aludidas, a fin de determinar si corresponde a las Haciendas Forales -como la Junta Arbitral decidió- o la ostenta la Administración del Estado, tesis invocada en la demanda. Según el fundamento primero de la resolución aquí impugnada, el conflicto se promueve a raíz del desacuerdo surgido en la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa, en el curso del procedimiento amistoso de resolución de consultas previsto en el artículo 64.b) de la Ley del Concierto Económico (LCE), sobre la contestación a la presentada ante la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas por la Mutualidad aludida, a fin de conocer ante qué Administración -la AEAT o las Diputaciones Forales- debía ingresar las retenciones e ingresos a cuenta del IRPF por rendimientos de trabajo de su personal adscrito a los Territorios de Álava, Vizcaya y Guipúzcoa.

Se trata de la interpretación del artículo 7 de la LCE, en lo relativo a las retenciones sobre los rendimientos del trabajo y pensiones de los funcionarios de la Mutualidad General de Funcionarios Civiles del Estado. Las razones ofrecidas por la Junta Arbitral citada para alcanzar dicha conclusión se reflejan en el acuerdo del siguiente modo, reproducido literalmente (las referencias a la MUTUA deben entenderse hechas a la Mutualidad General de Funcionarios Civiles del Estado, en siglas MUFACE).

En los antecedentes se narran los pormenores del conflicto y las alegaciones de las Administraciones concernidas por la competencia en disputa, que procede transcribir en su integridad, dado su gran valor para la mejor comprensión de los términos del litigio y que, al no ser objeto de controversia, esta Sala los adopta como hechos probados:

"[...] 1. Del expediente resultan los siguientes antecedentes:

El Servicio de Inspección de Tributos de la Diputación Foral de Álava (DFA), mediante escrito de 26 de enero de 2005, solicitó a la MUTUA, información en relación con las retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) por rendimientos del trabajo, ejercicios 2002, 2003 y 2004, del personal adscrito al centro de trabajo ubicado en Álava y la Administración Tributaria en la que se habían ingresado las mismas.

A raíz de este requerimiento, la MUTUA planteó una consulta a la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), en fecha 28 de febrero de 2005, en relación a la determinación de la Administración en la que se deben ingresar las retenciones e ingresos a cuenta del IRPF por rendimientos del trabajo de su personal adscrito en los Territorios Históricos de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa y en la Comunidad Foral de Navarra.

La Dirección General de Financiación Territorial de la Secretaría General de Hacienda elaboró una propuesta de contestación a la consulta planteada por la MUTUA en la que concluía que dado que pertenece a la categoría de organismos públicos distintos de los organismos autónomos y de las entidades públicas empresariales, debe entenderse incluida en el apartado Dos del artículo 7 del Concierto Económico, así como en el artículo 10.2 del Convenio Económico, que se refiere a los rendimientos satisfechos por la Administración del Estado, por lo que las retenciones e ingresos a cuenta del IRPF correspondientes a rendimientos del trabajo satisfechos al personal de la MUTUA adscrito a las oficinas de Álava, de Bizkaia y de Gipuzkoa, así como de la Comunidad Foral de Navarra, deberán ingresarse en la Administración del Estado conforme a la normativa común.

La propuesta de contestación fue remitida por la Directora de Coordinación Financiera de las Comunidades Autónomas a la Dirección de Administración Tributaria del Gobierno Vasco. Esta Dirección, por escrito de fecha 22 de julio de 2015 contestó que, a su juicio, la cuestión objeto de la consulta era idéntica a otra anteriormente planteada por otro ENTE cuya propuesta de contestación, formulada en sentido distinto, atribuyendo la competencia para la exacción a las Haciendas Forales del País Vasco ya había merecido su aprobación por parte de la Dirección de Tributos del Gobierno Vasco. Consecuentemente, la Dirección de Tributos del Gobierno Vasco entendía que la consulta formulada por la MUTUA debía contestarse sosteniendo que las retenciones correspondientes a rendimientos del trabajo satisfechos al personal de la MUTUA adscrito a las oficinas de Álava debían ingresarse en la Diputación Foral de Álava por ser la correspondiente al centro de trabajo, conforme al criterio general que establece el Concierto Económico en su artículo 7. Uno a), porque la excepción a esa regla que recoge el mismo artículo en su número Dos, solamente se refiere los rendimientos satisfechos por la Administración del Estado, no los organismos autónomos dependientes de ésta.

El conflicto fue admitido a trámite por la Junta Arbitral en su reunión del 2 de diciembre de 2015.

2. El 4 de diciembre de 2015 el Presidente de la Junta Arbitral remitió escritos a la Secretaria General de Coordinación Autonómica y Local del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, al Viceconsejero de Hacienda y Política Financiera del Gobierno Vasco, a las Diputaciones Forales de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa y a la Delegación en el País Vasco de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, notificándoles la admisión del conflicto al objeto de que, de acuerdo con lo establecido en el apartado 4 del artículo 16 del Reglamento de la Junta Arbitral, las Administraciones interesadas formularan en el plazo de un mes las alegaciones que tuvieran por conveniente. El mismo ofrecimiento se realizó a la MUTUA mediante escrito de fecha 17 de diciembre de 2015, remitido igualmente por el Presidente de la Junta Arbitral.

La Diputación Foral de Bizkaia (DFB) presentó alegaciones mediante un escrito fechado el 14 de enero de 2016, registrado de entrada el mismo día. En el mismo, profundizando en la tesis sostenida por la Dirección de Administración Tributaria del Gobierno Vasco, solicitaba que se resolviera el conflicto "estableciendo que la MUTUA debe ingresar las retenciones del trabajo que practica a sus funcionarios y empleados en función del lugar en el que éstos prestan sus servicios, de acuerdo con lo indicado en el apartado Uno. a) y en el párrafo segundo del apartado Dos del artículo 7 del Concierto Económico, toda vez que nos encontramos ante una Entidad de la Administración Institucional del Estado (distinta del propio Estado), que cuenta con un régimen jurídico muy similar, o prácticamente igual, al de los organismos autónomos (de los que únicamente se distingue por tener incluso mayor independencia y autonomía funcional que ellos".

La DFB entiende que el Concierto Económico no reserva a la Administración del Estado la competencia para la exacción de las retenciones correspondientes a las remuneraciones de todos los funcionarios y empleados de dicha Administración (salvo las relativas a los trabajadores de los organismos autónomos y de las entidades públicas empresariales), sino que únicamente le reserva esta competencia en lo que se refiere a las retribuciones de los funcionarios y empleados del "Estado" en sentido estricto.

