

**JUNTA ARBITRAL DEL CONCIERTO
ECONÓMICO CON LA COMUNIDAD
AUTÓNOMA DEL PAÍS VASCO**

Conflicto: 5/2012

Administraciones afectadas:

Diputación Foral de Bizkaia (promotor)

AEAT

Objeto: Varios Impuestos

Domicilio fiscal personas jurídicas

Resolución: R6/2017

Expediente: 5/2012

En la Ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 12 de mayo de 2017,

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 de competencias planteado por la Diputación Foral de Bizkaia frente a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, para resolver la discrepancia suscitada respecto del domicilio fiscal de ENTIDAD 1 (NIF: LNNNNNNNN), desde la fecha de su constitución el 10 de septiembre de 2004, hasta el 14 de marzo de 2008, tramitándose ante esta Junta Arbitral con el número de expediente 5/2012, actuando como ponente D. Gabriel Casado Ollero.

I. ANTECEDENTES

1.- El conflicto 5/2012 fue planteado por el NOMBRE 4 de la Hacienda Foral de Bizkaia mediante escrito de 3 de febrero de 2012, presentado el siguiente día 7 de febrero en esta Junta Arbitral.

2.- Del expediente se desprenden los siguientes hechos relevantes a los efectos del conflicto:

a) ENTIDAD 1. (en adelante "ENTIDAD 1" o "la entidad") es una sociedad constituida el 10/09/2004 cuya actividad es la promoción, construcción, compra, arrendamiento y venta de toda clase de edificaciones. En el momento de su constitución fijó su domicilio social en DOMICILIO 1 de Bilbao (Bizkaia).

b) En la escritura de constitución fueron nombrados como administradores solidarios NOMBRE Y APELLIDOS 1, con domicilio en Lleida y NOMBRE Y APELLIDOS 2, con domicilio en Bilbao (Bizkaia).

c) Mediante escritura pública de 23/07/2007 la entidad traslada su domicilio social DOMICILIO 2 de MUNICIPIO (Lleida) cambiando el órgano de administración, que pasó a ser un administrador único, en la persona de NOMBRE Y APELLIDOS 1.

d) La entidad solicitó de la Hacienda Foral una devolución por IVA de 2005 por importe de 167.806,6 €.

e) A raíz de dicha solicitud el Servicio de Inspección Tributaria de la Hacienda Foral acuerda el 8 de mayo de 2006 realizar actuaciones de comprobación y/o obtención de información dentro del procedimiento de comprobación restringida, que terminaron con la emisión de un Informe de 18 de mayo de 2006 en el que se concluía que "es notorio que la ENTIDAD 1, con domicilio social en Bilbao, realiza la gestión administrativa y dirección de los negocios en La Rioja, lugar donde está llevando a cabo una construcción de

edificación, por lo que se deberá trasladar el domicilio fiscal a La Rioja con efectos de septiembre de 2004".

f) A la vista del Informe anterior, con fecha 25 de mayo de 2006 la Hacienda Foral notificó a la AEAT, conforme a lo previsto en el artículo 43. Nueve del Concierto. Económico, su propuesta de modificación del domicilio fiscal de la entidad a fin de trasladarlo de DOMICILIO 1, de Bilbao (Bizkaia), a La Rioja, con efectos retroactivos desde la fecha de su constitución en septiembre de 2004.

g) La Dependencia Provincial de Gestión Tributaria de la AEAT realizó actuaciones de comprobación del domicilio fiscal de la sociedad, emitiendo Informe de 9 de diciembre de 2008 en el que concluía que "el domicilio fiscal efectivo de la empresa ENTIDAD 1, desde la fecha de inicio de operaciones, el 23/09/2004, hasta el 14/03/2008, se encuentra, en Bilbao (Bizkaia), DOMICILIO 1, y, a partir de la fecha anterior, en MUNICIPIO (Lleida), DOMICILIO 2, ya que en el citado lugar se realiza la gestión administrativa y la dirección de los negocios".

