

Resolución: R13/2015

Expediente: 16/2014

En la Ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 16 de julio de 2015

La Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, compuesta por D. Gabriel Casado Ollero, Presidente y D. Isaac Merino Jara y D. Javier Muguruza Arrese, Vocales, ha adoptado el siguiente

ACUERDO

sobre el conflicto planteado por Diputación Foral de Bizkaia frente a la Agencia Estatal de Administración Tributaria en relación con la rectificación del domicilio fiscal de la entidad ENTIDAD 1. (NIF: LNNNNNNNN) que se tramita ante esta Junta Arbitral con el número de expediente 16/2014, actuando como ponente D. Gabriel Casado Ollero.

I. ANTECEDENTES

1.- El presente conflicto se planteó el 21 de marzo de 2014, con fecha de entrada en esta Junta Arbitral el siguiente 25 de marzo, mediante escrito del Subdirector de Coordinación y Asistencia Técnica del Departamento de Hacienda de la Diputación Foral de Bizkaia, en adelante DFB, frente a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en adelante AEAT, instando la

rectificación del domicilio fiscal de la entidad ENTIDAD 1, con NIF LNNNNNNN, (en adelante, "la entidad"), al considerar que el mismo se encuentra situado en Cantabria desde el 2 de septiembre de 2010, fecha a la que deberían retrotraerse los efectos de la rectificación.

2.- Del escrito de interposición y de la documentación que lo acompaña se desprenden los siguientes datos relevantes:

1º) El domicilio social de la entidad ENTIDAD 1, se encuentra situado en el municipio de MUNICIPIO 1, en el DOMICILIO 1, Bizkaia, tal y como consta en la escritura pública de 2 de septiembre de 2010, a la que después se aludirá; habiendo presentado en la Hacienda Foral de Bizkaia sus declaraciones-liquidaciones del Impuesto sobre el Valor Añadido del ejercicio 2012, con solicitud de devolución.

2º) La entidad se constituyó mediante escritura pública otorgada el día 29 de noviembre de 2006, autorizada por un notario de MUNICIPIO 2, Cantabria, bajo la denominación ENTIDAD 2.

3º) En fecha 2 de septiembre de 2010 se elevaron a públicos los acuerdos sociales adoptados por la Junta General con fecha 18 de agosto de 2010 de cambio de administrador único, cambio de denominación social, de domicilio social y modificación de estatutos:

- Se nombra administrador único de la entidad a D. NOMBRE Y APELLIDOS 1 , con domicilio en el DOMICILIO 2 , en MUNICIPIO 2, Cantabria, tras aceptar la dimisión de D. NOMBRE Y APELLIDOS 2 , con domicilio igualmente en MUNICIPIO 2, Cantabria en el DOMICILIO 3.

- La denominación social se sustituye por la de ENTIDAD 1.

- El domicilio social de la entidad se traslada desde MUNICIPIO 2 (Cantabria), en la calle DOMICILIO 4, a MUNICIPIO 1, Bizkaia, en el DOMICILIO 1.

4º) El objeto social de la entidad es "Construcción completa, reparación de inmuebles, epígrafe 1 50110 y agencia de seguros y correduría, epígrafe 1 83210", como aparece reflejado en el modelo 200 del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2011, y figura dada de alta desde el 1 de abril de 2012, en el epígrafe de actividades económicas de alquiler de locales, epígrafe 1 86120.

5º) Los socios son el mencionado D. NOMBRE Y APELLIDOS 1 y Doña NOMBRE Y APELLIDOS 3, ambos con domicilio en MUNICIPIO 2 (Cantabria).

6º) Según el modelo 036 de declaración censal, de fecha 19 de abril de 2012, la actividad principal de la entidad es arrendamientos y se desempeña en el local sito en DOMICILIO 1, de MUNICIPIO 1 (*Bizkaia*).

7º) El mencionado local no es propiedad ni de la sociedad ni de los socios de la misma.

8º) La Inspección de la Hacienda Foral de Bizkaia se personó el 5 de marzo de 2013 en el citado local y pudo comprobar que se trataba de las oficinas de empresas del grupo GRUPO DE EMPRESAS 1 sin relación con ENTIDAD 1, que nunca llegó a utilizar dicho local.