En apoyo de esta tesis señala que, con anterioridad a la entrada en vigor de la actual redacción del artículo 7 del Concierto Económico, se exigían por la Administración del Estado tanto las retenciones correspondientes a los funcionarios y empleados del Estado en el País Vasco, como las relativas a los funcionarios y empleados de "organismos estatales y de entidades estatales autónomas". De donde se deduce, a juicio de la DFB, que el Concierto Económico no otorgaba la calificación de Estado a las entidades que conformaban su Administración Institucional, aun cuando en ese momento reconociera a la Administración del Estado competencia para la exacción de las retenciones del trabajo practicadas tanto por aquél (por el Estado), como por ésta (por su Administración Institucional).

Alega la DFB que en el momento en el que se aprobó la redacción actual del artículo 7 del Concierto, dada por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, las categorías generales de organismos públicos integrantes de la Administración Institucional del Estado que existían en aquel entonces eran las recogidas en el artículo 43 de la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Ordenación y Funcionamiento de la Administración General del Estado (LOFAGE), en el que, a esa fecha, sólo se mencionaban los organismos autónomos y las entidades públicas empresariales. Por ello, el artículo 7.Dos sólo se refirió a las citadas categorías de organismos para especificar las entidades que deben ingresar las retenciones de sus funcionarios y empleados conforme al criterio general del lugar de prestación del trabajo, por tratarse de entidades que gozan de personalidad jurídica propia y de autonomía o independencia funcional.

Añade la DFB en defensa de su postura en el conflicto que, con carácter general, la normativa administrativa no emplea la expresión "Estado" como comprensiva de su Administración Institucional, sino que siempre distingue entre ambos. Y al efecto invoca, entre otras: la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, cuyo artículo 2 distingue, por un lado, entre la Administración del Estado (como Administración Territorial), y las entidades de derecho público con personalidad jurídica propia vinculadas o dependientes de ella (como Administración Institucional); la Ley 39/2015, de 1 de octubre, de Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, que mantiene la misma diferenciación; el artículo 3 del Texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre; el artículo 1 de la Ley 30/1984, de 2 de agosto, de Reforma de la Función Pública; y los



artículos 2 y 3 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria Ley; y la LOFAGE.

La DFB concluye que, a su parecer, aquello que tiene naturaleza análoga no puede ser tratado de manera diferente, salvo que así esté regulado de forma expresa o que exista un motivo sólido que lo justifique. Y así, si hablamos de entidades esencialmente análogas a los organismos autónomos, o a las entidades públicas empresariales (y no a la Administración General del Estado), el tratamiento que habrá que otorgar a unas y otros deberá ser el mismo.

Entiende que esta interpretación queda confirmada por lo dispuesto en el párrafo segundo del repetido artículo 7.Dos del Concierto, que más que una excepción a la regla especial recoge una aclaración a la misma, cuando señala que se exceptúa de dicha regla especial a los funcionarios y empleados de organismos autónomos y de entidades públicas empresariales (como categorías entonces generales, omnicomprensivas de toda la Administración Institucional del Estado). Y que no tendría ningún sentido excepcionar de la citada regla especial a los funcionarios y empleados de los organismos autónomos y de las entidades públicas empresariales, en la medida en que tienen personalidad, jurídica propia, diferente de la del Estado; y no hacer lo propio con los trabajadores de otras entidades públicas, también con personalidad jurídica propia, y con mayor grado de autonomía funcional y de gestión que aquéllos. De lo contrario, dice la DFB, se permitiría al Estado vaciar unilateralmente de contenido el segundo párrafo del artículo 7.Dos del Concierto, por el simple mecanismo de atribuir a las entidades una forma jurídica distinta de la de los organismos autónomos y de las entidades públicas empresariales.

5. La Secretaria General de Coordinación Autonómica y Local del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas presentó alegaciones mediante un escrito fechado también el 14 de enero de 2016, y registrado de entrada también el mismo día.

Ratificándose en su propuesta de resolución de la consulta y reiterando los argumentos vertidos en la misma, pone de manifiesto su desacuerdo con las observaciones formuladas por la Dirección de Administración Tributaria del Gobierno Vasco mediante una argumentación que recogemos de forma resumida.

La Secretaria General de Coordinación Autonómica y Local entiende que en el caso de los rendimientos de trabajo satisfechos por entidades públicas, el Concierto dispone una regla general que se configura como punto de conexión y que atribuye competencia para exaccionar las retenciones al sujeto pagador. La Administración que satisface las retribuciones a funcionarios y empleados (Estado o Hacienda Foral) exacciona las retenciones, y la única excepción, a dicha regla es la recogida en el artículo 7.2 del Concierto, prevista para los organismos autónomos y entidades públicas empresariales, a los que se aplica el criterio del lugar de prestación del servicio.

Para analizar si la MUTUA se encuentra dentro de la excepción regulada en el artículo 7.2 del Concierto Económico, se debe precisar la naturaleza de este organismo de conformidad con su normativa reguladora. Señala que dicha normativa resulta ser, de una parte, el Real Decreto 1320/2004, de 28 de mayo, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Administraciones Públicas, que no califica a la MUTUA como organismo autónomo, sino que en su artículo 8.5 dispone que: "Está adscrita al Ministerio de Administraciones Públicas, a través de la Secretaría General para la Administración Pública, la MUTUA, estructura y funciones que se prevén en su normativa específica".

Y de otra parte, el Texto Refundido de la Ley de Seguridad Social de los Funcionarios Civiles del Estado, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2000, de 23 de junio, en cuyo artículo 5 se dispone: que la MUTUA "es un organismo público con personalidad jurídica pública diferenciada, patrimonio y tesorería propios y autonomía de gestión, y se regirá por las previsiones de la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado relativas a los organismos autónomos salvo lo dispuesto en el apartado 2 siguiente". Y en este apartado 2 dispone: "2. El régimen económico-financiero, patrimonial, presupuestario, contable y el de intervención y control financiero de las prestaciones, así como el régimen de los conciertos para la prestación de los servicios de asistencia sanitaria y farmacéutica, será el establecido por esta Ley y sus normas de desarrollo; por la Ley General Presupuestaria, en las materias que sea de aplicación, y, supletoriamente, por la Ley de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado".

En igual sentido invoca el Reglamento General del Mutualismo Administrativo, aprobado por Real Decreto 375/2003, de 28 de marzo, que desarrolla la referida Ley 4/2000.

A su tenor entiende la Secretaría General que la MUTUA es un Organismo Público al que se le aplican "ciertas" normas relativas a los Organismos Autónomos, pero ni se le aplican todas las normas de los mismos ni es considerado un Organismo Autónomo.

Sostiene que la LOFAGE opta por una denominación genérica "organismos públicos" que agrupa a todas las entidades de Derecho público dependientes o vinculadas a la Administración General del Estado y, que aunque en su artículo 43 clasifica a éstos en organismos autónomos y entidades públicas empresariales, en sus disposiciones adicionales sexta a décima también prevé la existencia de determinados Organismos Públicos que no son Organismos Autónomos ni Entidades Públicas Empresariales, sino que se rigen por su normativa específica y a los que se aplican las normas de la LOFAGE únicamente con carácter supletorio en aquellas materias no previstas por su regulación específica.