h) Con fecha 12 de noviembre de 2009 la Dependencia Regional de Relaciones Institucionales de la AEAT remite a la DFB copia del Informe de 9 de diciembre de 2008, junto a su "respuesta provisional" según la cual "no procede la retroacción del domicilio fiscal propuesto, estableciendo que la entidad, hasta el 14/03/2008, fecha en que modifica su domicilio a la provincia de Lleida, tuvo su domicilio fiscal en Bilbao (Vizcaya)"; y requiere a la Hacienda Foral para que [de acuerdo con el punto 5.3 de las "Conclusiones del Grupo de Trabajo sobre cambios de domicilio y Procedimiento amistoso sobre cambios de domicilio previsto en el artículo 43. Nueve del Concierto Económico "se ratifique en la propuesta, la complete o se proceda a la reunión de ambas Administraciones prevista en dichas Conclusiones".

i) Con fecha 13 de noviembre de 2009 el Jefe de la Sección de Censos Fiscales de la DFB remite al Jefe del Servicio de Inspección Tributaria de la

Hacienda Foral la respuesta ofrecida por la AEAT, junto con el Informe inicial de 18 de mayo de 2006, solicitándole un nuevo informe en el que a la vista de los nuevos datos rectifique su propuesta de modificación del domicilio fiscal de ENTIDAD 1 o se ratifique en ella.

j) Con fecha 24 de noviembre de 2009 el Servicio de Inspección Tributaria de la Hacienda Foral emite nuevo informe ratificando el efectuado en mayo de 2006, comunicándole a la AEAT el 30 de noviembre de 2009 la confirmación de su propuesta inicial de rectificación del domicilio fiscal a la Rioja con efectos de septiembre de 2004, y proponiéndole efectuar, "salvo rectificación por parte de esa Administración, la reunión entre ambas Administraciones a los efectos de resolver la controversia".

k) La DFB no recibió contestación de la AEAT a la comunicación anterior ni tampoco se celebró reunión alguna entre ambas Administraciones para dirimir la controversia, por lo que, utilizando los datos disponibles en la última declaración del Impuesto de Sociedades del ejercicio 2006 presentada por la entidad [en la que figuraba como "Persona con quien relacionarse" el nombre del administrador solidario, NOMBRE Y APELLIDOS 2 y, a continuación, un teléfono que resultó ser el correspondiente a la Asesoría Fiscal de NOMBRE Y APELLIDO 3, constituida la Inspección de los Tributos el 13 de octubre de 2011 en el domicilio del antiguo asesor fiscal de la empresa, levanta Diligencia de constancia de hechos recogiendo, entre otros extremos, la opinión del referido asesor manifestando que "la gestión y dirección de la actividad de ENTIDAD 1 se hallaba localizada en Lleida".

l) Con base en la mencionada Diligencia, el Servicio de Inspección de la DFB emite otro Informe el 17 de octubre de 2011 considerando que "la nueva información obtenida permite mantener que la gestión administrativa y la dirección efectiva del negocio de la entidad estuvo localizada en Lleida desde su

constitución, en septiembre de 2004, hasta que en fecha 14-7-2008 el entonces administrador único, NOMBRE Y APELLIDOS 1, cesó en el cargo, nombrándose un nuevo administrador de la Sociedad.", y concluye que "al haberse remitido a la AEAT los antecedentes y la propuesta de modificación de oficio del domicilio fiscal del obligado tributario, al haberse pronunciado la Agencia Estatal de Administración Tributaria en contra de dicha propuesta de modificación, al haberse ratificado la Hacienda Foral de Bizkaia en su propuesta inicial, y al no haberse celebrado la reunión entre ambas Administraciones prevista para tratar de resolver la citada controversia, se interpreta que la falta de continuación del procedimiento establecido supone la finalización del mencionado procedimiento amistoso".

m) El 21 de octubre de 2011 la Hacienda Foral de Bizkaia emite, a los efectos del artículo 43. Nueve del Concierto Económico, nueva propuesta de cambio de domicilio en los mismos términos en cuanto a la fecha de retroacción, pero siendo ahora Lleida y no La Rioja el domicilio fiscal propuesto.

n) No existiendo pronunciamiento alguno de la Administración estatal respecto de la nueva propuesta, con fecha 3 de febrero de 2012 el Director General de Hacienda de la DFB acuerda la interposición del conflicto ante la Junta Arbitral.

