

REC.ORDINARIO(c/a)/20/2019

REC.ORDINARIO(c/a) núm.: 20/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández

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

TRIBUNAL SUPREMO
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Sección Segunda
Sentencia núm. 1570/2019

Excmos. Sres.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente

D. José Díaz Delgado

D. Ángel Aguallo Avilés

D. José Antonio Montero Fernández

D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 12 de noviembre de 2019.

Esta Sala ha visto en su Sección Segunda, constituida por los Excmos. Sres. Magistrados indicados al margen, el recurso contencioso-administrativo directo nº. 20/2019, interpuesto por la Administración General del Estado, representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado, contra resolución de 27 de noviembre de 2018, adoptada en el Conflicto de competencias 95/2016 por la Junta Arbitral establecida en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, relativa al domicilio fiscal de Dº. NOMBRE Y APELLIDOS 1 en el periodo de 1 de enero de 2009 al 21 de marzo de 2016.

Han sido partes recurridas Dº. NOMBRE/APELLIDOS 1, representado por el procurador de los Tribunales Dº. NOMBRE/APELLIDOS 2, bajo la dirección

letrada de D^o. NOMBRE/APELLIDOS 3 y, la Comunidad Foral de Navarra, representada y asistida por el Letrado de sus Servicios Jurídicos.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El Sr. Abogado del Estado, en nombre y representación de La Administración General del Estado, con fecha 25 de enero de 2019, interpuso recurso contencioso-administrativo contra resolución de 27 de noviembre de 2018, adoptada en el Conflicto de competencias 95/2016 por la Junta Arbitral establecida en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, relativa al domicilio fiscal de D^o. NOMBRE/APELLIDOS 1 en el periodo de 1 de enero de 2009 al 21 de marzo de 2016.

SEGUNDO.- Recibido el expediente administrativo y los justificantes de los emplazamientos practicados a terceros interesados, por diligencia de ordenación de fecha 6 de marzo de 2019, se otorgó al mismo, con entrega del expediente administrativo, el plazo de veinte días para la formalización de la demanda. Trámite que fue evacuado mediante escrito presentado con fecha 1 de abril de 2019, en el que suplicaba a la Sala «dicte sentencia estimatoria del recuso, anulando la Resolución de la Junta Arbitral objeto de impugnación y declarando que el obligado tributario, D^o. NOMBRE/APELLIDOS 1, ha tenido su domicilio fiscal en la calle DOMILICIO de Madrid en el periodo que va del 1 de enero de 2009 al 23 de marzo de 2016».

Y, por segundo otro sí digo, interesó el recibimiento del pleito a prueba que deberá versar sobre la acreditación de todas las circunstancias determinantes de la permanencia en territorio común del obligado tributario, D^o. NOMBRE/APELLIDOS 1 durante el plazo establecido en el Convenio, proponiendo la siguiente prueba:

«DOCUMENTAL: Que se tengan por reproducidos íntegramente todos y cada uno de los documentos incorporados a los Anexos que acompañaron al escrito de la AEAT promoviendo

el conflicto así como los documentos incorporados por la misma posteriormente una vez acordado por la Junta Arbitral el trámite de prueba. Todos ellos obran en el expediente remitido a esa Sala por la Junta Arbitral del Convenio».

Y, por tercer otro sí, solicitó que se presenten conclusiones escritas, de conformidad con lo dispuesto en el art. 62 de la LJCA.

TERCERO.- Por diligencia de ordenación de fecha 2 de abril de 2019, se tuvo por formalizada la demanda, dándose traslado de la misma, con entrega del expediente administrativo a D°. NOMBRE/APELLIDOS 1, representado por el procurador D°. NOMBRE/APELLIDOS 2, parte recurrida, para que la contestara en el plazo de veinte días. Trámite que fue cumplimentado mediante escrito de fecha 24 de abril de 2019, con la súplica a la Sala « dicte sentencia desestimando la misma, confirmando la Resolución impugnada de la Junta Arbitral».

Y por segundo otro sí digo, interesó el recibimiento del pleito a prueba, consistente en: «incorporar y dar por reproducidos íntegramente todos y cada uno de los documentos que obran en el expediente remitido a esa Sala por la Junta Arbitral del Convenio (DOCUMENTAL)».