A su tenor, la Secretaría General de Coordinación entiende que la LOFAGE no puede ser interpretada en el sentido de que todos los Organismos Públicos queden absorbidos en alguna de sus categorías genéricas, pues reconoce la existencia de un tercer bloque de

entidades, que han de regirse por lo establecido en sus normas institucionales aunque pueden resultarles de aplicación supletoria y parcial las disposiciones relativas a los Organismos Autónomos. Y, a su juicio, en esta categoría ha de incluirse a la MUTUA aunque no sea mencionada expresamente en la Disposición Adicional Décima de la LOFAGE.

Señala además que este criterio ha sido recogido por la Junta Arbitral del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra en la resolución del conflicto 14/2007, en la que considera que la MUTUA debe calificarse como "Administración del Estado" a los efectos de determinar, la Administración competente para la exacción de las retenciones relativas a las retribuciones satisfechas a sus funcionarios y empleados.

La Diputación Foral de Álava presentó alegaciones por medio de un escrito de 28 de diciembre de 2015, registrado de entrada el día 30, en el que ratificaba los argumentos del informe del OCTE. En los mismos términos se manifestó la Diputación Foral de Gipuzkoa, mediante un escrito de 11 de enero de 2016, registrado en la Junta Arbitral el día 12.

6. La MUTUA presentó alegaciones mediante escrito de 16 de enero de 2016 que tuvo entrada en la Junta Arbitral el día 20 de enero de 2016. En el mismo se reitera la tesis sostenida por la Secretaría General de Coordinación Autonómica y Local y se invoca igualmente la doctrina de la Junta Arbitral de Navarra...".

Una vez narradas, con todo detalle, tales incidencias y reflejadas también de modo extenso todas las argumentaciones, la Junta Arbitral afronta en sus fundamentos jurídicos la interpretación del artículo 7 LCE del siguiente modo:

"[...] 2. El artículo 7.Uno del Concierto Económico dispone, en relación con la exacción de las retenciones por rendimientos de trabajo, que:

"Uno. Las retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del trabajo se exigirán, conforme a su respectiva normativa, por la Diputación Foral competente por razón del territorio cuando correspondan a los que a continuación se señalan:

a) Los procedentes de trabajos o servicios que se presten en el País Vasco.

En el supuesto de que los trabajos o servicios se presten en territorio común y vasco, se presumirá, salvo prueba en contrario, que los servicios se prestan en el País Vasco, cuando en este territorio se ubique el centro de trabajo al que esté adscrito el trabajador.

b) Los procedentes de pensiones, haberes pasivos y prestaciones percibidas de los Regímenes Públicos de la Seguridad Social y Clases Pasivas, Instituto Nacional de Empleo, Montepíos, Mutualidades, fondos de promoción de empleo, planes de pensiones, entidades de previsión social voluntaria así como las prestaciones pasivas de empresas y otras entidades, cuando el perceptor tenga su residencia habitual en el País Vasco (...)".

Y el número Dos de este mismo artículo 7 dispone:

"Dos. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, corresponderán a la Administración del Estado las retenciones relativas a las retribuciones, tanto activas como pasivas, incluidas las pensiones generadas por persona distinta del receptor, satisfechas por aquélla a los funcionarios y empleados en régimen de contratación laboral o administrativa del Estado.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior los funcionarios y empleados de Organismos autónomos y Entidades públicas empresariales".

4. A su tenor, en el Concierto Económico, la regla general aplicable a las retenciones e ingresos a cuenta derivados de las retribuciones a los funcionarios y empleados públicos, es la aplicación del punto de conexión que proceda conforme a la naturaleza de la retribución, singularmente la localización del puesto de trabajo o la residencia del pensionista.

Frente a esta regla general, se establece una única excepción.

Conciérne exclusivamente a las retenciones relativas a retribuciones, tanto activas como pasivas, satisfechas por la Administración del Estado, que se atribuyen, en todo caso, a la propia Administración del Estado.

La excepción es restrictiva hasta el extremo de que expresamente excluye de su ámbito a los funcionarios y empleados de organismos autónomos y entidades públicas empresariales del Estado, a los que reconduce a la regla general.

El Concierto no contempla una atribución al País Vasco de las retenciones e ingresos a cuenta derivados de las retribuciones satisfechas por su propia Administración a sus funcionarios y empleados públicos.

5.- La recientemente derogada Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado (LOFAGE) que estaba vigente al tiempo de redactarse el Concierto Económico y al tiempo de añadirse al mismo la Disposición Transitoria Décima de la que se tratará, declaraba en su Exposición de Motivos que: "resulta inaplazable racionalizar y actualizar la normativa dedicada a la tradicionalmente denominada «Administración Institucional del Estado». Se opta, en primer lugar por una denominación genérica, «Organismos Públicos», que agrupa todas las Entidades de Derecho público, dependientes o vinculadas a la Administración General del Estado. Partiendo del concepto general, se distinguen después dos modelos básicos: Organismos autónomos y Entidades públicas empresariales. Los primeros realizan actividades fundamentalmente administrativas y se someten plenamente al Derecho público; en tanto que los segundos realizan actividades de prestación de servicios o producción de bienes susceptibles de contraprestación económica y, aun cuando son regidos en general por el Derecho privado les resulta aplicable el régimen de Derecho público en relación con el ejercicio de potestades públicas y con determinados aspectos de su funcionamiento".

Tras esta manifestación de intenciones, definía los organismos públicos en los siguientes términos:

Artículo 41. Actividades propias de los Organismos públicos

"Son Organismos públicos los creados bajo la dependencia o vinculación de la Administración General del Estado, para la realización de cualquiera de las actividades previstas en el apartado 3 del artículo 2, cuyas características justifiquen su organización y desarrollo en régimen de descentralización funcional. "Y en su artículo 43, en la redacción original, establecía lo siguiente:

"Artículo 43 Clasificación y adscripción de los Organismos públicos 1. Los Organismos públicos se clasifican en:

- a) Organismos autónomos
- b) Entidades públicas empresariales".

4.- Cuando se aprobó el vigente Concierto Económico entre el Estado y el País Vasco por medio de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, estaba vigente la LOFAGE.

La redacción del apartado Dos del artículo 7 del Concierto no puede entenderse fuera del contexto de la Exposición de Motivos y del artículo 43 de la LOFAGE.

