

REC.ORDINARIO(c/a) Num.: 415/2013

Votación: 09/12/2015

Ponente Excmo. Sr. D.: Emilio Frías Ponce

Secretaría Sr./Sra.: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

S E N T E N C I A

TRIBUNAL SUPREMO. SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO SECCIÓN: SEGUNDA

Excmos. Sres.:

Presidente:

D. Emilio Frías Ponce

Magistrados:

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 la Villa de Madrid, a quince de Diciembre de dos mil quince.

Visto por la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo el presente recurso contencioso-administrativo núm. 415/2013, interpuesto por LA DIPUTACIÓN FORAL DE BIZKAIA, representada por el Procurador D.

NOMBRE Y APELLIDOS 1, contra la Resolución de la Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco nº 16/2013, de 9 de septiembre de 2013, dictada en el conflicto arbitral número. 4/2011, que acordó estimar el conflicto planteado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria contra la Diputación Foral de Bizkaia, en relación con el domicilio fiscal de la entidad ENTIDAD 1, cuantía indeterminada.

Ha sido parte recurrida la Administración General del Estado, representada y defendida por el Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Con fecha 9 de septiembre de 2013, la Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco dictó resolución en el conflicto núm. 4/2011, planteado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria frente a la Diputación Foral de Bizkaia, en relación con el domicilio fiscal de la entidad ENTIDAD 1, en la que se declaraba que el domicilio fiscal se encontraba situado en DOMICILIO 1 en Bizkaia desde su constitución el 20 de julio de 2004, y no en DOMICILIO 2 de Toledo.

Contra el referido Acuerdo la Diputación Foral de Bizkaia interpuso recurso contencioso administrativo, formalizando demanda en la que interesó sentencia por la que se anule la resolución referida.

SEGUNDO.- Conferido traslado al Abogado del Estado para el trámite de contestación a la demanda suplicó sentencia por la que se desestime el recurso confirmando el acuerdo recurrido, con expresa imposición de costas a la contraparte.

TERCERO.- Por su parte, al haber comparecido en las actuaciones como interesada ENTIDAD 1, formuló escrito de oposición a la demanda, concluyendo, en base a los hechos que señala, que la gestión se lleva a cabo tanto en Vizcaya como en territorio común, por lo que quedaba a juicio del

Tribunal la ponderación de la importancia o peso de las funciones financieras, contables y administrativas.

CUARTO.- Recibido el pleito a prueba se admitió la documental propuesta por ENTIDAD 1.

QUINTO.- Formulada conclusiones por las partes se señaló para el acto de votación y fallo la audiencia del día 9 de diciembre de 2015, en cuya fecha tuvo lugar la referida actuación procesal.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. EMILIO FRÍAS PONCE,

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Es objeto del presente recurso contencioso administrativo la resolución de 9 de septiembre de 2013 de la Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco que decidió el conflicto planteado por la AEAT frente a la Diputación ahora recurrente sobre el domicilio fiscal de la entidad ENTIDAD 1, en el sentido de que la gestión administrativa y la dirección de los negocios se realizaba desde su constitución en el lugar donde realizaba sus actividades ENTIDAD 2, su único socio y administrador, lugar que era notoriamente DOMICILIO 1 en Bizkaia.

A esta conclusión llega dicha resolución tras valorar conjuntamente todas las circunstancias aducidas por las partes, argumentando que el supuesto analizado no difiere esencialmente de los que fueron objeto de las resoluciones 1/2008 y 1/2009, y que el GRUPO DE SOCIEDADES 1 ha utilizado en todos los casos la misma estructura organizativa para " la promoción y venta" de parques, cuyas líneas fundamentales fueron las siguientes: a) Constitución de una sociedad íntegramente participada por una holding del Grupo domiciliada fiscalmente en el territorio de situación del parque; b) Realización por esta sociedad ("DENOMINACIÓN GENÉRICA X") de los trabajos preparatorios de la construcción del parque y de esta misma

construcción e instalación, celebrando para ello los oportunos contratos con las empresas tecnológicas del Grupo; c) Transmisión de la sociedad propietaria del parque mediante la venta de acciones representativas de su capital.