Y por tercer otro sí digo, solicitó que el pleito sea declarado concluso, sin más trámites, para sentencia, dado que el trámite de conclusiones nada aportaría, salvo reiteración de hechos y fundamentos.

Asimismo, por diligencia de ordenación de fecha 26 de abril de 2019, se tuvo por contestada la demanda por la representación de D°. NOMBRE/APELLIDOS 1, dándose traslado de la demanda, con entrega del expediente administrativo, a la Comunidad Foral de Navarra, parte recurrida, para que la contestara en el plazo de veinte días. Trámite que fue cumplimentado mediante escrito de fecha 17 de mayo de 2019, con la súplica a la Sala «desestime íntegramente, el recurso, confirmando la resolución impugnada, por resultar conforme con el ordenamiento jurídico».

CUARTO.- Por Decreto de fecha 21 de mayo de 2019, se fijó la cuantía del presente recurso como indeterminada.

QUINTO.- Habiendo solicitado la Administración General del Estado y D°. NOMBRE/APELLIDOS 1, el recibimiento del pleito a prueba, por auto de fecha 28 de mayo de 2019, la Sala acordó recibir el pleito a prueba de conformidad con lo establecido en el art. 60 de la Ley de la Jurisdicción, acordándose: respecto a la prueba interesada por la Administración General del Estado «dar por reproducidos íntegramente todos y cada uno de los documentos incorporados a los Anexos que acompañaron al escrito de la AEAT promoviendo el conflicto así como los documentos incorporados por la misma posteriormente una vez acordado por la Junta Arbitral el trámite de prueba y que consta en el expediente remitido por la Junta Arbitral del Convenio» y respecto a la prueba interesada por D°. NOMBRE/APELLIDOS 1 «tener por incorporados y dar por reproducidos íntegramente todos y cada uno de los documentos que obran en el expediente remitido a esta Sala por la Junta Arbitral del Convenio».

SEXTO.- En el referido auto de 28 de mayo de 2019, se declaró concluso el periodo de práctica y prueba, concediéndose a la parte recurrente, la Administración General del Estado, el plazo de diez días para formular conclusiones. Trámite que fue evacuado mediante escrito presentado con fecha 18 de junio de 2019.

Y, por diligencias de ordenación de fechas 19 y 28 de junio de 2019, se concedió a las partes recurridas, Comunidad Foral de Navarra y D°. NOMBRE/APELLIDOS 1, respectivamente, el plazo de diez días para formular conclusiones. Trámite que fue evacuado mediante escritos presentados con fechas 4 y 10 de julio de 2019, respectivamente.

SÉPTIMO.- Por providencia de fecha 18 de julio de 2019, se señaló para votación y fallo el día 29 de octubre de 2019, en cuya fecha tuvo lugar el referido acto.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- *Objeto del recurso.*

Se recurre la resolución de 10 de abril de 2018 de la Junta Arbitral del Convenio Económico de Navarra, recaída en el conflicto 95/2016, entre la Administración del Estado, promotora del mismo, frente a la Comunidad Foral de Navarra, en relación con el domicilio fiscal del obligado tributario D. NOMBRE/APELLIDOS 1, y referido al período comprendido entre el 1 de enero de 2009 y el 21 de marzo de 2016.

La controversia giró en sede administrativa, también ahora en vía judicial, en torno a cuestiones estrictamente fácticas y de valoración de las pruebas.

La AEAT basó su solicitud en dos informes, de 16 de junio de 2015 de la Delegación Especial de la AEAT en Madrid, y de 7 de octubre de 2015, de la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la AEAT en Navarra, en los que se pone de manifiesto los siguientes hechos:

1º.-Que el domicilio fiscal con el que figuró en la Base de Datos Centralizada de la AEAT desde el 10-08-2001 hasta el 21-03-2016 fue una vivienda sita en la localidad navarra de MUNICIPIO 1. Estaba casado y que los cuatro hijos de ambos residieron desde su nacimiento y hasta que contrajeron matrimonio en la vivienda sita en la calle DOMICILIO.