Como ha quedado dicho, este apartado Dos, en su comienzo, establece una regla excepcional para la Administración del Estado, respecto de la regla general de atribuir las retenciones por rendimientos del trabajo a la Administración del lugar de prestación del mismo. Dispone que las retenciones relativas a retribuciones satisfechas por ésta, en lugar de corresponder a la Administración del lugar de prestación del trabajo, le corresponderán en todo caso a ella misma.

A renglón seguido, el precepto incluye una excepción a la excepción. Con ella delimita el ámbito de lo que a sus efectos debe conceptuarse como "Administración del Estado", con el propósito de excluir de su ámbito la comúnmente denominada "Administración institucional del Estado".

El modo lógico de excluir la "Administración institucional" del concepto "Administración del Estado", en el momento de redactar el Concierto Económico, estando vigente la LOFAGE, no podía ser otro más que hacerlo con una referencia expresa y concreta a las dos categorías básicas con las que su Exposición de Motivos, primero; y su artículo 43 después, caracterizaban a la "tradicionalmente denominada Administración Institucional del Estado" -parafraseando la Exposición de Motivos-. Esto es, con una mención expresa a los organismos autónomos y a las entidades públicas empresariales.

Y era lógico hacerlo así precisamente, en aquel momento, porque con la nueva redacción del Concierto Económico de 2002 se estaba cambiando el criterio de reparto de competencias sobre retenciones por rendimientos del trabajo pagados por la Administración del Estado que había estado vigente en el viejo Concierto Económico de 1981.

En efecto, el artículo 10. Uno. Segunda, del Concierto aprobado por la Ley 12/1981, de 13 de mayo, reservaba para la "Administración del Estado", como competencia exclusiva, todas las retenciones relativas a retribuciones, activas o pasivas, percibidas por funcionarios y empleados del Estado en el País Vasco.

En el texto de 1981 no se preveía ninguna excepción para la Administración institucional.

Y es en este contexto histórico en el que hay que interpretar el párrafo segundo del apartado Dos del artículo 7 del Concierto de 2002.

Es significativo que cuando en el año 2006 se procedió a modificar la redacción del artículo 43 de la LOFAGE, por medio de la disposición final Primera de la Ley 28/2006, de 18 de julio, denominada de Agencias estatales para la mejora de los servicios públicos, y se amplió el listado de los organismos públicos contenido en aquel precepto, añadiendo a los organismos autónomos y a las entidades públicas empresariales, las "agencias estatales", se adaptó el texto del Concierto Económico precisamente para asegurar la consolidación del equilibrio en la distribución de competencias en relación con las retenciones del sector público establecido al aprobarse la Ley 12/2002.

Para ello se incluyó, en la reforma del Concierto Económico operada por la Ley 28/2007, de 25 de octubre, la disposición transitoria décima, que dispone que en el caso de que al amparo de la nueva Ley de Agencias estatales, algún organismo autónomo o entidad pública empresarial se transforme en agencia, la competencia para exaccionar sus retenciones será la específicamente prevista para los organismos autónomos y para las entidades públicas empresariales.

El legislador del Concierto tuvo cuidado en mantener su texto adaptado a la modificación de la LOFAGE.

6.- El Concierto Económico entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco es un texto paccionado que se instrumenta en una ley de artículo único. El Concierto Económico sólo puede modificarse por un acuerdo, que en la práctica forzosamente ha de ser unánime, adoptado en el seno de la Comisión Mixta de Concierto Económico, en la que se integran igual número de representantes del Estado y del País Vasco.

Este carácter paccionado del Concierto Económico obliga a rechazar cualquier interpretación de sus preceptos que deje a la libre iniciativa de una sola de las dos partes que pactan su contenido, la posibilidad de alterar el equilibrio derivado de los acuerdos.

Junto a ello, no es menos cierto que el hecho de pactar el Concierto Económico no puede limitar o menoscabar la facultad de auto organización de las Administraciones involucradas.

Así las cosas, la decisión de la Administración del Estado de mantener o constituir organismos públicos que no sean ni organismos autónomos, ni entidades públicas empresariales, o incluso de denominar a alguno de ellos con otra categoría distinta, aun

siendo una decisión que indudablemente la Administración de Estado puede adoptar unilateralmente en ejercicio de su facultad de auto organización, en el marco del pacto que es el Concierto Económico no puede provocar el que también unilateralmente se determine la Administración competente para exaccionar sus retenciones por rendimientos del trabajo.

7.- La disposición adicional segunda del Concierto Económico ordena que cualquier modificación del mismo debe hacerse por el procedimiento seguido para su aprobación.

A su tenor, cualquier interpretación del artículo 7 del Concierto Económico que lleve a la conclusión de que la Administración del Estado puede vaciar unilateralmente de contenido el segundo párrafo de su número Dos, por el simple mecanismo de atribuir a las entidades con presencia en el País Vasco una forma jurídica o una denominación distinta de la de los organismos autónomos y de las entidades públicas empresariales, aun cuando se trate de organismos con mayor grado de autonomía e independencia funcional que el de las entidades expresamente citadas en el mencionado precepto, debe rechazarse.

Esta Junta Arbitral ya se pronunció en estos términos en su Resolución 15/2016, de 28 de julio, referente al Conflicto 24/2014, en la que se debatía sobre la Administración competente para exigir las retenciones de los trabajadores en el País Vasco de un ente estatal que, habiendo sido un organismo autónomo, se había transformado posteriormente en una entidad de derecho público distinta de los organismos autónomos.

Esta observación también se ponía de manifiesto, respecto del Convenio Económico entre el Estado y Navarra, en la Resolución de 16 de diciembre de 2008 de la Junta Arbitral prevista en su texto, en la que se resolvía el mismo conflicto que nos ocupa. Es cierto que en aquella Resolución se alcanzaba una conclusión contraria a la que aquí se obtiene. Pero es obligado destacar que el Concierto Económico con el País Vasco difiere sustancialmente del Convenio Económico con Navarra precisamente en lo que se refiere a la determinación de la regla general de delimitación de competencia para exaccionar las retenciones a cuenta del IRPF derivadas de retribuciones satisfechas por el sector público.

A diferencia del Concierto Económico, el Convenio navarro dispone que las retenciones sobre rendimientos del trabajo de los funcionarios y del personal laboral, tanto de la Administración del Estado como de la Comunidad Foral, se exigen, conforme a su propia normativa, por el respectivo pagador. Y establece como excepción, únicamente para los organismos autónomos y entidades empresariales públicas del Estado, que sus retenciones se atribuyen a Navarra cuando así proceda por aplicación de los puntos de conexión previstos para cada tipo de retribución. El matiz es relevante en la medida en que la referida Resolución enfatizaba la regla general de atribución de competencia al pagador en el argumentarlo de su conclusión.