3.- Mantiene en su escrito de planteamiento la DFB que "a pesar de que la propuesta de modificación del domicilio fiscal de la entidad ENTIDAD 1, defendida en un primer momento por la Hacienda Foral de Bizkaia, remitía el domicilio fiscal a La Rioja con efectos retroactivos desde la constitución de la entidad en septiembre de 2004, la nueva información obtenida el 13 de octubre de 2011 por la Inspección Foral aportada por el que fuera uno de los asesores de la entidad, permite mantener que la gestión administrativa y la dirección efectiva del negocio de la entidad ha estado localizada siempre en Lleida; en un primer momento, desde su constitución hasta marzo de 2008, en el domicilio desde el que

NOMBRE Y APELLIDOS 1 y su grupo de empresas gestionaban y dirigían la ENTIDAD 1, y en una segunda fase, a partir del 14 de marzo de 2008, en el nuevo domicilio fiscal declarado por la entidad en DOMICILIO 2, del municipio de MUNICIPIO (Lleida).

Añade la DFB que la Agencia Estatal de Administración Tributaria no cuestiona la localización del domicilio fiscal de la sociedad en Lleida desde marzo de 2008, pero sí lo hace en relación a la primera fase de la actividad de la entidad, desde su constitución hasta marzo de 2008, manteniendo la AEAT que en dicho período el domicilio fiscal de la entidad debe coincidir con el domicilio social declarado en DOMICILIO 1, en Bilbao (Bizkaia). Sin embargo, y con la información obtenida el 13 de octubre de 2011, se puede mantener que en el citado período de tiempo, desde la constitución de la entidad hasta la modificación de su domicilio fiscal en marzo de 2008, la ENTIDAD 1 desarrolló en La Rioja su actividad promotora y de construcción de inmuebles, en Bilbao (Bizkaia) se generó una cierta actividad comercial y de presentación de declaraciones, y en Lleida se llevó la gestión administrativa y se localizó el centro de las decisiones principales de la empresa, por lo que en esta última ubicación sería donde debería haberse localizado el domicilio fiscal de la entidad" (Fundamento Tercero). Y concluye solicitando a la Junta Arbitral que "declare procedente la rectificación del domicilio fiscal de la ENTIDAD 1, que se encontraba situado en Lleida entre el 1 de septiembre de 2004 y el 14 de marzo de 2008, de conformidad con lo dispuesto en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco"

4.- La Junta Arbitral en sesión de 4 de mayo de 2016 acordó admitir a trámite el conflicto, notificándole su admisión a la Agencia Estatal de Administración Tributaria con plazo de un mes para la formulación de alegaciones, que fueron presentadas por correo administrativo del siguiente 10 de junio mediante un escrito de su Director General oponiéndose a la pretensión de rectificación del domicilio fiscal de la DFB y solicitando a la Junta Arbitral la declaración de que la

entidad ha tenido ubicado su domicilio fiscal en Bilbao (Bizkaia) desde el 10/09/2004, fecha de su constitución, hasta el 14/03/2008.