3.- El Director General de Hacienda de la DFB notificó con fecha 12 de abril de 2013 a la AEAT la propuesta de modificación de oficio del domicilio fiscal de la entidad emitida el anterior 25 de marzo de 2013, y habiendo transcurrido el plazo de dos meses establecido en el artículo 43. Nueve del Concierto Económico, sin que constara pronunciamiento alguno de la AEAT sobre la referida propuesta, con fecha 20 de marzo de 2014 el Director General de

Hacienda de la DFB acordó la interposición del presente conflicto, argumentándose en el escrito de interposición, con cita de la Sentencia del Tribunal Supremo de 7 de junio de 2012, recurso núm. 9/2011, que "en un caso como el que acontece a este conflicto, de silencio negativo, no es de aplicación la extemporaneidad por haber transcurrido el plazo de un mes establecido en el artículo 13 del (...) Reglamento de la Junta Arbitral", y añadiendo, en fin, que "esta misma lógica ya ha sido aplicada por la Junta Arbitral en anteriores resoluciones, como la R 19/2012, de 27 de diciembre, en el expediente 18/2010" (Fundamento Tercero).

4.- Tras reproducir la normativa pertinente al caso (artículo 43, Cuatro, artículo 47 de la Norma Foral 2/2005, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia y artículo 48 de la Ley 58/2003, General Tributaria) y tras invocar algunas resoluciones de esta Junta Arbitral sobre la noción de "gestión administrativa y dirección de los negocios" (R 11/2011, de 2 de mayo; R 29/2011, de 22 de diciembre y R 3/2012, en el expediente 31/2008), considera la DFB en el escrito de interposición que pese a que el domicilio social de la entidad se encontraba en el Territorio Histórico de Bizkaia, "una valoración conjunta de los datos que obran en el expediente le lleva a concluir (...) que la gestión administrativa y dirección efectiva [de la entidad] se desarrollaban en territorio común y que el cambio de domicilio social de 2 de septiembre de 2010 no fue tal, ya que nunca llegó a materializarse" (Fundamento Sexto).

Concluye el escrito de interposición solicitando a esta Junta Arbitral que acuerde la admisión del conflicto con la AEAT y, en su momento, lo estime declarando la rectificación del domicilio fiscal de la entidad ENTIDAD 1, pues el mismo se encuentra situado en Cantabria desde el 2 de septiembre de 2010, fecha a la que deberían retrotraerse los efectos de la rectificación, de conformidad con lo dispuesto en el Concierto Económico.

5.- Con fecha 3 de marzo de 2015 se registró de entrada en esta Junta Arbitral, escrito fechado el anterior 25 de febrero de 2015, con sello de correos del

siguiente 26 de febrero, mediante el que el administrador de ENTIDAD 1 manifiesta, entre otros extremos:

- Que la entidad presentó el 31 de enero de 2013 ante la Hacienda Foral de Bizkaia el modelo 390 correspondiente al IVA del ejercicio 2012 del que resultaba un saldo a devolver de IMPORTE 1 euros.

- Que para hacer pago a terceros de dicho saldo tuvo que tramitar con el Banco de Santander una póliza de crédito por importe de IMPORTE 2 euros, pignorando en favor de la entidad bancaria el referido derecho a la devolución del referido saldo de IVA.

- Que la Hacienda Foral de Bizkaia, antes de tramitar la devolución solicitada, acordó el 20 de marzo de 2014 plantear conflicto ante la Junta Arbitral.

- Que ello ha producido una demora en la tramitación de la devolución interesada, con la consiguiente imposibilidad de cumplir los plazos inicialmente pactados en la póliza de crédito formalizada con el Banco de Santander, estando tramitándose ante el Juzgado de Primera Instancia nº 2 de MUNICIPIO 1 el procedimiento ejecutivo 14/2015 a instancias del Banco de Santander que solicita la ejecución general de los bienes de la entidad para hacer pago de la referida póliza de crédito.

Concluye el escrito solicitando a esta Junta Arbitral que "proceda a resolver con carácter absolutamente preferente el conflicto (...) planteado por la Hacienda Foral de Bizkaia, y ello con la finalidad de dirimir a cuál de las dos Administraciones corresponde realizar la devolución solicitada".

6.- En sesión celebrada el 4 de mayo de 2015 la Junta Arbitral acordó admitir a trámite el conflicto, comunicándole a las Administraciones interesadas y a la entidad la puesta de manifiesto del expediente y la apertura del plazo de un mes para que formulen las alegaciones, aporten la documentación y propongan las pruebas que estimen convenientes.