Sentado lo anterior, señala que "la reiteración del mismo esquema explica que los actos y operaciones societarias de las "SOCIEDADES DEL GRUPO 1" no sean singulares respecto de cada una de ellas sino que se realicen en masa para conjuntos de dichas sociedades. Hasta la venta de sus acciones las "SOCIEDADES DEL GRUPO 1 " son, en realidad, simples estructuras técnicas (instalaciones industriales en construcción) carentes de una gestión empresarial individualizada, ya que ésta se lleva a cabo colectivamente para el conjunto de todas las sociedades de esta clase por los órganos centrales del GRUPO DE SOCIEDADES 1; por tanto, en el lugar donde éstos poseen los recursos personales y materiales necesarios para ello, como se infiere de todos los antecedentes, este lugar es fundamentalmente el DOMICILIO 1 (Bizkaia)".

Por ello, concluye que "cualquiera que sea el papel del Comité Ejecutivo del Departamento de Promoción y Venta de Parques o el de otros órganos situados fuera del Territorio Histórico de Bizkaia, según se deduce del expediente, como los encargados de la tesorería o de los asuntos fiscales, ello no es decisivo para excluir que la gestión administrativa y la dirección de los negocios de las "SOCIEDADES DEL GRUPO 1" se realicen fundamentalmente por los órganos centrales del GRUPO DE SOCIEDADES 1, que adoptan las decisiones empresariales principales. En este sentido, en nuestra resolución R11/2011, de 2 de mayo de 2011, expedientes 29/2008, 30/2008, 32/2008, 38/2008, 39/2008 Y 40/2008 acumulados, Fundamento de Derecho 13, negamos relevancia decisiva al lugar donde se celebran las reuniones del órgano de administración y las Juntas Generales de socios. En apoyo de esta posición invocábamos la sentencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional número 7958/2005, de 20 de junio, recurso 426/2002, que desestimó el recurso contra el acuerdo de 4 de abril de 2002 de la Junta Arbitral de Resolución de Conflictos en materia de Tributos del Estado cedidos

a las Comunidades Autónomas que resolvió que era ineficaz el traslado de Madrid a Barcelona de la sociedad ENTIDAD 3, a pesar de que el primer ejecutivo de la compañía y un consejero tenían en Barcelona su domicilio y desarrollaban su actividad en esta unidad. El recurso de casación número 1115/2006 interpuesto contra esta sentencia fue desestimado por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo en su sentencia de 13 de abril de 2011.

Asimismo, en nuestra resolución R10/2012, de 26 de Julio de 2012, expediente 7/2010, Fundamento de Derecho 7, afirmamos que el hecho de que la contabilidad se lleve en un lugar distinto al de las restantes actividades de gestión y dirección no es por sí sólo determinante de la localización de la gestión administrativa y dirección de los negocios de las entidades, y consideramos relevante el hecho de la pertenencia de las entidades a un grupo empresarial o societario. También sostuvimos en esa ocasión (ibidem) que la gestión administrativa y la dirección de los negocios no son criterios separables y en caso de discrepancia entre una y otra debe tener preferencia la segunda, como lugar donde se adoptan las decisiones fundamentales de la empresa".

SEGUNDO.- En la demanda, la Diputación Foral de Bizkaia discrepa, ante todo, de que las conclusiones alcanzadas en las Resoluciones 1/2008 y 1/2009 de la Junta Arbitral, que fueron confirmadas por esta Sala en las sentencias de 4 de febrero y 16 de junio de 2010, respectivamente, sean aplicables al presente conflicto, estimando que debieran haberse analizado en detalle las circunstancias que afectan directamente a la entidad, para advertir las existencia de diferencias sustanciales, puesto que ni la gestión es llevada desde MUNICIPIO 1, como sucedía en el supuesto de la entidad ENTIDAD 4, objeto de la resolución de 24 de noviembre de 2008, ni había efectuado siquiera la promoción de un parque eólico (en el caso de ENTIDAD 4 el parque se encontraba ya en fase de explotación).