2º.-Que desde 01-01-2009 era el mayor accionista del ENTIDAD 2 con un 33,33% de los derechos de voto en 2009 y de un 35,60% en 2014; que la entidad dominante de dicho Grupo que estaba domiciliada fiscalmente en Navarra, en MUNICIPIO 1, era Consejero- Delegado y Presidente del Consejo de Administración; y titular, en proindivisión con su esposa, de participaciones en otras sociedades mercantiles domiciliadas fiscalmente en la vivienda de Madrid y en otros lugares del territorio de régimen común.

3º.-Que el Sr. NOMBRE/APELLIDOS 1 y su esposa eran propietarios de diversas fincas urbanas sitas en Madrid que estaban arrendadas; y que no constaba que dichos arrendamientos fueran gestionados por terceros.

4º.-Que eran también propietarios de diversas fincas rústicas sitas en territorio de régimen común, de las que obtenían ingresos declarados en el IRPF.

5º.-Que el Sr. NOMBRE/APELLIDOS 1 figuraba en la base de datos de la Tesorería General de la Seguridad Social como empleador de tres empleadas de hogar, domiciliadas todas ellas en Madrid o Leganés, que prestaban sus servicios en la vivienda de Madrid.

6º.-Que, tanto el Sr. NOMBRE/APELLIDOS 1 como su esposa, constaban en el Servicio Madrileño de Salud como domiciliados en la referida vivienda y como asignados al NOMBRE CENTRO SALUD, Madrid; que el domicilio declarado a la compañía aseguradora del seguro privado de salud era también el de dicha vivienda de Madrid; y que, al amparo de dicho seguro, recibió atención médica en Madrid en varias ocasiones.

7º.-Que, en los 6 contratos de seguro de vehículos el domicilio declarado a la compañía aseguradora fue el de Madrid; y que los 19 siniestros comunicados a dicha compañía en los que era el conductor ocurrieron en Madrid o en las fincas rústicas sitas en territorio de régimen común.

8º.-Que era socio de dos clubes sociales sitos en Madrid y que el domicilio comunicado a ambos era el de la vivienda de Madrid.

9º.-Que en dicho domicilio los consumos de energía eléctrica tuvieron el siguiente importe:

2010: IMPORTE 1

2011: IMPORTE 2

2012: IMPORTE 3

2013: IMPORTE 4

2014: IMPORTE 5

10º.-Que desde el 01-01-2009 había sido titular de 28 cuentas bancarias, de las que 23 correspondían a oficinas de Madrid, 2 a oficinas de MUNICIPIO 2 y 3 a una oficina de MUNICIPIO 1, si bien estas últimas constituían realmente una única cuenta que tuvo en el tiempo diferentes numeraciones; que, en 23 de esas cuentas, figuraba como domicilio de su titular la vivienda de Madrid; en 3, el inmueble sito Madrid, sede de la Presidencia del ENTIDAD 2; y en las dos primeras de las 3 cuentas adscritas a la oficina bancaria de MUNICIPIO 1 figuraba como domicilio del titular el de la casa sita en dicha localidad, mientras que en la última de tales cuentas, que sustituyó a las dos anteriores a partir del 28-10-2013, consta como domicilio del titular la vivienda de Madrid.

11º.-Que se había constatado la realización en el período comprendido entre el 01-01-2009 y el 29-05-2015, de un total de 1.352 actos que requerían presencia física personal en un lugar concreto (compras en establecimientos comerciales con tarjetas de crédito o débito; reintegros de efectivo en oficinas bancarias; siniestros de tráfico, firma de documentos, etc.); y que, de esos 1.352 actos, 29 tuvieron lugar en Francia, 16 en Navarra, 983 en Madrid y el resto en diversos lugares del territorio de régimen común.

12º.-Que, en las visitas que el 16-03-2015 y el 27-04-2015 realizó un agente tributario de la Dependencia Regional de Inspección de la AEAT en Navarra al domicilio declarado, dicho agente constató que el citado domicilio se correspondía con las instalaciones de una bodega perteneciente al

ENTIDAD 2 de Ley en las que había una vivienda, cuyas ventanas y contraventanas estaban cerradas; y que en ninguna de las visitas estaba allí.

