

REC.ORDINARIO(c/a) núm.: 886/2015

Ponente: Excmo. Sr. D. Manuel Vicente Garzón Herrero

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

TRIBUNAL SUPREMO
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Sección Segunda
Sentencia núm. 1294/2016

Excmos. Sres.

D. Manuel Vicente Garzón Herrero, presidente

D. Emilio Frías Ponce

D. Joaquín Huelin Martínez de Velasco

D. José Antonio Montero Fernández

D. Manuel Martín Timón

D. Juan Gonzalo Martínez Micó

D. Rafael Fernández Montalvo

En Madrid, a 2 de junio de 2016.

Esta Sala ha visto el recurso de contencioso-administrativo interpuesto por la mercantil ENTIDAD 1, representada por el procurador D. NOMBRE Y APELLIDOS 1 y representada por el letrado D. NOMBRE Y APELLIDOS 2, y, estando promovido contra la resolución de 4 de mayo de 2015, adoptada en el expediente 16/2012 por la Junta Arbitral del Concierto Económico entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco; en cuyo recurso aparece como parte

recurrida la Administración General del Estado, representada y dirigida por el Abogado del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Manuel Vicente Garzón Herrero.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Por la Junta Arbitral del Concierto Económico entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco se adoptó resolución de 4 de mayo de 2015 dictada en el expediente 16/2012 por la que se acuerda: «1º.- Declarar que no procede la retroacción del cambio de domicilio de ENTIDAD 1 pretendida por la DFB, puesto que, al menos desde el 6 de febrero de 2006, la entidad ha tenido su domicilio en DOMICILIO 1 (09585 MUNICIPIO 1- Burgos). 2º.- La terminación y el archivo de las actuaciones.».

SEGUNDO.- Por escrito presentado el 9 de octubre de 2015 la entidad mercantil ENTIDAD 1 interpone recurso contencioso-administrativo contra la resolución de la Junta Arbitral del Concierto Económico de 4 de mayo de 2015. En su escrito de demanda, la recurrente suplica de la Sala anule la resolución impugnada y con carácter subsidiario se dicte sentencia por la que se declare la necesidad de retrotraer la fijación del domicilio fiscal de la mercantil.

TERCERO.- Acordado señalar día para el fallo en el presente recurso cuando por turno correspondiera, fue fijado a tal fin el día 24 de mayo de 2016, en cuya fecha tuvo lugar.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- *Antecedentes*

Se impugna, mediante este recurso contencioso-administrativo interpuesto por el procurador D. NOMBRE Y APELLIDOS 1, actuando en nombre y representación de la mercantil ENTIDAD 1, la resolución de, 4 de mayo de 2015,

de la Junta Arbitral de la Comunidad Autónoma del País Vasco por la que se acuerda: «1º.- Declarar que no procede la retroacción del cambio de domicilio de ENTIDAD 1 pretendida por la DFB, puesto que, al menos desde el 6 de febrero de 2006, la entidad ha tenido su domicilio en DOMICILIO 1 (09585 MUNICIPIO 1- Burgos). 2º.- La terminación y el archivo de las actuaciones.».

No conforme con dicha resolución se interpone el recurso contencioso-administrativo que decidimos y solicita: «1º.- Con carácter preferente que se declare la nulidad de pleno derecho de la Resolución referenciada por ser contraria a Derecho y haber provocado una efectiva indefensión a esta parte. Segundo.- Con carácter subsidiario se dicte igualmente Sentencia estimatoria declarándose expresamente la necesidad de retrotraer la fijación del domicilio fiscal de la mercantil que se presenta como parte actora a Territorio Foral desde el ejercicio correspondiente al año 2007.»

SEGUNDO.- *Hechos admitidos declarados probados por la Junta Arbitral*

- El 13 de enero de 2006 se otorgó en Bilbao escritura de constitución de ENTIDAD 1 (con un capital suscrito íntegramente por los socios fundadores D. NOMBRE Y APELLIDOS 3 y D. NOMBRE Y APELLIDOS 4). La entidad fijó su domicilio social en el DOMICILIO 1, MUNICIPIO 1 (Burgos).

- El día 24 de enero de 2006 la sociedad presentó en la Delegación de Hacienda de Burgos declaración censal, modelo 036, de solicitud provisional de NIF, constando en ella como domicilio fiscal, DOMICILIO 1, MUNICIPIO 1 (Burgos). El 4 de agosto de 2006 presenta el modelo 036 en la misma Delegación solicitando el NIF definitivo.