Por otra parte, entiende que la Junta Arbitral incurre en un doble error, en primer lugar, considerar que el domicilio fiscal de una filial ha de ser aquel

en el que se encuentre el de su matriz; y, en segundo lugar, considerar, aún de ser el caso, que el domicilio de ENTIDAD 2 se encontraba en el periodo en conflicto en DOMICILIO 1, pues por escritura de 25 de junio de 2010 se eleva a publico el traslado del domicilio social de ENTIDAD 2 de Álava a Bizkaia; estimando que en todo caso, resulta de aplicación el criterio subsidiario del lugar de localización del mayor valor del inmovilizado, lo que llevaría a que el domicilio fiscal de la entidad siempre ha estado localizado en territorio común.

A su juicio, los motivos para la aplicación del criterio subsidiario del lugar de localización del mayor valor del inmovilizado son los siguientes:

a) Las principales decisiones relativas a la elaboración de proyectos, su seguimiento y financiación son adoptados por el Comité Ejecutivo del Departamento de Promoción y de sus reuniones en Territorio común, Madrid, por lo que dicho Comité no es un mero órgano ejecutivo.

Adicionalmente, la ubicación física de los Departamentos del GRUPO DE SOCIEDADES 1 en lo referente a la estructura que afecta a la sociedad es la siguiente: Financiera, la mayor parte en Madrid; Tesorería, primero en MUNICIPIO 1, trasladándose a Madrid en 2010; Fiscal, en Pamplona; y Dirección General, entre Madrid y Bilbao.

b) El socio único de la entidad es ENTIDAD 2, la cual ostenta, a su vez el cargo de Administrador único y no siendo posible identificar ENTIDAD 2 con el GRUPO DE SOCIEDADES 1 a que pertenece.

c) A ello debe sumarse que las facturas recibidas y demás correspondencia se reciben en el domicilio social y una gran parte de los justificantes se conservan en Madrid; que el responsable del Departamento de Contabilidad y encargado de dar el visto bueno a todas las operaciones de la entidad tiene el centro de trabajo en Madrid; que el GRUPO DE SOCIEDADES 1 dispone en Madrid de una unidad que asiste a las sociedades titulares de parques; y que por parte de la Delegación del Territorio en el que se

encontraba domiciliada la entidad (Castilla-La Mancha) se efectuaban labores directivas, aunque dada la actividad que desarrollaba, existían indudablemente labores administrativas asociadas a la promoción y construcción del parque.

Con carácter subsidiario, y para el supuesto de que se considerara que el domicilio social de la entidad es el domicilio social de su matriz, estima que hasta el 25 de junio de 2010 se encontraba en Álava.

TERCERO.- El Abogado del Estado se opone al recurso, estimando que frente a los argumentos de la demandante hay que reproducir la fundamentación jurídica de la resolución de la Junta Arbitral impugnada, por tener mayor consistencia jurídica.

Por su parte, la representación de ENTIDAD 1, tras describir la estructura de la sociedad y los órganos y personas que se encargan de las funciones financieras, contables y administrativas, aportando la documental pertinente, mantiene que la gestión administrativa y dirección de los negocios se lleva a cabo tanto en Vizcaya como en territorio común, por lo que la Sala deberá ponderar la importancia o peso de cada una de ellas a la hora de determinar cuál es el lugar desde el que se ejerce la gestión administrativa y dirección de los negocios de la entidad.

CUARTO.- Esta Sala ha resuelto recursos idénticos en las sentencias de 18 de junio de 2015, que afectaban al domicilio de las entidades ENTIDAD 5 y ENTIDAD 6.

Por razones de unidad de doctrina y al darse las mismas circunstancias debemos estar a lo que entonces declaramos, lo que comporta la desestimación del recurso.

En la sentencia que afectaba a ENTIDAD 6, dijimos lo siguiente:

"...QUINTO.- Como en otras ocasiones hemos tenido ocasión de decir, "La expresión "centralizada su gestión administrativa y la dirección de sus negocios", es una expresión compleja que no viene definida ni delimitada legalmente, sino que debe conformarse caso por caso, integrándose en función no sólo de las circunstancias concretas objetivas que concurran en cada supuesto, sino también, y fundamentalmente en función de la concreta sociedad de la que se trata y en particular de la actividad a la que se dedica. El contar con locales o almacenes, con más o menos empleados, con varios lugares en los que se desarrollan unas u otras actividades parciales, lugar donde se celebran las reuniones del órgano de administración y se adoptan las decisiones, el lugar de custodia de los libros societarios... resultan indicios con más o menos peso o trascendencia, pero que en sí mismos nada dicen, sino se tienen en cuenta el dato fundamental de la actividad empresarial".