13º.-Que, en las visitas que el 08-05-2015 y el 19-05-2015 realizó un agente tributario de la Dependencia Regional de Inspección de la AEAT en Madrid a su casa, dicho agente constató que figuraba como titular de dos viviendas del mencionado inmueble; que el portero del edificio declaró que, en los 9 años en los que había prestado sus servicios a la Comunidad de Propietarios del edificio, había residido en el mismo y que creía que había residido en él desde que fue construido hace unos 25 ó 30 años; y que el administrador de la referida Comunidad de Propietarios le exhibió el libro de actas, en el que constaba la asistencia personal del Sr. NOMBRE/APELLIDOS 1 a las Juntas Generales celebradas en 2010, 2011 y 2013.

14º.-Que el mencionado administrador comunicó a la AEAT que los recibos emitidos para el cobro de las cuotas correspondientes a las viviendas fueron girados siempre al Sr. NOMBRE/APELLIDOS 1.

15º.-Que, desde el 01-01-2009, había contribuido con IMPORTE 6 euros mensuales (que le eran cargados en una cuenta del ENTIDAD 1 de la que era titular) a la PARROQUIA, Madrid; que, desde la indicada fecha había pertenecido al Colegio de Economistas de Madrid al que comunicó como domicilio la vivienda de Madrid; y que este fue también el domicilio comunicado a la compañía aseguradora del seguro de caza y pesca que tenía contratado.

16º.-Que el 21-03-2016 trasladó su domicilio fiscal desde la casa de MUNICIPIO 1 (Navarra) a la vivienda de Madrid.

17º.-Que, mediante un escrito fechado el 19-05-2015, comunicó a la AEAT que residía habitualmente en Navarra desde 1994; que gestionaba de modo personal y directo la ENTIDAD 2; que tenía su domicilio fiscal en Navarra

desde 1985; y que “en la actualidad” pasaba “algunas temporadas” en Madrid, en donde residían 3 de sus hijos y 13 nietos.

A criterio de la AEAT todos los anteriores hechos acreditaban que el Sr. NOMBRE/APELLIDOS 1 tenía su domicilio en el período cuestionado en la cada DOMICILIO de Madrid.

Pero además considera que de tenerse en cuenta el criterio subsidiario, el principal centro de intereses del obligado tributario era la citada vivienda de Madrid. Puesto que obtenía en Madrid la mayor parte de su base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (excluidos los rendimientos e incrementos de patrimonio derivados del capital mobiliario) por su trabajo como Presidente y Consejero- Delegado del ENTIDAD 2, que, aunque tenía como entidad dominante a una sociedad domiciliada fiscalmente en Navarra, tenía la Oficina de la Presidencia en un inmueble sito en Madrid. Además, en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se integraban también los rendimientos derivados del arrendamiento (que gestionaba personal y directamente) de las fincas urbanas de Madrid de las que era propietario, junto con su esposa; y que también obtenía ingresos por la explotación de sus fincas rústicas de Cáceres, aunque dicha explotación implicaba también gastos que determinaban bases imponibles negativas. Señala, por último, que no era propietario en Navarra de ninguna finca rústica ni urbana; y que cuando, a partir del 21-03-2016, trasladó su domicilio fiscal lo hizo a la tantas veces citada vivienda de Madrid, que es, justamente, la vivienda en la que la AEAT ubica su domicilio fiscal desde el 01-01-2009. A juicio de la AEAT, ello es un relevante indicio de que tuvo también allí su domicilio fiscal antes del 21-03-2016, ya que no consta ninguna circunstancia sobrevenida que justifique dicho cambio.

La Hacienda de Navarra ofrece una conclusión distinta de la que llegó la AEAT en base a los mismos hechos anteriormente transcritos, siendo lo más relevante a efectos de fijar el domicilio el lugar en donde desarrollaba su actividad profesional. Con todo, no cabe duda que conforme a la regla subsidiaria el principal centro de intereses del Sr. NOMBRE/APELLIDOS 1

estaba en Navarra en donde obtenía la mayor parte de las rentas que conformaban su base imponible en el IRPF.

El interesado compareció en el procedimiento y se opuso a la solicitud de la AEAT, puntualizando los hechos traídos por la AEAT en el sentido de:

1ª.- De las dos viviendas de Madrid de las que es propietario junto con su esposa, la vivienda sita señalada con la letra F fue su vivienda habitual durante los 25 años anteriores a su traslado a Navarra en 1994; y que, posteriormente, ha sido utilizada por él y por su esposa durante sus estancias en Madrid y por sus cuatro hijos hasta que contrajeron matrimonio. La vivienda señalada con la letra A estuvo alquilada en el período 2003-2009; que después fue utilizada por su hija y su familia durante sus estancias en Madrid; y que, en julio de 2016, volvió a ser alquilada. Dicha cesión de inmuebles a miembros de su familia, tuvo su reflejo en sus declaraciones del IRPF por los rendimientos obtenidos. Afirman que la utilización ocasional, durante sus estancias en Madrid, de la vivienda es compatible con su residencia habitual en Navarra.