8.- Nuestra conclusión no quiebra por el argumento de que cuando se aprobó el Concierto Económico, la LOFAGE ya reconocía la existencia de organismos públicos distintos de los organismos autónomos y de las entidades públicas empresariales en sus

disposiciones adicionales sexta a décima, y que tales organismos tampoco se incluyeron en la lista del párrafo segundo del número Dos del artículo 7, como excepciones a la regla especial para exaccionar las retenciones de la Administración del Estado.

La MUTUA, que ya existía al tiempo de promulgarse la LOFAGE, no aparece mencionada en sus disposiciones adicionales sexta a décima.

El artículo 5.1 del Real Decreto Legislativo 4/2000, de 23 de junio, por el que se aprobó el Texto Refundido de la Ley sobre Seguridad Social de los Funcionarios Civiles del Estado, dispone expresamente que la MUTUA "se regirá por las previsiones de la Ley 6/1997, de 14 de abril, (LOFAGE) relativas a los organismos autónomos", salvo en determinadas cuestiones concretas que son listadas en detalle en el número 2 del mismo precepto, entre las que no se menciona la competencia exaccionadora de las retenciones derivadas de las retribuciones a sus empleados.

Como recordaba el Informe de la Comisión para la Reforma de las Administraciones Públicas (CORA), creada en 2012 para, entre otros fines, analizar los entes administrativos y plantear modificaciones en cuanto a su número y configuración jurídica, y cuyas conclusiones hacía efectivas la Ley 40/2015, de Régimen Jurídico del Sector Público; como rezaba su Exposición de Motivos, es verdad que "el aparente marco general (de la LOFAGE) es cuestionado por la previsión establecida en la disposición adicional décima de la Ley, que excluye de su aplicación a determinados entes, que en la actualidad son 15, que cuentan con previsiones legales propias, por lo que la LOFAGE se les aplica de forma sólo supletoria. Estos entes son: la Comisión Nacional del Mercado de Valores, el Consejo de Seguridad Nuclear, la Corporación RTVE, las Universidades no transferidas, la Agencia de Protección de Datos, el Consorcio de la Zona Especial Canaria, la Comisión Nacional de Energía, la Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones, la Comisión Nacional de la Competencia, la Comisión Nacional del Sector Postal, el Consejo Estatal de Medios Audiovisuales, la Comisión Nacional del Juego, la Comisión de Regulación Económica Aeroportuaria, el Museo Nacional del Prado y el Museo Nacional Centro de Arte Reina Sofía".

Pero la acentuada singularidad de la mayoría de los organismos que se excepcionan del marco general, que explica la razón de su tratamiento individualizado en la LOFAGE, y en la inmensa mayoría de ellos su nula implantación en el territorio del País Vasco, sirven para concluir que tal excepción no puede justificar la interpretación que pretende la Secretaría General de Coordinación Autonómica y Local en el sentido de que el párrafo segundo del apartado Dos del artículo 7 del Concierto Económico, pueda tener una finalidad distinta de la de remitir al punto de conexión del lugar de prestación de los servicios, a las retenciones por los rendimientos de trabajo que abonen todos los organismos públicos integrantes de la Administración institucional.

La oscuridad que se plantea en la interpretación del párrafo segundo del número 2 del artículo 7 del Concierto Económico deriva, en única instancia, de la peculiar técnica



legislativa utilizada para definir la tradicionalmente denominada «Administración Institucional del Estado». Por consiguiente, sólo el Estado, y no la Comunidad Autónoma del País Vasco, puede remediar dicha oscuridad. Esta circunstancia trae a colación el dictado del artículo 1.288 del Código Civil, conforme al cual la interpretación de las cláusulas oscuras de un contrato no deberá favorecer a la parte que hubiese ocasionado la oscuridad.

9. Finalmente, no se puede dejar de mencionar el último hito del devenir legislativo que, a nuestro entender, ratifica el argumento de que la continua evolución de la caracterización normativa de las entidades que configuran la Administración institucional, impide una interpretación literal y no finalista del tantas veces repetido párrafo segundo del apartado Dos del artículo 7 del Concierto.

Con la aprobación de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, ha vuelto a establecerse una nueva clasificación del sector público estatal para los organismos y entidades que se creen a partir de su entrada en vigor.

Esta nueva clasificación se recoge en su artículo 84.1. Se formula una vez más con ánimo de exhaustividad, evidenciado por el hecho de que el apartado 2 del precepto incluso prohíbe expresamente crear ningún otro tipo de entidad distinta de las enumeradas en el apartado 1 del mismo.

Conforme a su dicción, integran el sector público institucional estatal las siguientes entidades: organismos públicos, que son los organismos autónomos y las entidades públicas empresariales; autoridades administrativas independientes, sociedades mercantiles estatales, consorcios, fundaciones del sector público, fondos sin personalidad jurídica y universidades públicas no transferidas.

En su disposición adicional cuarta ordena taxativamente que todas las entidades y organismos públicos que integran el sector público estatal existentes en el momento de su entrada en vigor, deberán adaptarse a su contenido en el plazo de tres años.

La Ley 40/2015 además, deroga expresamente la LOFAGE.

Así las cosas, con esta norma en vigor, aún con mayor motivo, la correcta exégesis del apartado 2 del artículo 7 del Concierto exige atender al contexto histórico en el que se redactó y a su teleología, mientras no se proceda de forma bilateral a su expresa adaptación al nuevo texto legal. Adaptación que a juicio de esta Junta Arbitral resulta a todas luces necesaria para ajustar su redacción a la nueva normativa organizativa del Estado y evitar con ello la multiplicación de conflictos como el que es objeto de esta Resolución y el de similar naturaleza que dio lugar a la ya citada Resolución 15/2016, de 28 de julio, referente al Conflicto 24/2014 [...].

**TERCERO.**- El conflicto suscitado es, pues, de índole jurídica interpretativa y entraña una cuestión prejudicial no devolutiva, propiamente administrativa, en

la medida en que para desentrañar el sentido y finalidad del artículo 7 LCE - norma fiscal- es preciso afrontar el de las normas de reenvío - administrativas- implícitas en dicho precepto, singularmente las de auto organización de la Administración del Estado y sus organismos, así como las que configuran el propio régimen jurídico de MUFACE.

Las principales dudas planteadas en el proceso y que esta Sala estima de imprescindible análisis para resolver el litigio son las siguientes:

1.- En primer lugar, si la atribución al Estado de la competencia que establece el artículo 7.2, párrafo primero, constituye una excepción a la regla general del artículo 7.1 y, por ende, ha de ser objeto de una interpretación restrictiva y, en relación con dicha cuestión, si el término *Estado* que contiene dicho artículo 7.2, primer párrafo, inciso final, se refiere, en un sentido estricto, a la Administración General del Estado, con exclusión de los entes organizativos que, por tener personalidad jurídica propia distinta de la de aquélla, debe entenderse que no se integran en tal Administración territorial y jerárquica.