- El 6 de febrero de 2006 los socios fundadores otorgan escritura pública de venta de la totalidad de las participaciones de ENTIDAD 1, siendo los compradores D. NOMBRE Y APELLIDOS 5, D. NOMBRE Y APELLIDOS 6, D^a. NOMBRE Y APELLIDOS 7, D. NOMBRE Y APELLIDOS 8 y D. NOMBRE Y APELLIDOS 9.

- El mismo día 6 de febrero de 2006 se elevan a escritura pública los acuerdos sociales adoptados por la Junta Universal de la entidad celebrada también ese mismo día en su domicilio social de MUNICIPIO 1 (Burgos). Tales acuerdos, recogidos en el libro de actas de sociedad son certificados por D. NOMBRE Y APELLIDOS 5, como administrador solidario de ENTIDAD 1 nombrado como tal junto con D. NOMBRE Y APELLIDOS 6 y D. NOMBRE Y APELLIDOS 8.

- Tanto la inscripción de la sociedad como el cambio de administradores fueron registrados en el Registro Mercantil de Burgos, respectivamente, los días 21 de febrero y 14 de marzo de 2006.

- La entidad ha presentado, desde el ejercicio 2006 hasta el año 2011 declaraciones de IVA e Impuesto sobre Sociedades ante la AEAT en su sede de Burgos, declarando en todos los ejercicios un porcentaje de tributación correspondiente al Estado de un 100%.

- El 5 de septiembre de 2011 se notificó a la entidad por parte de la AEAT el inicio de tres procedimientos de comprobación limitada sobre el obligado tributario respecto del Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2007, 2008 y 2009, mediante sendas propuestas de liquidación concediéndole trámite de alegaciones. Tales propuestas fueron notificadas al domicilio de D. NOMBRE Y APELLIDOS 5, sito en DOMICILIO 2 de MUNICIPIO 2, presentando éste alegaciones el 16 de septiembre de 2011. El 6 de noviembre de 2011 se notificaron telemáticamente las subsiguientes liquidaciones provisionales de las que resultan cantidades a ingresar, respectivamente, de IMPORTE 1 €; IMPORTE 2 € y IMPORTE 3 €, al considerar la AEAT que la entidad no tenía, en dichos periodos, la consideración de empresa de reducida dimensión.

- El 30 de noviembre de 2011, la entidad presentó un escrito, que lleva fecha del día anterior, ante la Hacienda Foral de Bizkaia, solicitando la modificación de su domicilio fiscal, con efectos retroactivos desde el ejercicio 2007 inclusive, último ejercicio no prescrito, según indica el propio obligado tributario, por considerar que su domicilio está y ha estado situado antes en las oficinas del administrador de la sociedad, sitas en el DOMICILIO 3 de MUNICIPIO 3 (Bizkaia). Consta en el expediente escrito fechado el 29 de noviembre de 2011, registrado de entrada el siguiente día en la Diputación Foral de Bizkaia, del representante de la entidad en el que indica:

«Primero.- Que la sociedad ENTIDAD 1 con domicilio SOCIAL en DOMICILIO 1, de MUNICIPIO 1 (Burgos) ha presentado por desconocimiento de la legislación tributaria aplicable las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades de los últimos ejercicios, y tributado por dicho concepto, en la Delegación de Burgos de la Agencia Tributaria cuando la realidad es que debería haber correspondido en definitiva su exacción a la Hacienda Foral de Bizkaia por encontrarse localizado en este último territorio su domicilio FISCAL, con las implicaciones que dicha circunstancia implica asimismo a los efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Segundo.- Que, en este sentido, se manifiesta que lo cierto es que desde el ejercicio 2007, inclusive, último para el que no opera el periodo de cuatro años a los efectos de la prescripción, dicha sociedad tiene efectivamente centralizada la dirección de sus negocios y su gestión administrativa, según se establece a los efectos de determinar el domicilio FISCAL de las personas jurídicas en el Apartado Cuatro b) del Artículo 43 de la Ley 12/2002 indicado en el expositivo anterior, en el Territorio Histórico de Bizkaia, entre otras razones por encontrarse desde entonces radicada en dicha provincia la residencia fiscal de todos los Administradores de ENTIDAD 1 en concreto de NOMBRE Y APELLIDOS 5 (DNI NNNNNNNNL) de NOMBRE Y APELLIDOS 6 (DNI NNNNNNNNL) y de NOMBRE Y APELLIDOS 8 (DNI NNNNNNNNL) así como el inmueble situado en el DOMICILIO 3, 48970 de MUNICIPIO 3, en el cual se realiza la llevanza de la contabilidad, la gestión bancaria, tributaria, etc. de la misma.