2ª.-En cuanto a la gestión y dirección de la explotación de su patrimonio inmobiliario, era su esposa quien gestionaba directamente los arrendamientos de las fincas urbanas; y que era él quien dirigía la explotación de las fincas rústicas de Cáceres, a las que acudía casi todos los fines de semana, si bien de la gestión del día a día se ocupaban dos empleados. Y finaliza su alegación manifestando que todo ello es compatible con su residencia habitual en Navarra.

3ª.-En lo que respecta a las tres empleadas de hogar que prestaron sus servicios en la vivienda de Madrid, prestaron sus servicios de forma sucesiva y no simultánea, en la referida vivienda y que esta fue habitada por sus hijos hasta que contrajeron matrimonio y por él y por su esposa durante sus estancias en Madrid; que dichas empleadas fueron contratadas para ello a

tiempo parcial y como empleadas externas; y que nada de ello es incompatible con su residencia habitual en Navarra.

4ª.-En lo que concierne a la atención médica recibida en Madrid, desde el 15-03-1983, él y su familia tuvieron contratado un seguro de salud con NOMBRE SEGURO 1 que permaneció en vigor hasta que en 2012 fue sustituido por otro que suscribió con NOMBRE SEGURO 2; que las atenciones médicas que recibió en Madrid tuvieron lugar durante sus estancias allí; que, sin embargo, la atención médica más importante que necesitó durante el período en cuestión la recibió en la NOMBRE CLÍNICA, el período post-operatorio, se trasladó a Madrid para estar acompañado por su esposa e hijos.

5ª.-En lo que se refiere a los seguros y siniestros de tráfico, señala que en sus estancias en Navarra utilizaba muy poco su vehículo particular, ya que trabajaba en las instalaciones de la empresa y residía en la vivienda allí existente, por lo que, cuando necesitaba realizar algún desplazamiento, utilizaba un vehículo de la empresa que conducía un empleado de la misma.

6ª.-En lo que respecta a su pertenencia a dos club sociales y al Colegio de Economistas de Madrid, al donativo mensual que hacía a la Parroquia, y a la suscripción de un seguro de caza y pesca en el que consta como domicilio la mencionada vivienda de Madrid, todo ello se formalizó en los años en los que, antes de trasladarse a Navarra, tuvo su residencia habitual en Madrid; y que su mantenimiento tras dicho traslado es plenamente compatible con su residencia habitual en Navarra.

7ª.-En lo que se refiere a los consumos eléctricos y de agua de las viviendas de Madrid, derivan de la utilización de las mismas en la forma anteriormente señalada; y que ello no acredita que él permaneciera en Madrid la mayor parte de los periodos impositivos en cuestión.

8ª.-En lo que concierne a los pagos o retiradas de efectivo con tarjetas de crédito o débito, AAA alega que la inmensa mayoría de esas operaciones (pagos en supermercados, farmacias, peluquerías y otros establecimientos) las realizó su esposa; y que las operaciones que realizó él en el período en cuestión son muy pocas y se corresponden con el pago de peajes de autopistas y con gastos en establecimientos de hostelería realizados en su mayor parte fuera de Madrid y durante las vacaciones o fines de semana.

9ª.-En lo que respecta a las manifestaciones del agente tributario que visitó la vivienda sita en Navarra si no estaba presente en las instalaciones de la empresa, en las que radica dicha vivienda, cuando dicho agente se personó allí, fue porque se había desplazado a Madrid. Y añade que ninguna de las manifestaciones que el citado agente consignó en las correspondientes diligencias acredita que no tuviera su residencia habitual en la mencionada vivienda.

10ª.-Análoga alegación realiza respecto a las manifestaciones del portero de la casa de Madrid, que consignó en la correspondiente diligencia el agente tributario que le entrevistó; y respecto a su asistencia a alguna de las Juntas Generales celebradas por la Comunidad de Propietarios de dicho edificio.