2.- Si la norma que contiene el párrafo segundo del artículo 7.2, por la que se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior los funcionarios y empleados de Organismos autónomos y Entidades públicas empresariales, alude solamente a las entidades que de forma expresa se denominen en sus normas de creación como tales o es aplicable también a otras entidades u organismos que, por su configuración o régimen jurídico, puedan ser asimiladas a aquéllos.

3.-Cuál es la naturaleza jurídica de MUFACE y, si como consecuencia de la respuesta a tal interrogante, es susceptible de integrarse en la categoría final, reputándola a los efectos del artículo 7 LCE como organismo autónomo.

4.- Por último, en caso contrario, esto es, de no ser MUFACE, a los efectos de las retenciones que nos ocupan, un organismo autónomo, si sería aplicable la atribución al Estado (art. 7.2) o regiría la regla general (artículo 7.1), que asigna a la Diputación Foral correspondiente la competencia para exigir las retenciones en el caso de trabajos o servicios que se presten en el País Vasco (art. 7.1.a), o cuando el perceptor tenga su residencia habitual en el País Vasco (7.1.b) de la LCE).

Consideramos que con el estudio y respuesta a tales incógnitas puede resolverse de modo pleno el litigio, por lo que vamos a prescindir del análisis de otras cuestiones suscitadas por la Junta Arbitral y también incorporadas a la argumentación de los escritos rectores de las Administraciones que litigan, de indudable interés jurídico, como las atinentes a la naturaleza paccionada o convenida del Concierto y el efecto que sobre sus reglas podría tener el ejercicio de las potestades normativas, señaladamente en el terreno de la auto organización, por parte de las Administraciones signatarias a que se refiere el párrafo último de la Exposición de Motivos de la ley aprobatoria del Concierto.

**CUARTO.**- La primera de las incógnitas que suscita el presente asunto debe ser interpretada en el sentido de que la atribución al Estado de la competencia que establece el artículo 7.2, párrafo primero, constituye una excepción a la regla general del artículo 7.1 y, por ende, ha de ser objeto de una interpretación estricta.

Conviene precisar, en un sentido general, que nada impide al intérprete de las normas hacer uso de una sola de las reglas o métodos de interpretación a que se refiere el artículo 3 del Código Civil, con exclusión de las demás - gramatical, histórica, lógica, sistemática, finalista- si así lo requiere el precepto que se trata de interpretar. En tal sentido, la imputación que la demanda efectúa a la Junta Arbitral de que se ha limitado a una interpretación teleológica o finalista -esto es, la que atiende al espíritu o finalidad de la norma, al *para*

qué de ésta-, además de no responder a la realidad de lo sucedido, no entrañaría por sí sola infracción o motivo de reproche alguno.

La atribución al Estado de la competencia conferida en el artículo 7.2 LCE es una excepción a la regla general y, por esa razón, ha de ser interpretada de forma rigurosa o estricta -que no restrictiva-. Estas son las razones para tal conclusión:

a) La facultad y, a un tiempo, el deber de retener (art. 7) guardan relación de accesoriadad y subordinación con el deber de contribuir por el IRPF y con la potestad de exigirlo (art. 6), que es el ámbito objetivo que debe presidir toda exégesis del artículo 7.

b) En tal medida, la asignación a la Administración del Estado de las retenciones relativas a las retribuciones, tanto activas como pasivas, incluidas las pensiones generadas por persona distinta del perceptor, satisfechas por aquélla a los funcionarios y empleados en régimen de contratación laboral o administrativa del Estado, es una excepción a la regla general del artículo 7.1, puesto que extrae o excluye del ámbito propio de éste situaciones o casos que en principio están incluidos en él -pues también proceden de trabajos o servicios que se prestan en el País Vasco; o de pensiones o haberes pasivos al funcionario perceptor con residencia habitual en el País Vasco.

c) El propio enunciado del párrafo primero del repetido artículo 7.2 refuerza esa idea, pues comienza con la adversativa "*No obstante lo dispuesto en el apartado anterior*", lo que significa, en un sentido puramente gramatical, que estamos ante una excepción a la regla general, pues como tal lo ordena la norma.

d) No se agotan en ello los argumentos de índole puramente literal o gramatical, que se atiene al sentido propio de las palabras. El párrafo que nos

ocupa contiene dos veces el término *Estado*, uno para nombrar a la Administración competente -la Administración del Estado- y otro para definir el ámbito objetivo y subjetivo de la excepción, para ceñirlo a "...los funcionarios y empleados en régimen de contratación laboral o administrativa del Estado". Ambas referencias lo son, según nuestro parecer, a una misma organización o Administración pública, la del Estado, pues se trata de expresiones sinónimas, la segunda de las cuales no menciona en su integridad la denominación completa para evitar su reiteración en el texto.

e) Junto a tal interpretación gramatical, convive en el mismo sentido otra de orden sistemático: las continuas referencias que en la LCE se efectúan al Estado se refieren, por lo general, a la Administración del Estado (esto es claro si se leen, al efecto, la Exposición de Motivos y los artículos 1, 2, 3, 4 y 5 de la Ley aprobatoria, por citar sólo los más caracterizados), de modo que, en la propia configuración de la Ley, ambos términos son utilizados de forma general y continua como equivalentes.

f) Si la voz *Estado* incluida en el inciso final del párrafo que ahora nos ocupa comprendiera, con el carácter general que predica para él el escrito de demanda, no sólo a la Administración General del Estado en un sentido estricto -como es el que deriva del artículo 1 de la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado (en siglas, LOFAGE), o del artículo 1.2, a) y b) de nuestra Ley jurisdiccional reguladora- sino, con un carácter más amplio, a la Administración así definida más los entes u organismos que constituyen la denominada Administración institucional, en tal caso carecería por completo de sentido y razón la cita nominal, como *excepción de la excepción*, de los Organismos autónomos y Entidades públicas empresariales (en la redacción primitiva del artículo 7.2, párrafo segundo, LCE).

g) Tal desorden clasificatorio nos llevaría, en la tesis actora, a asimilar a la Administración del Estado -a los efectos del régimen de retenciones que

examinamos- todos los organismos, entidades o formas de personificación que, a su vez, no fueran organismos autónomos o entidades públicas empresariales -o, para ser consecuentes con los argumentos de la demanda, los que no se denominasen como tales-.

h) En el uso de las reglas hermenéuticas comúnmente aceptables, el intérprete de la norma debe ser coherente, de suerte que no es dable predicar al unísono un concepto amplísimo de la noción de Estado (párrafo primero del artículo 7.2) y, al tiempo y sin razonar sobre los motivos de tal discordancia, promover que el ámbito objetivo de la *excepción de la excepción* (párrafo segundo) ha de ser riguroso y estricto, pues ninguna pauta o regla hermenéutica admisible permite tal interpretación.