Tercero.- Que por todo lo anterior se estime que, para los ejercicios 2007, 2008, 2009 y 2010, en los que ya se ha producido el devengo del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre el Valor Añadido, corresponde resolver a la JUNTA ARBITRAL, cualquier tipo de discrepancia que, en su caso, puede surgir en relación con el punto de conexión del domicilio FISCAL de ENTIDAD 1».

- El 5 de diciembre de 2011 la entidad presentó los correspondientes recursos de reposición contra las mencionadas liquidaciones provisionales en los que, entre otras cuestiones, manifiesta que ha tenido conocimiento de la existencia de un expediente de cambio de domicilio instado por la Hacienda Foral de Bizkaia.

- El 18 de enero de 2012 la sociedad inscribe en el Registro Mercantil de Bizkaia el cambio de domicilio social de la entidad desde el DOMICILIO 1 del MUNICIPIO 1 (Burgos), al DOMICILIO 3 de MUNICIPIO 3 (Bizkaia).

- Tras recibir el escrito de la entidad, la Hacienda Foral realizó determinadas actuaciones de obtención de información, de las que derivó un informe de un agente fiscal, fechado el 19 de enero de 2012, basado en dos diligencias firmadas por el mismo agente fiscal de 13 y 19 de enero de 2012. Además de por el agente fiscal, la primera está firmada por D. NOMBRE Y APELLIDOS 5 y la segunda por D^a. NOMBRE Y APELLIDOS 10.

- En la diligencia de 13 de enero de 2012 se indica lo siguiente:

«Que la sociedad realizó la actividad inmobiliaria con la compra de un terreno en MUNICIPIO 4 en 2006 y su posterior venta en el ejercicio 2007 (...) y que estuvo inactiva hasta que ahora realiza la actividad financiera.

Que esta empresa fue comprada a D. NOMBRE Y APELLIDOS 3 y otro con domicilio social en DOMICILIO 1, MUNICIPIO 1 (Burgos), no modificándolo cuando fue comprada aunque nunca, tanto la sociedad desde su compra como los actuales administradores (D. NOMBRE Y APELLIDOS 5, D. NOMBRE Y APELLIDOS 6 y D. NOMBRE Y APELLIDOS 8) han tenido nada en esa dirección.

Que no tiene inmovilizado alguno y que el domicilio social está en DOMICILIO 3, de MUNICIPIO 3 (Bizkaia) en cesión de ENTIDAD 2 (LNNNNNNNNNN), aunque de forma verbal, sin contrato.

Que en esta dirección están sus oficinas, contabilidad, facturación e impresos fiscales, es decir, desde aquí se lleva la dirección del negocio y su gestión administrativa.

Que adjunta diligencias de constancia de hechos referencia VLA 120113 y 120119, fotocopia de los impresos modelos 225 del ejercicio 2006, modelos 220 de los ejercicios 2007 a 2010 y modelos 30 de los ejercicios 2006 a 2010, ambos inclusive, modelo 303 del primer, segundo y tercer trimestre del año 2011; todos ellos presentados en la Agencia Tributaria. Además se adjunten fotocopias de las escrituras de constitución de la sociedad y de la compra de la misma por los actuales socios, de la compra y posterior venta del terreno, impuesto de transmisiones patrimoniales de la Diputación Foral de Álava.».

- En la diligencia de 19 de enero de 2012 se indica:

«Que se entregan a este agente fiscal las escrituras de compra y venta del terreno TERRENO 1, llamada TERRENO 1 y ubicado en MUNICIPIO 4, los impresos de transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, así como los impresos modelos 225 de sociedades y 390 de IVA correspondientes al ejercicio 2006.».

- El 23 de enero de 2012 se realizó un informe por la Subdirección de Inspección de la Hacienda Foral de Bizkaia, en el que se concluye que desde el 6 de febrero de 2006 el domicilio fiscal de ENTIDAD 1, se encuentra en DOMICILIO 3, de MUNICIPIO 3 (48970-Bizkaia).

- El 25 de enero de 2012 la Hacienda Foral de Bizkaia notificó a la AEAT propuesta de cambio de domicilio en relación con ENTIDAD 1 desde el domicilio fiscal declarado en DOMICILIO 1 (09585 MUNICIPIO 1 - Burgos) al DOMICILIO 3, de MUNICIPIO 3 (48970 - Bizkaia), con efectos desde el 6 de febrero de 2006. La AEAT no contestó expresamente a esta propuesta.

- En esencia, en la recién mencionada propuesta se indica lo siguiente:

Según manifestaciones de los representantes de la sociedad la actividad empresarial se ha desarrollado sin ninguna vinculación con el domicilio social declarado en Burgos.