11ª.- En el período en cuestión, ha residido habitualmente en Navarra, ya que su condición de Consejero-Delegado le ha obligado a permanecer en esa localidad la mayor parte de los períodos impositivos en cuestión, siendo ello, en su opinión, compatible con sus estancias ocasionales, por razones de trabajo o de ocio, en Madrid o en otros lugares del territorio de régimen común.

12ª.- Tiene en Navarra su principal centro de intereses, ya que, en los períodos impositivos en cuestión, percibió por razón de su cargo de Consejero-Delegado la mayor parte (IMPORTE 6 anuales) de su base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; y porque la mayor parte de su patrimonio (más de IMPORTE 7 en 2015) estuvo integrada

por su participación en dicha compañía mercantil, que tiene su domicilio fiscal en Navarra.

La resolución impugnada recuerda la legislación aplicable, «Pues bien, para la determinación de si una persona física tiene su residencia habitual en territorio navarro, el apartado 2 del artículo 8 del Convenio Económico establece que deberán aplicarse sucesivamente las siguientes reglas: 1ª.-Cuando permanezcan en territorio navarro el mayor número de días (del período impositivo, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; y del año inmediatamente anterior, contado de fecha a fecha que finalice el día anterior al del devengo, en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y en el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte). Para determinar el período de permanencia se computarán las ausencias temporales. Salvo prueba en contrario, se considerará que una persona física permanece en territorio navarro cuando se ubique en él su vivienda habitual. 2ª.-Cuando tengan en territorio navarro su principal centro de intereses, considerándose como tal el territorio donde obtengan la mayor parte de la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, excluyéndose, a estos efectos, los rendimientos e incrementos de patrimonio derivados del capital mobiliario. 3ª.-Cuando sea este el territorio de su última residencia declarada a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas».

Señala la Junta Arbitral las reglas a tener en cuenta en la resolución del presente conflicto, así recuerda que «la exigencia legal de habitualidad o permanencia implica que la vinculación de una persona física con una parte del territorio no ha de ser exclusiva o única, sino que es compatible con estancias en otras partes del territorio», lo que resulta relevante cuando existan pruebas sobre la permanencia o estancia de una persona en un determinado lugar. Señala expresamente que la valoración de la prueba ha de hacerse conjuntamente y de acuerdo con las reglas y criterios generales de valoración de la prueba. También recuerda que la determinación de la residencia habitual de las personas físicas debe hacerse de manera específica para cada ejercicio sin que, como regla general, las pruebas relativas a un determinado ejercicio puedan extenderse a otros ejercicios distintos. Y por último deja constancia de que la regla relativa al centro de intereses que se establece en el artículo 8.2 del Convenio tiene carácter subsidiario de la regla de la permanencia en el territorio.

Atendiendo a las reglas generales sobre la carga de la prueba, arts. 217 de la Ley de Enjuiciamiento Civil y 77 y 78 de la Ley 39/2015, deja sentado que en el caso que nos ocupa le corresponde a la AEAT, promotora del conflicto, acreditar que, en los periodos impositivos comprendidos entre el 01-01-2009 y el 21-03-2016 el Sr. NOMBRE/APELLIDOS 1 no tuvo su residencia habitual en Navarra.

Aplicando las anteriores reglas concluye la Junta Arbitral del siguiente modo:

1. Si bien está acreditada la presencia del Sr. NOMBRE/APELLIDOS 1 en Madrid en determinados días de los periodos impositivos, no se acredita su permanencia durante el mayor número de días en ninguno de dichos periodos. Resultando irrelevante al efecto que sea propietario de una vivienda en Madrid y de otras propiedades en territorio de régimen común; ni los consumos eléctricos ni de agua, pues convivieron también otras personas; tampoco lo es los servicios prestados sucesivamente por tres empleadas, que no han sido oídas; por su carácter ocasional tampoco lo son los gastos médicos, pagos con tarjetas, ni asistencia a las juntas de la comunidad de propietarios de la vivienda en Madrid; al igual sucede con los servicios o seguros contratados y siniestros. Todos estos datos son compatibles con su residencia habitual en Navarra. Y dado que con anterioridad a su traslado a Navarra, residía en Madrid, resulta irrelevante el que mantuviera su pertenencia a entidades sociales o profesionales de la capital, donativo a la parroquia o fuera titular de varias cuentas corrientes.