En el caso que nos ocupa es de observar que la Junta Arbitral ha realizado un exhaustivo relato de los hechos a valorar y de las distintas posturas que han adoptado las partes en conflicto, llevándole a concluir del conjunto de pruebas prácticas que se dan en este caso los mismos presupuestos que le llevaron a la toma de decisión en las resoluciones 1/2008 y 1/2009, que como se ha indicado fueron en definitiva confirmadas por el Tribunal Supremo, por lo que sin perjuicio de las peculiaridades concretas de la sociedad cuyo domicilio fiscal trata de determinarse, no existe en el caso singularidades que doten de diferencias determinantes a este supuesto sobre aquellos.

Conclusión a la que llega, como se ha indicado del análisis del material probatorio con el que ha contado, al punto que la demanda de la parte actora se desenvuelve no sobre la base de negar los hechos tenidos en cuenta por la Junta Arbitral, sino sobre la valoración que se ha realizado por la Junta Arbitral, lo que viene a dar la razón a la parte demandada cuando señala que el presente recurso se circunscribe a una cuestión de valoración de la prueba.

Como expresamente se recoge en la resolución combatida, la Junta Arbitral apreció el material probatorio conjuntamente y de acuerdo con criterios generales de valoración de la prueba. Debemos partir, pues, de que es a la Junta Arbitral, a la que se le asigna el papel de árbitro para dilucidar los conflictos que puedan surgir entre las Administraciones interesadas, a la que le corresponde la valoración del material probatorio, gozando de plena libertad en la valoración de la prueba, por lo que planteado el pleito, como se desprende del desarrollo argumental de la demanda, en una cuestión de simple valoración de la prueba, le corresponde a la recurrente llevar al convencimiento de la errónea apreciación de la prueba realizada por la Junta Arbitral o que la determinación de los hechos lejos de responder a criterios razonables se ha realizado sobre la base de consideraciones irracionales, arbitrarias o apodícticas, resultando injustificada la base de la decisión.

Lo cierto es que, desde luego cabe discrepar del parecer de la Junta Arbitral, tal y como hace la Diputación Foral de Bizkaia, la decisión tomada responde a criterios razonables, más cuando ha tenido en cuenta la riqueza fáctica que las partes en conflicto acompañaron y expresamente indica que todos los indicios apuntan a que la actividad empresarial de ENTIDAD 6 se realizaba por sociedades del GRUPO DE SOCIEDADES 1 radicados en Bizkaia; lo cual resulta acorde con los antecedentes ya resueltos y confirmados judicialmente, y ello por entender que existe un único esquema estructural en todas las SOCIEDADES DEL GRUPO 1, esquema ya conocido y que fue el tenido en cuenta a la hora de resolver los anteriores supuestos, despejando las posibles dudas de que se esté ante un supuesto distinto, por ello resultaba innecesario entrar a analizar las funciones del Comité Ejecutivo del Departamento de Promoción y Venta de Parques, o indiferente que los encargados de la tesorería o asuntos fiscales radicaran en lugar distinto a Bizkaia.

Actuación de la Junta Arbitral que se ajusta a los criterios que esta Sala ha manifestado en numerosas ocasiones tal y como hemos expuesto en el inicio de este Fundamento, ante la falta de definición legal, ha de atenderse a

las circunstancias concretas de cada caso y a las características de cada sociedad y a su actividad, en su conjunto, sin que pueda desvincularse el cúmulo de indicios descubiertos del dato fundamental de la actividad empresarial. Por ello el cúmulo de indicios que aporta la recurrente, funciones y lugar de las reuniones del Comité Ejecutivo, lugares en los que se encuentra el equipo contable o fiscal, domicilio de empleados, apoderados y administradores..., en sí mismos, sin tener en cuenta la actividad empresarial, perfectamente definida por la Junta Arbitral que recoge una visión de conjunto de las entidades del GRUPO DE SOCIEDADES 1 de SOCIEDADES DEL GRUPO 1, carecen de virtualidad suficiente para desmerecer la justificación que ofrece la Junta Arbitral; aunque en definitiva, sobre el eje que gira toda la controversia traída a este recurso contencioso administrativo es el de la valoración de la prueba, y como ya se ha indicado, cuando no se logra convencer de la irracionalidad, arbitrariedad o error en la valoración de la prueba realizada por el órgano al que le corresponde, no cabe más que desestimar la pretensión actuada, más cuando se encuentra suficiente y adecuadamente justificada la decisión adoptada.