Según la información obtenida por la Hacienda Foral la actividad desarrollada por la entidad desde 2006 ha sido gestionada desde un local situado DOMICILIO 3, de MUNICIPIO 3 «al llevarse allí la contabilidad de la empresa, la emisión de las facturas, la custodia de las facturas recibidas, la documentación bancaria y la tramitación y custodia de la documentación relativa al cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad». Por otro lado, se añade acto seguido, «se ha comprobado que la única cuenta bancaria abierta a nombre de la empresa corresponde a una sucursal de CAIXABANK sita en MUNICIPIO 3.».

El domicilio fiscal de cuatro de los cinco socios y de los tres administradores, se señala a continuación, está en el territorio donde, a su vez, se lleva la gestión de la entidad, de suerte que «todo parece indicar que las decisiones relevantes sobre ENTIDAD 1 se toman también en el territorio de Bizkaia, hallándose, por tanto, en el mismo, la dirección efectiva de la Sociedad.».

- El 27 de enero de 2012 la entidad presenta el modelo 036 en la Delegación de la AEAT de Bizkaia, solicitando el cambio de domicilio al DOMICILIO 3, de MUNICIPIO 3 (Bizkaia).

- El 26 de marzo de 2012 se realiza un informe de la Subdirección General de Gestión Tributaria de la Diputación Foral de Bizkaia en el que se señala que, dado que no consta pronunciamiento alguno de la AEAT sobre la propuesta de cambio de domicilio y habiendo transcurrido el plazo de dos meses previsto en el apartado 9 del artículo 43 del Concierto Económico, procede continuar el procedimiento en la forma prevista en el apartado 6 del mismo artículo. Días después, concretamente el 17 de abril de 2012, se realizó informe por la Subdirección de Inspección de la Hacienda Foral de Bizkaia favorable también a la remisión del expediente a la Junta Arbitral del Concierto Económico.

- El 27 de abril de 2012 la Hacienda Foral de Bizkaia notificó a la AEAT que con fecha 23 de abril de 2012 había acordado plantear conflicto ante la Junta

Arbitral prevista en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.

- El 21 de julio de 2014 se admite a trámite el conflicto por la Junta Arbitral, notificándose el 29 de agosto de 2014 a la AEAT, con el plazo de un mes para alegaciones, que tuvieron entrada en la Junta Arbitral el 9 de octubre de 2014.

- Puesto de manifiesto el expediente, formuló alegaciones la Diputación Foral de Bizkaia por medio de escrito del Subdirector de Coordinación y Asistencia Tributaria de 14 de noviembre de 2014, registrado de entrada al día siguiente, en el que reitera sus argumentos. También ha realizado alegaciones la entidad con fecha 11 de noviembre de 2014.

TERCERO.- *Motivación esencial de la Junta Arbitral*

1º.- La Diputación Foral de Bizkaia en el escrito de planteamiento del conflicto, registrado el 25 de abril de 2012 sostiene:

«- Que la actividad económica desarrollada por la interesada desde febrero de 2006 hasta 2007 ha consistido en la compra y posterior venta de un inmueble situado en el municipio de MUNICIPIO 4 (Álava); que según manifestaciones de representantes de la entidad, posteriormente ha tenido un período de inactividad para dirigir finalmente su actividad hacia el ámbito de la actividad financiera; y que toda esa actividad ha sido desarrollada sin ninguna vinculación con el domicilio social declarado por la entidad en MUNICIPIO 1 (Burgos).

- Que según la información obtenida por dicha Hacienda Foral la actividad desarrollada por la entidad desde febrero de 2006 ha sido gestionada desde un local situado en DOMICILIO 3, de MUNICIPIO 3, puesto que desde él se lleva la contabilidad de la empresa, la emisión de las facturas, la custodia de las facturas recibidas, la documentación bancaria y la tramitación y custodia de la documentación relativa al cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad.

- Que se ha comprobado que la única cuenta de la entidad está abierta en la sucursal de una entidad bancaria sita en MUNICIPIO 3.

- Que la dirección efectiva de la entidad corresponde a un órgano de administración integrado por tres administradores solidarios que tienen el domicilio fiscal en Bizkaia, junto con los propietarios de la entidad, encontrándose el domicilio fiscal de cuatro de los cinco socios y el de los tres administradores en el territorio donde, a su vez, se lleva la gestión de la entidad.

Que todo parece indicar que las decisiones relevantes sobre ENTIDAD 1 se toman en el territorio de Bizkaia, hallándose por tanto, en el mismo la dirección efectiva de la sociedad.