2. Resulta mucho más relevante el ser el principal accionista y máximo ejecutivo de la ENTIDAD 2, domiciliada fiscalmente en Navarra. En donde se produce la gestión administrativa y dirección de los negocios por el máximo responsable como consejero delegado, con presencia habitual en la misma. Justificando su presencia en Madrid, en donde disponía de oficina, la cotización de la compañía en bolsa. En definitiva, aplicando la regla principal

no ha quedado acreditado que en los períodos impositivos cuestionados tuviera su residencia en Madrid.

3. Aplicando la regla subsidiaria, ha quedado acreditado que en todos los períodos cuestionados la mayor parte de la base imponible del IRPF la constituyeron las retribuciones obtenidas como consejero delegado de ENTIDAD 2, lo que da a entender que la mayor parte de los servicios fueron prestados en el domicilio fiscal de la sociedad.

SEGUNDO.- *Planteamiento de las partes y resolución del conflicto.*

La cuestión en conflicto es estrictamente fáctica. Ninguna cuestión jurídica se plantea por las partes, a excepción de la denuncia que realiza la parte recurrente indicando que la Junta Arbitral ha procedido a la valoración de la prueba de forma analítica y no conjunta como exigen las normas procesales y a quejarse de haber aplicado la Junta Arbitral la regla subsidiaria del centro de intereses, oponiéndose a su toma de consideración -lo que resulta contradictorio con su propio proceder, porque como ha quedado constancia fue la AEAT la que invitó a la Junta Arbitral a entrar también a analizar la concurrencia de la regla subsidiaria, eso sí de conformidad con sus intereses-

En sede judicial ninguna prueba nueva se articula, se limita la parte recurrente a solicitar el recibimiento del pleito a prueba, pero se limita a tener por reproducido el material probatorio que ya constaba y sobre el que se basó la valoración realizada por la Junta Arbitral.

Por lo demás, ningún reproche sobre una posible infracción normativa, tampoco sobre la aplicación de las normas sobre la carga de la prueba, y ni siquiera tacha la valoración de arbitraria, irracional o errónea, o que se haya apartado de las normas de la sana crítica, simplemente todo el debate lo centra en ofrecer su opinión sobre el alcance y la correcta valoración de las pruebas según su parecer.

Tal y como se plantea el debate, se observa que se obvia por la parte recurrente denunciar una infracción normativa, pues el único reparo que opone a la valoración realizada por la Junta Arbitral es haber utilizado el método analítico y no la valoración conjunta de la prueba, lo que se desmiente no sólo por la manifestación expresa de la Junta Arbitral en su resolución, sino de la propia lectura de las pruebas consideradas y valoradas y las conclusiones a la que se llega, como anteriormente hemos examinado; se obvia también indicar hechos que no se hayan valorados que resulten relevantes o errores o inconsistencias valorativas; por lo que el debate se contrae a ofrecer una versión distinta que lleva a otra conclusión de la que llegó la Junta Arbitral, lo cual resultando legítimo resulta a todas luces insuficiente por las razones que pasamos a exponer y que constituye una doctrina consolidada de este Tribunal tal y como se hacen eco las partes en conflicto en sus respectivos escritos.

El sistema arbitral que pretende articular el Convenio, aún sus imperfecciones, persigue que los conflictos entre las Administraciones implicadas, dentro del ámbito competencial que legalmente se define, se solucionen extrajudicialmente. La esencia del sistema arbitral de solución de los conflictos entre partes con intereses contrapuestos, está precisamente en evitar su judicialización. Se compadece mal con dicha finalidad que, cuando no existe discrepancias jurídicas, lo que es mero debate fáctico y de mera valoración del material probatorio incorporado al procedimiento, se traslade el conflicto a una vía, la judicial, que precisamente la configuración del sistema de resolución de los conflictos mediante la vía arbitral persigue evitar por razones obvias.

En otras ocasiones hemos señalado que estamos ante una vía singular de resolución de conflictos entre administraciones tributarias, pero que al no existir una regulación adecuada para configurar un verdadero cauce arbitral, su tramitación y resolución se inserta dentro de los cauces formales de un procedimiento administrativo y de los cánones más ortodoxos de cualquier actuación administrativa.