5.- En el trámite de puesta de manifiesto del expediente la Diputación Foral de Bizkaia presentó alegaciones finales el 13 de julio de 2016 ratificándose en todos los antecedentes y fundamentos de Derecho de su escrito de planteamiento, y rebatiendo la afirmación de la AEAT en sus alegaciones acerca de las manifestaciones efectuadas en Diligencia por el que fue uno de los asesores de la entidad, criticando "la visión parcial e interesada que parece tener la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de las presunciones de veracidad contenidas en el ordenamiento tributario, y el desprecio al valor probatorio de las manifestaciones realizadas en diligencias; lo que contrasta con el valor que "la propia Agencia Estatal de Administración Tributaria en otras ocasiones, ha pretendido otorgar a la presunción de veracidad de las declaraciones y liquidaciones presentadas por el propio obligado tributario en momentos temporales anteriores, en función de los intereses de la citada Agencia Estatal" (Alegación Segunda).

6.- En este trámite no constan presentadas alegaciones ni de ENTIDAD 1 ni de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

7.- El procedimiento se ha tramitado de conformidad con lo dispuesto en el Reglamento de la Junta Arbitral, aprobado por Real Decreto 1760/2007, de 28 de diciembre.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1.- La cuestión de fondo planteada en este conflicto por la Diputación Foral de Bizkaia se ciñe a determinar la procedencia o no de rectificar el domicilio fiscal declarado por ENTIDAD 1, en el Territorio Histórico de Bizkaia (DOMICILIO 1 de

Bilbao), desde la fecha de su constitución, el 10 de septiembre de 2004, hasta el 14 de marzo de 2008 que la entidad presentó modelo 036 de modificación de domicilio fiscal, trasladándolo DOMICILIO 2, de MUNICIPIO (Lleida).

No obstante, hemos de examinar con carácter previo la presencia de alguna de las posibles causas de inadmisibilidad que, como cuestiones de orden público que son, corresponde apreciar de oficio aun cuando, como aquí sucede, no hayan sido planteadas por ninguna de las partes (Cfr; artículo 67 del Concierto Económico, artículo 17.3 del Reglamento de la Junta Arbitral y Sentencias del Tribunal Supremo de 28 de junio de 2013, recurso 754/2011 y de 15 de noviembre de 2013, recurso 467/2013, FJ 3°).

2.- Con la expresada finalidad, conviene prestar atención a los siguientes datos que revela el expediente y que se recogen asimismo en los antecedentes de esta Resolución:

a) La discrepancia sobre la domiciliación de ENTIDAD 1 se suscitó a raíz de las actuaciones de comprobación acometidas por la Hacienda Foral de Bizkaia respecto a la procedencia de la devolución solicitada por la entidad de 167.806,60 euros, correspondiente al Impuesto sobre el Valor Añadido del ejercicio 2005, y se formalizó el 25 de mayo de 2006 mediante la notificación a la AEAT de la propuesta de cambio del domicilio fiscal de la entidad de Bilbao a La Rioja con efectos retroactivos desde la fecha de su constitución en septiembre de 2004, iniciándose así el procedimiento previsto en el artículo 43.Nueve del Concierto Económico.

b) Hasta tres años y medio después la Administración del Estado requerida no remitió a la DFB, con fecha 12 de, noviembre de 2009, su "respuesta provisional" oponiéndose a la rectificación del domicilio fiscal propuesta por la Hacienda Foral.

c) Todavía hubieron de transcurrir dos años más para que la DFB, tras las actuaciones relatadas en los Antecedentes, emitiera un Informe el 17 de octubre

de 2011 haciendo constar que "al haberse ratificado la Hacienda Foral de Bizkaia en su propuesta inicial, y al no haberse celebrado la reunión entre ambas Administraciones para tratar de resolver la citada controversia, se interpretaba que la falta de continuación del procedimiento establecido suponía la finalización del procedimiento amistoso [previsto en el artículo 43. Nueve del Concierto Económico]" (Antecedente Noveno del planteamiento del conflicto).

d) No obstante ello, la Hacienda Foral de Bizkaia decide iniciar otro procedimiento amistoso emitiendo el 21 de octubre de 2011 una nueva propuesta de modificación del domicilio fiscal de ENTIDAD 1, "en los mismos términos en cuanto a la fecha de retroacción, pero siendo el domicilio propuesto Lleida".

e) Notificada la nueva propuesta a la AEAT el 11 de noviembre de 2011 sin que constara pronunciamiento o contestación alguna por su parte, el 12 de enero de 2012 el Subdirector de Gestión Tributaria de la Hacienda Foral "emite informe planteando la posible remisión del expediente a la Junta Arbitral, a efectos de continuar el procedimiento en la forma prevista en el apartado Seis del artículo 43 del Concierto Económico" (Antecedente Undécimo); acordándose, en fin, la interposición del conflicto el 3 de febrero de 2012.