SEXTO.-*Tampoco cabe acoger la tesis de la actora de que en el caso de que se considerara que el domicilio fiscal de ENTIDAD 6 se encontrara en el domicilio fiscal de su matriz, no cabe desconocer que este se encontraba en Álava hasta el 25 de junio de 2010; por lo que desde su constitución, hasta 6 de agosto de 2009, fecha en que se trasladó a MUNICIPIO 1, en todo caso su domicilio fiscal estaba en Álava, domicilio fiscal de su matriz. Y no cabe acogerla porque parte la recurrente de un presupuesto equivocado, cual es el que la Junta Arbitral identifica domicilio de ENTIDAD 6, con el domicilio de la matriz; basta leer la resolución de la Junta Arbitral para comprobar que dicha identificación no existe, “..todos los indicios apuntaban a que las actividades que propiamente constituyen la gestión administrativa y la dirección de los negocios de la empresa se realizaban por sociedades del GRUPO DE SOCIEDADES 1 ISTEMAS ENERGÉTICOS radicadas en Bizkaia, concretamente en el DOMICILIO 1” ó “Las consideraciones precedentes nos llevan a concluir que la gestión administrativa y la dirección de los negocios de*

ENTIDAD 6 se realizaban desde su constitución en el lugar donde realizaba sus actividades ENTIDAD 2, su único socio y administrador. Este lugar es notoriamente el DOMICILIO 1 en Bizkaia, sin que sea necesario precisar el edificio concreto". Es más, en la lectura del material fáctico que se recoge en la resolución existen indicios sólidos que confirman la inexistencia de la identificación que señala la parte recurrente, valga de ejemplo la referencia que se hace a la prensa vasca y navarra en las que al trasladarse el domicilio social y fiscal de ENTIDAD 2 de Álava a Bizkaia, se justifica el cambio a MUNICIPIO 1 porque "está toda la estructura directiva, contable y administrativa..., la sede social debe seguir el paso de la actividad real de la empresa..., es una decisión lógica porque es donde la compañía tiene la actividad y los órganos de decisión"; o en palabras del Diputado General de Álava, cuando refiriéndose al cambio citado dice "era la crónica anunciada..., ENTIDAD 2 mantuvo su sede social en Vitoria pero únicamente dos empleados, dos administrativos para ser más exactos, porque todos sus directivos y el resto de personal se encontraban en su centro de negocios instalado en MUNICIPIO 1..., Era una situación de la que nos hemos venido beneficiando, pero que en realidad encerraba una contradicción puesto que la propia lógica indica y las propias sentencias de los tribunales recogen que una firma debe estar domiciliada donde tiene su centro de decisiones y este estaba en MUNICIPIO 1"

En modo alguno, pues, existe la identificación preconizada; la resolución distingue claramente el porqué considera que el domicilio fiscal estaba en MUNICIPIO 1 por más que el de su matriz se encontrara hasta la fecha indicada en Álava."

Idéntica fundamentación se contiene en la sentencia que afectaba a ENTIDAD 5.

QUINTO.- Desestimado el recurso, conforme al artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional, procede imponer las costas a la parte recurrente, limitando su importe a la cantidad de 4000 euros, que serán satisfechas exclusivamente a la

Administración General del Estado, al resultar irrelevante la posición que adopta ENTIDAD 1.

En su virtud, en nombre de su Majestad el Rey, y por la autoridad que nos confiere el pueblo español

FALLAMOS

Que debemos desestimar y desestimamos el recurso contencioso administrativo interpuesto por la Diputación Foral de Bizkaia contra la resolución de 9 de septiembre de 2013 dictada por la Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, en el conflicto número 4/2011, con imposición de costas a la parte recurrente en los términos establecidos en el último Fundamento Jurídico.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos

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

PUBLICACION.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia, por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, Don Emilio Frías Ponce, hallándose celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, ante mí la Secretaria. Certifico.