Por tanto, cuando la controversia es estrictamente fáctica, sin que se utilice la vía judicial, de plena jurisdicción, para articular pruebas que puedan desvirtuar los hechos ya valorados en sede administrativa, dado que el órgano administrativo goza de libertad en la valoración de la prueba practicada, sin que siquiera se denuncie una posible discrecionalidad o arbitrariedad, sino, sin más, a aportar una valoración distinta; cuando además, como se recoge en la resolución combatida, se ha procedido a la apreciación y valoración conjunta de la prueba practicada, conforme a lo previsto en el art. 77 de la Ley 39/2015, «Los hechos relevantes para la decisión de un procedimiento podrán acreditarse por cualquier medio de prueba admisible en Derecho, cuya valoración se realizará de acuerdo con los criterios establecidos en la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil»; cuando además la única presunción *strictu sensu* que aquí juega es la legal que asiste a la Junta Arbitral que ha dictado el acto discutido, pues se presume válido, art. 39.1 de la ley 39/2015, «Los actos de las Administraciones Públicas sujetos al Derecho Administrativo se presumirán válidos y producirán efectos desde la fecha en que se dicten, salvo que en ellos se disponga otra cosa»; cuando no se opone a la resolución de la Junta Arbitral cuestiones de índole jurídica, sino que simple y llanamente la oposición a lo resuelto se limita a aportar una lectura diferente del material probatorio, acentuando aquellos aspectos que considera le favorece y restándole valor a los que pudieran avalar otro criterio, sin indicar errores, arbitrariedades o irracionalidad en la valoración; carece de amparo jurídico, amén de inútil de todo punto, una impugnación dirigida a anular la resolución de la Junta en base a la simple oposición por entender que debió ser otra la valoración llevada a cabo.

En definitiva, cuando ningún otro material probatorio se incorpora en vía judicial, y lo que se pone en cuestión es la valoración de la prueba realizada por la Junta Arbitral necesariamente el posible éxito de la impugnación pasa por basarse esta o en la infracción de una norma, con cita y justificación expresa de la infracción denunciada, o en errores o arbitrariedades en la valoración que igualmente debe detallarse y justificarse, lo que en modo alguno puede prosperar, es, como aquí sucede, basar la impugnación en

exclusividad en aportar una versión distinta de la valoración probatoria realizada por la Junta Arbitral; este Tribunal considera que la valoración de la prueba realizada por la Junta Arbitral con apoyo a las normas dispuestas al efecto, resulta correcto y suficiente para llegar a la conclusión sobre la determinación del domicilio fiscal del Sr. NOMBRE/APELLIDOS 1 en los períodos controvertidos, resultando innecesario volver a valorar las mismas pruebas que ya fueron objeto de examen y valoración por la Junta Arbitral, en tanto que legalmente es esta una facultad atribuida a la misma y cuyo control pasa por haber incurrido en alguno de los defectos o incorrecciones antes apuntadas y no en sustituir aquella valoración por la ofrecida por la parte interesada.

TERCERO.- *Sobre las costas.*

De conformidad con lo dispuesto en el art. 139.2 de la Ley de la Jurisdicción, han de imponerse las costas a la AEAT como recurrente vencida. 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 8.000 euros, a razón de 4.000 euros por cada una de las partes vencedoras.

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

PRIMERO.- Desestimar el recurso contencioso-administrativo n°. 20/2019, interpuesto por la AEAT contra la resolución de 27 de noviembre de 2018 de la Junta Arbitral del Convenio Económico de Navarra, por el que se resuelve el conflicto n°. 95/2016.

SEGUNDO.- Condenar a la AEAT recurrente al pago de las costas procesales devengadas en este proceso, en los términos y hasta el límite cuantitativo establecido en el último fundamento jurídico.

Notifíquese esta resolución a las partes haciéndoles saber que contra la misma no cabe recurso, e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

Nicolás Maurandi Guillén

José Díaz Delgado

Ángel Aguallo Avilés

José Antonio Montero Fernández

Rafael Toledano Cantero

Dimitry Berberoff Ayuda

Isaac Merino Jara

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma **D. JOSÉ ANTONIO MONTERO FERNÁNDEZ**, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, la Letrada de la Administración de Justicia. Certifico.