3.- Conforme a lo dispuesto en el artículo 43.Nueve del Concierto Económico "el cambio de domicilio del contribuyente se podrá promover por cualquiera de las Administraciones implicadas que dará traslado de su propuesta, con los antecedentes necesarios, a la otra para que se pronuncie en el plazo de dos meses cuatro, a partir de la modificación introducida por la Ley 7/2014, de 21 de abril sobre el cambio de domicilio y la fecha a que se retrotraen los efectos"; y "si no hubiera conformidad podrá continuarse el procedimiento en la forma prevista en el apartado seis de este artículo"; esto es, trasladando a la Junta Arbitral la discrepancia interadministrativa respecto a la domiciliación del contribuyente en cuestión.

Por su parte, el artículo 13 del Reglamento de la Junta Arbitral ("Procedimiento a seguir para el inicio de los conflictos que se plantean entre Administraciones Tributarias") establece que:

"1. Como requisito para la admisión del conflicto será necesario que antes de su planteamiento la Administración tributaria que se considere competente haya requerido la inhibición a la que estime incompetente, reclamando así su competencia, y que esta última Administración haya rechazado el requerimiento, ratificándose en su competencia expresa o tácitamente.

El mencionado requerimiento se realizará en el plazo máximo de dos meses a contar desde la fecha en que la Administración que se considere competente tuviera conocimiento del acto o actos que a su juicio vulneren los puntos de conexión establecidos en el Concierto Económico.

En el escrito de requerimiento se especificarán con claridad los actos objeto de conflicto, así como los fundamentos de derecho.

En el caso de que ninguna Administración se considere competente, deberá haberse producido la declaración de incompetencia de una Administración a favor de otra y la decisión de ésta en el sentido de inhibirse a su vez.

Se entiende que una Administración tributaria se ratifica tácitamente en su competencia cuando no atienda el requerimiento de inhibición en el plazo de un mes desde su recepción. Asimismo, se entenderá que una Administración tributaria no se considera competente cuando no atienda la declaración de incompetencia de la otra Administración.

En las discrepancias planteadas como consecuencia de la domiciliación de los contribuyentes, transcurrido el plazo de dos meses a que se refiere el apartado nueve del artículo 43 del Concierto Económico sin que exista conformidad por parte de ambas Administraciones, ya no será necesario efectuar el requerimiento o declaración de incompetencia a que se refiere el primer párrafo de este apartado para poder plantear el conflicto.

2. Los conflictos se promoverán en el plazo de un mes a contar desde la ratificación expresa o tácita a que se refiere el apartado anterior, mediante escrito dirigido al Presidente de la Junta Arbitral."

4.- Del marco normativo que antecede se desprende que la puesta en marcha de los conflictos entre Administraciones tributarias exige la concurrencia de un doble requisito temporal respecto del que el Tribunal Supremo ha venido reconociendo que, a diferencia de lo que sucede *en los conflictos de competencia positivos* [en los que "nos encontramos con una Administración que considera que otra está ejerciendo una competencia de aplicación de los tributos que no le corresponde, y que reacciona frente al acto o disposición que, a su juicio, perjudica su competencia, siendo lógico entender que el plazo tanto para formular el requerimiento previo como el conflicto en caso de rechazo expreso o tácito, tiene carácter preclusivo, por lo que el incumplimiento del mismo hace decaer la acción procesal al tener que equipararse este plazo a los establecidos para formular recursos ante los Tribunales de Justicia"], *en los conflictos sobre el domicilio* "no se parte de la existencia de una actuación previa de una Administración que obligue a reaccionar a otra reclamando la competencia, sino de una simple discrepancia sobre el domicilio de los contribuyentes, que se intenta resolver de forma amistosa, y que sólo en caso de disconformidad se atribuye a la Junta Arbitral la resolución de la discrepancia"; destacando "la irrelevancia de que la respuesta sobre la propuesta de cambio de domicilio se produzca fuera del plazo de dos meses, por lo que nada impide que ante una resolución extemporánea que