7.- Mediante escrito de 9 de junio de 2015, registrado de entrada el siguiente 10 de junio, formula alegaciones el Director General de la Agencia Tributaria, haciendo constar que "con fecha 12/04/2013 [la Hacienda Foral de Bizkaia] propuso a la AEAT la modificación de oficio del domicilio de ENTIDAD 1 desde MUNICIPIO 1 (Bizkaia) a MUNICIPIO 2 (Cantabria) con efectos desde el 02/09/2010, sin que la AEAT contestara expresamente"; notificándole la DFB el 25/03/2014 a la AEAT que había acordado promover conflicto ante la Junta Arbitral "instando la rectificación del domicilio fiscal del obligado tributario ENTIDAD 1, considerando que el mismo debería situarse en Cantabria desde el 02/09/2010".

Añade el Director General de la Agencia Tributaria que "a la vista de las pruebas aportadas por la DFB y de las actuaciones de comprobación realizadas por la AEAT, ésta última considera que la gestión administrativa y la dirección de los negocios del obligado tributario se encontraba centralizada en Cantabria, concretamente en el domicilio situado en DOMICILIO 4 de MUNICIPIO 2 (Cantabria) desde el inicio de las operaciones del obligado tributario el 29-11-2006"; circunstancia esta que lleva al Director de la AEAT a acordar su allanamiento al conflicto 16/2014 interpuesto por la DFB y a solicitar de esta Junta Arbitral su aceptación.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1.- Son fechas a tener en cuenta en el presente procedimiento arbitral las siguientes:

- 2 de septiembre de 2010: se protocoliza en escritura pública, entre otros, el acuerdo de la Junta General por el que el domicilio social de la entidad se traslada desde MUNICIPIO 2 (Cantabria) hasta MUNICIPIO 3 (Bizkaia).

- 31 de enero de 2013: la entidad presenta ante la Hacienda Foral de Bizkaia el modelo 390 correspondiente al IVA del ejercicio 2012, del que resultaba un saldo a devolver de IMPORTE 1 euros.

- 12 de abril de 2013: el Director General de Hacienda de la DFB notifica a la AEAT la propuesta de modificación de oficio del domicilio fiscal de la entidad emitida el anterior 25 de marzo de 2013.

- 25 de marzo de 2014: se registra de entrada en la Junta Arbitral el escrito de 21 de marzo anterior por el que la DFB interpone conflicto frente a la AEAT instando la rectificación del domicilio fiscal de la entidad.

- 3 de marzo de 2015: se registra de entrada el escrito fechado el anterior 25 de febrero por el que la entidad insta a la Junta Arbitral a que resuelva con carácter absolutamente preferente el conflicto planteado por la HFB frente a la AEAT, a fin de dirimir "a cuál de las dos Administraciones corresponde realizar a devolución solicitada.

- 4 de mayo de 2015: la Junta Arbitral acuerda admitir a trámite el conflicto, poniendo de manifiesto el expediente a las Administraciones enfrentadas y a la entidad interesada.

-10 de junio de 2015: se registra de entrada el escrito de alegaciones del día 9 anterior por el que el Director General de la AEAT acuerda su allanamiento al conflicto 16/2014 interpuesto por la DFB, aceptando que el domicilio fiscal de la entidad se encontraba situado en IMPORTE 2 (Cantabria).

2.- Aunque la figura del allanamiento no esté prevista en la Ley 30/1992, a la que se remite el artículo 8 RJACE para todo lo concerniente a su régimen de funcionamiento, sí lo está en cambio el desistimiento como forma de terminación del procedimiento (artículos 90 y 91 de la Ley 30/1992) que ya ha

sido aplicada por esta Junta en procedimientos en los que la Administración frente a la que se planteó el conflicto, se allanó expresamente a la pretensión de la Administración promotora (así en la Resolución 3/2010, de 20 de diciembre, expediente 34/2008; en la Resolución 16/2011, de 26 de mayo, expediente 25/2010; en la Resolución 14/2012, de 29 de octubre, expediente 24/2012, en la Resolución 8/2014, de 19 de diciembre, expedientes acumulados 90/2011 y 96/2011 y en la Resolución 4/2015, de 2 de marzo, expediente 20/2012) y que, por identidad de razón, hemos de aplicar también en este a la vista del allanamiento acordado el 9 de junio de 2015 por el Director General de la AEAT al conflicto interpuesto por la DFB.

3.- Pero debiendo esta Junta Arbitral resolver todas las cuestiones que ofrezca el expediente, hayan sido o no planteadas por las partes (artículo 67 del Concierto Económico), junto al acuerdo que antecede sobre la terminación del presente conflicto por allanamiento, resulta conveniente efectuar algunas consideraciones adicionales sobre el procedimiento que ahora concluye.