- Que de conformidad con lo expuesto el domicilio fiscal del obligado tributario ENTIDAD 1 con NIF LNNNNNNNNN, se ha localizado en Bizkaia, en DOMICILIO 3, de MUNICIPIO 3, desde que en febrero de 2006 los actuales socios de la entidad adquirieron el 100% de las participaciones sociales de la misma, al desarrollarse allí la gestión de la entidad y centralizarse también allí la dirección efectiva de la actividad de la empresa, y con independencia de que el domicilio social se encuentre en Burgos.».

2º.- Durante las actuaciones llevadas a cabo por la AEAT para la comprobación del domicilio de la entidad se ha emitido informe por la Dependencia de Gestión de la Delegación de la AEAT en Burgos, fechado el 23 de febrero de 2012, aportado por la AEAT junto con su escrito de alegaciones. Éstas se apoyan en dicho informe, que se estructura en los siguientes apartados:

A) Declaraciones modelo 036 presentadas por la sociedad, fechadas los días 24 de enero y 22 de septiembre de 2006, 18, 25 y 27 de febrero de 2008 y 5 de febrero de 2009, presentadas ante la AEAT.

El contenido de dichas declaraciones es variado: solicitud de NIF, relación de socios y representantes, solicitud de calificación como gran empresa, modificación de retenciones, modificación de la calificación de gran empresa por haber dejado de serlo. En todas esas declaraciones consta como domicilio fiscal el de MUNICIPIO 1, habiendo sido firmadas por el administrador de la sociedad D. NOMBRE Y APELLIDOS 5.

B) Según la base de datos de la AEAT la sociedad ha estado dada de alta de forma ininterrumpida en el impuesto sobre actividades económicas desde su

creación en 2006 hasta el 30 de noviembre de 2012 en el epígrafe Promoción Inmobiliaria de Terrenos, estando ubicada en MUNICIPIO 1.

C) Diversas declaraciones presentadas ante la AEAT por la interesada desde su constitución hasta 2011 inclusive, en relación con diversos conceptos tributarios (impuesto sobre sociedades, declaraciones informativas, etc...) en las que se refleja como domicilio fiscal el MUNICIPIO 1.

D) No tiene personal trabajador dependiente, realizando exclusivamente pagos a profesionales independientes.

E) No tiene inmovilizado desde su constitución.

F) En la factura de venta realizada el 8 de febrero de 2007 a la sociedad ENTIDAD 3, consta como domicilio el del MUNICIPIO 1 y, ese mismo domicilio fiscal consta en la escritura pública extendida ese mismo día.

G) Distintas comunicaciones de la empresa con la Delegación de la AEAT de Burgos, en las que igualmente se refleja como domicilio fiscal el del MUNICIPIO 1.

H) Datos relativos a la conexión de ENTIDAD 4 con ENTIDAD 1

I) Diversa información existente en el registro mercantil de la provincia de Burgos en el que se recogen las inscripciones correspondientes a la entidad, referidas a su constitución, al depósito de las cuentas anuales de los años 2006 a 2010, en las que consta como domicilio el del MUNICIPIO 1.

J) Domicilio declarado ante otros organismos públicos (Diputación Provincial de Burgos y Cámara de Comercio de Burgos) que, nuevamente, es el del MUNICIPIO 1.

K) Información de correos, tras un requerimiento realizado por la Delegación de la AEAT de Burgos, en el que se explica que la correspondencia de ENTIDAD 1 es entregada a otra empresa, también sita en el MUNICIPIO 1, vinculada con ella.

3.- Teniendo presente lo que se acaba de decir, así como los distintos documentos que apoyan dichas afirmaciones, la AEAT sostiene:

«A) Que la actividad económica de la empresa se realiza desde el domicilio fiscal declarado en la provincia de Burgos, señalando que el ejercicio de la actividad no necesitaba más que un reducido aparato administrativo, por lo que es perfectamente lógico pensar que ha sido llevada a cabo en el domicilio social y fiscal declarado por la entidad.

B) Que la mayoría de las funciones de "gestión administrativa y dirección efectiva" de ENTIDAD 1 como concepto unitario, se localizan en territorio común, sin perjuicio de que ciertas funciones menores se desarrollen en territorio común.

C) Que no ha quedado acreditado que las funciones de gestión se hayan llevado a cabo desde el local situado en MUNICIPIO 3, ya que no se ha acreditado la existencia de relación contractual para su cesión entre ENTIDAD 1 e ENTIDAD 2, que es la titular del inmueble. Ni una ni otra sociedad ha reflejado cantidad alguna en el modelo 347 de operaciones con terceras personas ni en el modelo 180 de arrendamientos urbanos desde el año 2006.