**QUINTO.**- Despejada la anterior incógnita, debemos ahora acometer la exégesis de la salvedad contenida en el párrafo segundo del reiterado artículo 7.2.

Es preciso aclarar que el conflicto suscitado ante la Junta Arbitral y resuelto mediante el acuerdo ahora impugnado no se constriñe, en su formulación, a un periodo temporal concreto que nos permitiera seleccionar la norma aplicable *ratione temporis*, tanto en la LCE como en las normas de tácito reenvío de ésta (LOFAGE, Ley 40/2015, de Régimen Jurídico del Sector Público, etc.), pero no es impertinente, como elemento integrador del sentido de la norma -o de la *mens legislatoris* de los firmantes del Convenio-, la constatación que la Junta Arbitral efectúa acerca de que, cuando la LCE fue aprobada, el 23 de mayo de 2012, se encontraba en vigor la LOFAGE, a cuyos términos hemos de acudir para clasificar los organismos públicos según las categorías vigentes al tiempo de decretarse las previsiones del artículo 7.2, en lo que ésta tiene de norma en blanco.

A tal efecto, el artículo 43 de la LOFAGE, en su redacción originaria, bajo la rúbrica de *clasificación y adscripción de los Organismos públicos*, fijaba una ordenación bímembre de éstos: "...1. Los Organismos públicos se clasifican en:

a) *Organismos autónomos*.

b) *Entidades públicas empresariales...*".

Ello supone que, en la concepción de la LOFAGE, como fuente normativa básica para la categorización de los organismos públicos, sólo se daban tales dos clases, *tertium non datur*, a las cuales eran reconducibles a la postre todos aquéllos otros organismos refractarios a esta inicial clasificación dual o que tuvieran una denominación o regulación que dificultasen su taxonomía. A tal fin, es valiosa la apelación que efectúa la resolución de la Junta Arbitral a la Exposición de Motivos de la propia LOFAGE y a su propósito de racionalización y actualización de "...la tradicionalmente denominada «Administración Institucional del Estado»", aspiración tan encomiable como malograda.

Es verdad que la propia disposición adicional décima de la LOFAGE, relativa al *régimen jurídico de determinados Organismos públicos*, menciona individualmente diversas entidades -en una relación sucesivamente enriquecida-, que se sustraen a la disciplina general del artículo 43, pero también lo es que MUFACE no sólo no se encuentra incluida entre ellos sino que no hay razones para establecer una *analogía iuris* con los que tal disposición identifica, partícipes de características diferentes.

En tal contexto y, en principio, como MUFACE no es una entidad pública empresarial, debe considerarse, por aplicación directa de la LOFAGE, un organismo autónomo, sin perjuicio de lo que seguidamente diremos acerca de la interpretación de las normas configuradoras de su estatuto, que le son propias y directamente aplicables.

Ello nos hace concluir que MUFACE se encuentra incluida en el ámbito del artículo 7.2, segundo párrafo, de la Ley del Concierto Económico.

**SEXTO.**- El siguiente paso nos conduce a dilucidar, a los solos fines fiscales que originaron el conflicto del que surge este litigio, cuál es el régimen jurídico aplicable a MUFACE y, en particular, si puede ser caracterizada como un organismo autónomo.

1.- A tal efecto, el artículo 5.1 del Real Decreto Legislativo 4/2000, de 23 de junio, por el que se aprobó el Texto Refundido de la Ley sobre Seguridad Social de los Funcionarios Civiles del Estado, dispone que MUFACE *"se regirá por las previsiones de la Ley 6/1997, de 14 de abril, (LOFAGE) relativas a los organismos autónomos"*, salvo en lo relativo a su régimen económico-financiero, patrimonial, presupuestario, contable y el de intervención y control financiero de las prestaciones, así como el régimen de los conciertos para la prestación de los servicios de asistencia sanitaria y farmacéutica, salvedades todas ellas que no hacen al caso pues, como afirma la Junta Arbitral, no se menciona la competencia sobre las retenciones derivadas de las retribuciones a sus empleados. En igual sentido cabe aludir al Reglamento General del Mutualismo Administrativo -Real Decreto 375/2003, de 28 de marzo-, que desarrolla la Ley 4/2000.

2.- El abogado del Estado, en su escrito rector, insiste en que la naturaleza y el régimen jurídico que caracterizan a MUFACE coinciden con los que para las Entidades gestoras y servicios comunes de la Seguridad Social se establecen en la disposición adicional sexta de la propia LOFAGE, afirmando al respecto lo siguiente:

"[...] Todo lo expuesto permite concluir que MUFACE no es un organismo autónomo sino una entidad gestora cuyo régimen jurídico se asimila a las Entidades gestoras de la Seguridad Social. Y algún reflejo de ello puede encontrarse en distintas resoluciones judiciales, como por ejemplo en la sentencia del Tribunal Constitucional 184/1987, de 18 de



noviembre de 1987, que califica a MUFACE de entidad gestora del régimen especial de Seguridad Social de los funcionarios, o en las sentencias del Tribunal Supremo que, en materia de responsabilidad patrimonial aplican las previsiones contenidas en la Disposición adicional duodécima de la derogada LRJPAC.

Y en este punto merece la pena destacar que la naturaleza y el régimen jurídico que se atribuye a MUFACE es idéntico al que para las Entidades gestoras y servicios comunes de la Seguridad Social se establece en la Disposición adicional sexta de la propia LOFAGE.

Todo lo expuesto permite concluir que MUFACE no es un organismo autónomo sino una entidad gestora cuyo régimen jurídico se asimila a las Entidades gestoras de la Seguridad Social. Y algún reflejo de ello puede encontrarse en distintas resoluciones judiciales, como por ejemplo en la sentencia del Tribunal Constitucional 184/1987, de 18 de noviembre de 1987, que califica a MUFACE de entidad gestora del régimen especial de Seguridad Social de los funcionarios, o en las sentencias del Tribunal Supremo que, en materia de responsabilidad patrimonial aplican las previsiones contenidas en la Disposición adicional duodécima de la derogada LRJPAC [...].

Pues bien, aceptando como punto de partida la validez del expresado aserto, el argumento se vuelve en contra de la parte que lo esgrime, pues parece basarse en una cierta confusión entre la naturaleza de la entidad pública por razón de la finalidad que justifica su creación y las competencias que para su plena satisfacción se ejercitan; y la forma concreta de personificación bajo la que actúa en el tráfico jurídico. Pero en uno y otro caso, también las entidades gestoras -disposición adicional sexta de la LOFAGE- deben ser consideradas como organismos autónomos, de suerte que la equiparación que intenta la demanda, lejos de excluir a MUFACE de los linderos del artículo 7.2, segundo párrafo, la incorpora plenamente a sus determinaciones, pues la citada disposición adicional preceptúa que *"...A las Entidades gestoras y la Tesorería General de la Seguridad Social les serán de aplicación las previsiones de esta Ley, relativas a los Organismos autónomos, salvo lo dispuesto en el párrafo siguiente"*, en fórmula sustancialmente idéntica a la que ya hemos visto para MUFACE en el Real Decreto Legislativo 4/2000, de suerte que a tales entidades también les serían aplicables las previsiones relativas a los organismos autónomos del artículo 7.2, segundo párrafo, LCE.