La primera de ellas encaminada a destacar que no existe referencia ni constancia alguna en el expediente respecto de cuáles fueron, si las hubo, las iniciativas y las actuaciones desplegadas por una u otra de las Administraciones implicadas en el cambio de domicilio de la entidad ENTIDAD 1 (la DFB, proponente y la AEAT, destinataria de la propuesta), para tratar de solventar amistosamente sus diferencias en el procedimiento previsto con tal finalidad en el artículo 43.Nueve del Concierto.

En cambio, en la relación de hechos que antecede se constata que se sobrepasó, con creces, el plazo de dos meses entonces establecido en el referido precepto sin que la AEAT requerida efectuara pronunciamiento alguno sobre el cambio de domicilio propuesto por la DFB. No obstante ello, esta Junta Arbitral ya ha declarado que "en las discrepancias planteadas como consecuencia de la domiciliación de los contribuyentes" (artículo 13.1 RJACE), lo relevante no es el silencio o la *falta de respuesta* sino la *falta de conformidad*, y nada obliga a interpretar que la falta de respuesta deba

necesariamente identificarse con la falta de conformidad, única relevante para dejar expedita la vía del planteamiento del conflicto sin que, una vez constatada la inexistencia de conformidad, sea necesario efectuar el requerimiento o declaración de incompetencia, pues en estos supuestos "la propia solicitud de cambio de domicilio abre la vía, si es rechazada, para interponer conflicto ante la Junta Arbitral" (Sentencia del Tribunal Supremo de 7 de junio de 2012, rec. 9/2011, FJ 6º) (R 4/2015, de 2 de marzo, expediente 20/2012, Fundamento Segundo y R 11/2015, de 19 de junio, expediente 7/2015, Fundamento Segundo).

En su escrito de interposición la DFB sale preventivamente al paso de una posible objeción respecto de la extemporaneidad del conflicto, invocando la recién mencionada Sentencia del Tribunal Supremo para considerar que "en un caso como el que acontece a este conflicto, de silencio negativo ante la falta de respuesta por parte de la AEAT, no es de aplicación la extemporaneidad por haber transcurrido el plazo de un mes establecido en el artículo 13 del Reglamento de la Junta Arbitral". Y en efecto tiene dicho el Tribunal Supremo que "nada impide que, en caso de falta de respuesta en el plazo establecido, cuando así lo estime oportuno la Administración que promovió el cambio, pueda entender desestimada tácitamente la propuesta de cambio y promover formalmente el conflicto, aplicando la normativa general sobre el silencio negativo (...)" (STS de 7 de junio de 2012, rec. 9/2011, FJ 6º).

Sin embargo, parece razonable considerar que la discrecionalidad reconocida a la Administración promotora del cambio de domicilio fiscal para entender desestimada tácitamente su propuesta y entablar así el conflicto ante la falta de acuerdo con la Administración destinataria, es -como tal discrecionalidad- una discrecionalidad limitada tanto por las exigencias de la buena fe (Cfr; Resolución R 14/2012, de 29 de octubre, expediente 24/2012, y R 4/2015, de 2 de marzo, expediente 20/2012, Fundamento Segundo), como por las propias de la seguridad jurídica. Y ello porque el plazo de interposición del conflicto ante la Junta Arbitral ni puede depender de la mera voluntad o del simple arbitrio de la Administración interesada, ni tampoco puede permanecer

indefinidamente abierto pues, además de absurdo por falta de toda lógica, ello resultaría claramente alejado de las exigencias de la seguridad jurídica (Resolución R 11/2015 de 19 de junio, expediente 7/2015, Fundamento Tercero). Máxime teniendo en cuenta que en las discrepancias administrativas sobre la domiciliación de los contribuyentes no sólo resulta afectada la situación competencial de las Administraciones involucradas, sino muy especialmente el derecho de los contribuyentes a la certeza en sus relaciones con la Administración fiscal (Cfr; Sentencia del Tribunal Supremo de 5 de mayo de 2014, rec. 256/2012, FJ 4º); pues "a pesar de que el conflicto se produce entre órganos pertenecientes a distintos regímenes tributarios, siempre cabe descubrir interesados particulares cuya situación tributaria se va a hacer depender o a condicionar de la resolución del conflicto y que como contribuyentes tienen derecho al respeto de los derechos y garantías que les corresponden como tales" (Sentencia del Tribunal Supremo de 11 de abril de 2013, rec. núm. 17/2012, FJ 3º).