D) El expediente de cambio de domicilio es impulsado por la propia sociedad. Ello se produce después de la exigencia por parte de la Dependencia de Gestión Tributaria de importantes liquidaciones del Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2007 a 2009, "sin que hasta esa fecha en ninguna de las actuaciones llevadas a cabo por la Administración, incluidas las alegaciones a las propuestas de liquidación de IS 2007, 2008 y 2009, hubiese hecho alusión a que el domicilio fiscal declarado no fuera correcto. Esta solicitud es meramente un acto propio de la entidad interesada que se contradice con todos sus actos propios desde el 06/02/2006 hasta el cambio de domicilio social en fecha 18/02/2012".».

4º.- En respuesta a las alegaciones realizadas por la AEAT la entidad aduce varias cosas. La primera de ellas hace referencia a que es en territorio foral donde radica el mayor valor del inmovilizado de la entidad. En este sentido, procede recordar que, de acuerdo, con el artículo 43. Cuatro b) del Concierto, se

entenderán domiciliadas en el País Vasco «las personas jurídicas y demás entidades sometidas al Impuesto sobre Sociedades que tengan en el País Vasco su domicilio social, siempre que en el mismo esté efectivamente centralizada su gestión administrativa y la dirección de sus negocios. En otro caso, cuando se realice en el País Vasco dicha gestión o dirección. En los supuestos en que no pueda establecerse el lugar del domicilio de acuerdo con estos criterios, se atenderá al lugar donde radique el mayor valor de su inmovilizado». Ello significa que el criterio relativo al inmovilizado tiene carácter subsidiario. No puede acudir a él si la cuestión ya está resuelta por aplicación de los otros criterios -dejando a un lado, la existencia o no de inmovilizado durante todos los años controvertidos- que es lo que sucede esta vez, puesto que las restantes alegaciones aunque expresadas por la interesada en segundo lugar han de ser analizadas en primer término.

Ese análisis nos lleva a no compartir la tesis de la interesada. Entre otras cosas ENTIDAD 1 aduce que del hecho de que en las facturas emitidas por ella aparezca como domicilio fiscal el del territorio común, que no el de MUNICIPIO 1, no cabe extraer ninguna conclusión favorable para las tesis de la AEAT, siendo obvio que ese es el que debe constar en tanto en cuanto no se acepte la modificación del domicilio fiscal inicialmente declarado; que el depósito de las cuentas en el registro mercantil de Burgos no tiene la trascendencia que pretende atribuirle la AEAT puesto que las obligaciones relacionadas con el registro lo son en función del domicilio social que no en función del domicilio fiscal y que la propia AEAT dirigió notificaciones al domicilio. A favor de su tesis añade que la AEAT ha dirigido distintas notificaciones a la dirección de MUNICIPIO 3 de la empresa, o mejor al domicilio fiscal de los administradores de ENTIDAD 1 en MUNICIPIO 2 (D. NOMBRE Y APELLIDOS 5, domiciliado en DOMICILIO 2 y D. NOMBRE Y APELLIDOS 6, domiciliado en DOMICILIO 4). Esos datos, por sí mismos, no son decisivos, puesto que por las mismas fechas constan distintas notificaciones realizadas por la AEAT a DOMICILIO 1. También consta certificación de la Cámara de Comercio e Industria de Burgos, fechada el 16 de febrero de 2012, en la que constan las cuotas giradas a la entidad, que causó alta en 06/02/2006, en el correspondiente epígrafe del Impuesto sobre Actividades Económicas, que tiene su domicilio en DOMICILIO 1 y que causó baja el 30 de diciembre de 2011.

También consta certificado extendido por la Oficina de Correos de MUNICIPIO 5 relativa a las instrucciones que se han recibido para que se entregue la correspondencia de ENTIDAD 1 a la empresa ENTIDAD 4 sita en el polígono industrial de (*donde se ubica*) DOMICILIO 1).