3.- Abunda en esa misma consideración lo dispuesto en el Real Decreto 769/2017, de 28 de julio, que desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Hacienda y Función Pública y modifica el Real Decreto 424/2016, de 11 de noviembre, que establece la estructura orgánica básica de los departamentos ministeriales.

Es cierto, de un lado, que se trata de una norma posterior a la formalización del conflicto suscitado y a la resolución de la Junta ahora impugnada; y de otro, que parece limitar su objeto a la estructura del Ministerio a que se refiere su rúbrica, pero contiene una disposición inequívoca en su artículo 13.12 que prevé, en el seno de la Secretaría de Estado de Función Pública, como órgano al que le corresponde, bajo la superior dirección del Ministro de Hacienda y Función Pública, la gestión, dirección e impulso de las atribuciones ministeriales relativas a diversas competencias y funciones que : *"12. Están adscritos al Ministerio de Hacienda y Función Pública, a través de la Secretaría de Estado de Función Pública, los Organismos Autónomos Mutualidad General de Funcionarios Civiles del Estado e Instituto Nacional de Administración Pública y la Autoridad Administrativa Independiente Consejo de Transparencia y Buen Gobierno"*.

Tal declaración explícita no parece fruto de la inadvertencia del Gobierno ni tampoco reveladora de un cambio normativo sustancial afectante al régimen jurídico de MUFACE, para el que sería inidóneo el instrumento normativo empleado, lo que nos permite señalar que estamos ante una norma aclaratoria o interpretativa que incorpora el reconocimiento *expressis verbis* de que el Estado ya consideraba, tradicionalmente, a MUFACE como organismo autónomo, lo que a nuestro juicio zanja la cuestión debatida.

4.- Frente a estos razonamientos, gran parte de los cuales se encuentran reflejados en el acuerdo de la Junta Arbitral, el escrito de demanda pone el acento en la invocación de dos normas que, a su juicio, respaldan su pretensión: de una parte, el artículo 15.3 del Real Decreto 256/2012, de 27 de

enero, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, precedente remoto del que hemos examinado en el punto anterior, según el cual "...3. *Están adscritos al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, a través de la Dirección General de la Función Pública, la Mutualidad General de Funcionarios Civiles del Estado y el Instituto Nacional de Administración Pública*", pues tal adscripción a efectos de tutela administrativa no condiciona ni determina el régimen jurídico o la forma de personificación de la Mutualidad que nos ocupa, siendo por lo demás esa adscripción a órganos centrales un mecanismo característico de los organismos autónomos.

5.- También se invoca en la demanda, para argumentar que MUFACE no es un organismo autónomo propiamente tal, al menos a los efectos fiscales que en este litigio hemos de determinar, la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social y, en particular, su artículo 62, intitulado *Adaptación de la Mutualidad General de Funcionarios Civiles del Estado, el Instituto Social de las Fuerzas Armadas y la Mutualidad General Judicial a la Ley 6/1997, de 14 de abril*, en que se declara que "...A la Mutualidad General de Funcionarios Civiles del Estado, al Instituto Social de las Fuerzas Armadas y a la Mutualidad General Judicial les serán de aplicación las previsiones de la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado, relativas a los organismos autónomos salvo lo dispuesto en el párrafo siguiente... ". Una vez más, se trata de una norma semejante a la luego prevista en el texto refundido de 2000 para MUFACE y en la disposición adicional sexta para las Entidades gestoras y la Tesorería General de la Seguridad Social. Si entre las salvedades, referentes todas ellas de nuevo al régimen económico, financiero y presupuestario, no se encuentran las que aquí son objeto de discrepancia, la norma invocada, lejos de favorecer la tesis de la demanda, la desvirtúa.

En conclusión, MUFACE es, a los efectos de determinación de la competencia en conflicto, un organismo autónomo de los mencionados en el artículo 7.2, párrafo segundo, de la LCE.

**SÉPTIMO**.- La última cuestión estaba condicionada a la respuesta negativa a la anterior, no producida y, por ende, deviene innecesaria. No obstante ello, no resulta ocioso añadir a todo lo razonado que, en la tesis que late en la demanda, si los organismos o entidades públicas no se integran en el ámbito de la excepción de dicho párrafo segundo -para lo que, además, se emplea un canon nominal conforme al cual son organismos autónomos únicamente aquéllos que formalmente afirman serlo, con exclusión de los demás-, entonces deberían alojarse automáticamente en la regla del párrafo primero del tan reiterado artículo 7.2, con la consecuencia de que el término *Estado* que en él se utiliza comprendería también las entidades que, sin ser administración jerárquica y territorial del Estado, tampoco figurasen en el elenco de los organismos autónomos o las entidades públicas empresariales.

Aunque, como ya hemos dicho, la selección de la norma aplicable a MUFACE hace innecesario examinar en profundidad tal planteamiento, la consecuencia necesaria de una supuesta falta de catalogación como organismo autónomo no nos remitiría a la regla del artículo 7.2, sino a la regla general del lugar o *lex loci* del artículo 7.1.

**OCTAVO**.- Conforme dispone el artículo 139.1 de la Ley de la Jurisdicción, procede imponer las costas al Abogado del Estado. A tal efecto, la Sala, haciendo uso de la facultad reconocida en el apartado 3 de ese precepto legal, señala como cifra máxima a que asciende su imposición, por todos los conceptos, la de 4.000 euros para cada una de las Administraciones forales recurridas.

**F A L L O**

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 nº **389/2017**, interpuesto por el Abogado del Estado, en nombre y representación de la **ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO**, contra la resolución de 6 de febrero de 2017, adoptada en el expediente 10/2015 por la Junta Arbitral del Concierto Económico entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco, con imposición de las costas procesales devengadas a la Administración actora, con el límite económico fijado en el último fundamento jurídico.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

Nicolás Maurandi Guillén

José Díaz Delgado

Ángel Aguallo Avilés

Joaquín Huelin Martínez de Velasco

Francisco José Navarro Sanchís

Jesús Cudero Blas

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el **Magistrado Ponente, Excmo. Sr. Don. Francisco José Navarro Sanchís**, estando constituida la Sala en Audiencia Pública, de lo que certifico.