Esta última consideración resulta especialmente pertinente en el presente conflicto habida cuenta que de su resolución depende la efectividad del derecho a la devolución del IVA solicitado por la entidad a la Hacienda Foral de Bizkaia, y esta circunstancia por sí sola obligaba a la Diputación Foral proponente del cambio de domicilio a conducirse de la manera más eficiente para despejar, con la mayor celeridad posible, las dudas surgidas en relación con la domiciliación de la entidad y, a resultas de ello, con la determinación de la Administración competente para atender la solicitud de devolución cursada por la entidad y para proceder, previa la comprobación pertinente, a su realización.

Sin embargo, en el presente caso, la DFB no ofrece en su escrito de interposición explicación alguna acerca de los motivos o las circunstancias por las que, habiendo finalizado el 12 de junio de 2013 el plazo de dos meses para entender rechazada tácitamente por la AEAT su propuesta de cambio de domicilio y para haber promovido el conflicto (aplicando la normativa general sobre el silencio negativo), no fue hasta nueve meses después, el 21 de marzo

de 2014, cuando discrecionalmente entendió producida la desestimación tácita de su propuesta y, con ella, la discrepancia sobre la domiciliación de la entidad que condujo al planteamiento del conflicto (artículo 43. Seis del Concierto Económico y artículo 13 RJACE).

4.- En cualquier caso, no resulta aventurado afirmar, y esta es la segunda de las consideraciones que anunciábamos, que este conflicto de competencias no habría llegado a plantearse si la AEAT, por su parte, se hubiera pronunciado en el plazo de dos meses manifestando su conformidad con la propuesta de modificación del domicilio fiscal de fecha 25 de marzo de 2013, notificada el 12 de abril de 2013, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 43. Nueve del Concierto Económico; ni tampoco si, por la suya, la DFB [que aguardó hasta nueve meses para entender rechazada, por silencio negativo, su propuesta de cambio de domicilio] antes de acudir a esta Junta Arbitral para formalizar el conflicto, hubiera indagado por los cauces de comunicación interna entre Administraciones que demandan los principios generales de coordinación y colaboración, o por los específicamente establecidos para relacionarse en los procedimientos de cambio de domicilio, cual era la posición de la Administración interpelada ante la propuesta de modificación del domicilio fiscal.

Máxime atendiendo no sólo a la brevedad del plazo de dos meses entonces habilitado para la práctica del procedimiento "amistoso" previsto en el artículo 43. Nueve del Concierto, sino también, y sobre todo en este concreto supuesto, a la existencia de una solicitud de devolución de un saldo de IVA por importe de IMPORTE 1 euros presentada por la entidad el 31 de enero de 2013, y cuya tramitación la Hacienda Foral de Bizkaia hizo depender, con o sin razón, de la previa solución de las discrepancias surgidas sobre la domiciliación de la entidad.

5.- Más allá de resolver el presente conflicto con la celeridad que le resultó posible, nada le corresponde añadir a esta Junta Arbitral respecto a lo manifestado por el administrador de la entidad en su escrito registrado el

pasado 3 de marzo de 2015, puesto que "las consecuencias del retraso en la resolución han de ser invocadas, en su caso, en relación con la liquidación que practique la Administración que resulte competente" (Sentencia del Tribunal Supremo de 7 de junio de 2012, rec. 9/2011, FJ 6º); debiendo anotarse; en fin, que conforme tiene reconocido el Tribunal Supremo, partiendo del principio de neutralidad del Impuesto sobre el Valor Añadido [y a propósito del "tiempo perdido por las dudas derivadas del reparto constitucional de competencias tributarias en el sistema jurídico doméstico, sobre cuál era la Administración competente para recibir la autoliquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido en la que se solicitaba la devolución y proceder a su realización (...)], *"no se puede cargar al sujeto pasivo del Impuesto sobre el Valor Añadido con las consecuencias financieras desfavorables del debate jurídico sobre la Administración obligada a la devolución del impuesto soportado en exceso sobre el devengado (. . .)"* (Sentencia del Tribunal Supremo de 31 de marzo de 2014, rec. 1547113, FJ 3º).

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

1º.- La terminación del conflicto 16/2014 por el allanamiento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria comunicado con fecha de 10 de junio de 2015.

2º.- Notificar la presente Resolución a la Diputación Foral de Bizkaia, a la Agencia Estatal de Administración Tributaria y a la entidad ENTIDAD 1.