5º.- Pues bien, una valoración conjunta de los datos que obran en el expediente, nos lleva a concluir que la gestión administrativa y la dirección efectiva se desarrolla en territorio común, que no en territorio foral. La propia conducta de la entidad avala esa conclusión. Su indicación para que, en su caso, acabe conociendo del cambio de domicilio la Junta Arbitral se produce después de que se hubieran iniciado tres procedimientos de comprobación limitada sobre el obligado tributario por parte de la AEAT, es más, la propia interesada presenta el 30 de noviembre de 2011 un escrito ante la Hacienda Foral de Bizkaia, solicitando la modificación de su domicilio fiscal después incluso de que presentara alegaciones en el plazo concedido y después también de que se le notificaran telemáticamente las subsiguientes liquidaciones provisionales. Antes del 30 de noviembre de 2011 no consta en autos ningún reparo a que se considere su domicilio fiscal el del MUNICIPIO 1. Por si eso fuera poco, no es hasta el 27 de enero de 2012 cuando la entidad presenta el modelo 036 en la Delegación de la AEAT de Bizkaia, solicitando el cambio de domicilio al DOMICILIO 3 de MUNICIPIO 3 (Bizkaia). El informe de la AEAT de 23 de febrero de 2012 contiene una extensa relación de declaraciones, comunicaciones, etc..., de las que se deduce que ENTIDAD 1 nunca ha cuestionado que con quien se tiene que relacionar fiscalmente es con la AEAT, no con la DFB. En ese sentido, resulta significativo que la interesada solicitara, con fecha 26 de noviembre de 2009, a la Dependencia Regional de Recaudación de la AEAT en Burgos petición de aplazamiento/fraccionamiento que determinadas deudas por importe de IMPORTE 4 euros, petición que le fue denegada el 25 de enero de 2010, extremo que fue notificado en el domicilio, sito en calle DOMICILIO 2 de MUNICIPIO 2, del administrador D. NOMBRE Y APELLIDOS 5. En la solicitud firmada por D. NOMBRE Y APELLIDOS 8, administrador de ENTIDAD 1, se indica en el

encabezamiento que actúa en representación de ella y que su domicilio está en Burgos. Acepta, pues, de su comportamiento eso es lo que se deduce, que su domicilio fiscal está en territorio común, que no en territorio foral, sin que se acredite la existencia de un supuesto error en la declaración del domicilio, dada la reiteración de actuaciones que indican lo contrario.

6º.- Con ocasión del recurso contra la resolución 19/2012 de 27 de diciembre de esta Junta Arbitral, expediente 18/2010, relativo al domicilio de la sociedad ENTIDAD 5 con el que el presente conflicto guarda grandes similitudes en cuanto al proceder de las interesadas (probablemente motivado por la coincidencia de varios de los socios y administradores), el Tribunal Supremo en sentencia de 11 de julio de 2014 argumenta en los términos que siguen:

«El presente caso es singular, pues si bien la mayor parte de los indicios en que se apoya la recurrente parecen avalar su pretensión, no cabe desconocer que el domicilio social fue fijado desde su constitución en territorio común, aunque la escritura se otorgase en Bilbao, y que la recurrente actuó en consonancia siempre con el domicilio fiscal declarado en Burgos, pues el 22 de octubre de 2004 presentó en la Delegación de Hacienda de Burgos, modelo 036, de solicitud provisional de NIF, constando en ella como domicilio fiscal, DOMICILIO 1, MUNICIPIO 1 (Burgos), y el 8 de noviembre de 2004 solicitud definitiva haciendo constar el mismo domicilio, manteniendo asimismo este domicilio el 3 de febrero de 2006 cuando la sociedad presentó en la Delegación Especial de la AEAT en el País Vasco declaración censal, comunicando el inicio de su actividad de promoción inmobiliaria desde el 7 de octubre de 2004, y que el municipio en el que se desarrollaba fundamentalmente su actividad económica se localizaba en el MUNICIPIO 1.

En esta situación, forzosamente la propia conducta de la recurrente, con reiteración de actuaciones y declaraciones durante varios años ante la Hacienda Estatal, sin cuestionar el domicilio fiscal designado, obliga a confirmar la resolución impugnada, máxime cuando se admite que el local de MUNICIPIO 3 tampoco es propiedad de la recurrente, sino de la sociedad ENTIDAD 6, y no consta documento alguno que refleje la cesión a ENTIDAD 5, desde la constitución de la sociedad, debiendo significarse, finalmente, el alta de la empresa en el Impuesto sobre Actividades Económicas, estableciendo su ubicación en la localidad de MUNICIPIO 1.».

No hay razón alguna para no alcanzar la misma conclusión en el presente conflicto.

CUARTO.- *Argumentación de la actora contra la resolución de la Junta Arbitral*

A) Que la Junta Arbitral no ha valorado las pruebas aportadas por la recurrente.

b) Que las actuaciones llevadas a cabo por la recurrente ante la AEAT han sido debidas a error, ignorancia, conocimiento equívoco o mera tolerancia.

C) Que los criterios legales establecidos en la Ley del Concierto llevan a considerar que el domicilio de la recurrente se encuentra en Bizkaia.

QUINTO.- *Alegación de inadmisión*

En supuesto sustancialmente idéntico, nuestra sentencia STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª, 7927/2004, de 9 de diciembre de 2004, (rec. 7893/1999) ECLI:ES:TS:2004:7927, rechaza la inadmisibilidad legal, por lo que en mérito al principio de unidad de doctrina habrá de estarse a lo allí declarado. En dicha sentencia se afirmaba: «Como hemos señalado en las referidas ocasiones, la legitimación activa implica una especial relación del demandante con el objeto del proceso por la que se otorga una capacidad de reacción procesal para la defensa y efectiva reintegración o preservación de un derecho o interés legítimo que forma parte del ámbito jurídico de quien aduce su titularidad. Y, especialmente, después de la Constitución el concepto de ese interés legitimador que antes había ser directo y ahora simplemente legítimo, se extiende a todos aquellos supuestos en los que el accionante puede conseguir cualquier clase de beneficio (material o jurídico) como consecuencia de una sentencia estimatoria de su pretensión.

En definitiva, el interés legítimo requerido para la legitimación de que se trata, que abarca todo interés material o moral que pueda resultar beneficiado con la estimación de la pretensión ejercitada (siempre que no se reduzca a un simple interés por la pura legalidad), puede prescindir, ya, de las notas de "personal y directo", pues tanto la Jurisprudencia del Tribunal Supremo como la del Tribunal Constitucional (en sentencias, entre otras, 60/1982, 62/1983, 160/1985, 24/1987, 257/1988, 93/1990, 32 y 97/1991 y 195/1992, y autos 139/1985, 27.2, 520/1987 y 356/1989) han

declarado, al diferenciar el interés directo y el interés legítimo, que éste no sólo es superior y más amplio que aquél sino también que es, por sí, autosuficiente, en cuanto presupone que la resolución administrativa o la disposición general impugnada ha repercutido o puede repercutir, directa o indirectamente, pero de un modo efectivo y acreditado, es decir, no meramente hipotético, potencial y futuro, en la correspondiente esfera jurídica de quien formula la demanda.».

SEXTO.- *Decisión de la Sala*

Es la evidencia misma que el recurso debe ser desestimado.

En primer lugar, es indudable que el éxito del recurso de la entidad recurrente no puede sostenerse, como se afirma, en la falta de valoración de ciertas pruebas, sino en que las analizadas son desvirtuadas por otras obrantes en el expediente, o, alternativamente, porque las que han sido objeto de valoración lo han sido de modo erróneo, ilógico o irracional.

Es indudable que esto no sucede en el caso analizado, pues es la propia recurrente con su personal conducta la que ha creado una apariencia domiciliaria que ella ha de destruir de modo completo y acabado, lo que en el asunto que decidimos, y por las razones expuestas por la Junta Arbitral, que no es necesario reiterar, y que asumimos, no ha sucedido.

Tampoco puede aceptarse la concurrencia de una conducta ignorante, errónea o meramente tolerada. Entre otras cosas porque errores como el que aquí se invoca no pueden durar cinco años estando obligado quien incurre en tales errores a reaccionar con mayor diligencia, al menos en el ámbito temporal.

Finalmente, y como la Junta Arbitral señala, son los propios actos de la recurrente los que han declarado y mantenido durante cinco años el domicilio de la recurrente, señalamiento domiciliar que no puede desconocerse mediante actos, presuntamente contrarios, pero, en todo caso, irrelevantes a los efectos que este recurso plantea.

SÉPTIMO.- Costas

Todo lo razonado comporta la desestimación del recurso contencioso-administrativo con expresa imposición de costas a la entidad recurrente que no podrán exceder de 8.000 euros, en virtud de lo dispuesto en el artículo 139 de la ley jurisdiccional.

FALLO

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

1º.- Desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la mercantil ENTIDAD 1, contra la resolución de la Junta Arbitral del Concierto Económico entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco de 4 de mayo de 2015 dictada en el expediente número 16/2012.

2º.- Imponer a la parte recurrente las costas causadas con el límite establecido en el último Fundamento de Derecho.

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

Así se acuerda y firma.

Manuel Vicente Garzón Herrero

Emilio Frías Ponce

Joaquín Huelín Martínez de Velasco

José Antonio Montero Fernández

Manuel Martín Timón

Juan Gonzalo Martínez Micó

Rafael Fernández Montalvo

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia, por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Manuel Garzón Herrero, hallándose celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, ante mí la Letrada de la Administración de Justicia Ilma. Sra. D^a. Gloria Sancho Mayo. Certifico.