rechace la propuesta de cambio de domicilio pueda acudir a la Junta Arbitral en el plazo de quince días [conforme al artículo 14.2 del Reglamento de la Junta Arbitral del Convenio Económico del Estado con Navarra, y de un mes, según el artículo 13.2 de nuestro Reglamento] desde el conocimiento de la decisión desestimatoria adoptada. Asimismo 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, sin que en contra pueda invocarse la inseguridad jurídica respecto del obligado tributario a que afecte, pues 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" (STS de 7 de junio de 2012, rec. 9/2011, FJ 6º y de 22 de septiembre de 2011, rec. 2429/2007).

Con base en esta doctrina, agrega la STS de 5 de mayo de 2014, rec. 256/2012, que el transcurso de "los dos meses exigidos legalmente para que la Administración requerida manifieste su conformidad o disconformidad con el traslado del domicilio interesado por la otra Administración, no es causa de nulidad de pleno derecho, sino que se precisa para que produzca efectos invalidantes que se haya producido indefensión" (FJ 3º).

5.- Resulta, pues, que la lógica del procedimiento amistoso regulado en el Convenio Económico y en el Reglamento de la Junta Arbitral impone que la Administración que promueve el cambio de domicilio fiscal no pueda considerar estimada o desestimada su propuesta de rectificación hasta tanto la Administración requerida, destinataria de la propuesta, no se haya pronunciado *definitivamente*, aun de forma tácita, sobre ella; si bien el Tribunal Supremo entiende que "nada impide que, en el 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" (Sentencia de 7 de junio de 2012, rec. 9/2011, FJ 6°).

De manera que ante la falta de respuesta de la Administración requerida en el plazo entonces de dos meses manifestando su conformidad con la propuesta de modificación del domicilio fiscal y la fecha a que se retrotraen sus efectos (artículo 43. Nueve del Concierto Económico), la Administración interesada en la rectificación del domicilio podrá, a la vista de las circunstancias del caso y de la actitud mostrada por la Administración destinataria de la propuesta:

- o bien considerar que la *falta de respuesta* de esta última en el plazo legalmente establecido debe interpretarse como una definitiva *falta de conformidad*, interponiendo el conflicto ante la Junta Arbitral;
- o bien, pese al transcurso del referido plazo, indagar por los cauces de comunicación interna entre Administraciones que habilitan y, a la vez, exigen los principios generales de coordinación y colaboración, o a través de los específicamente establecidos en los procedimientos de cambio de domicilio, cuál es la posición *definitiva* de la Administración requerida ante la propuesta de modificación del domicilio fiscal; pudiendo, en su caso, entender desestimada tácitamente la propuesta aplicando la normativa general sobre el silencio negativo a fin de promover el conflicto ante la Junta Arbitral. (Cfr; Resolución R 14/2016, de 20 de junio, Expte. 95/2011, Fundamento 5).

6.- Queda acreditado que, en el presente caso, la DFB inició el procedimiento de cambio de domicilio del artículo 43. Nueve del Concierto Económico con la notificación a la AEAT de su propuesta de modificación el 25 de mayo de 2006; esto es, dos años antes de la efectiva constitución de la Junta Arbitral. Salta a la vista que cuando el 12 de noviembre de 2009 la AEAT le trasladó formalmente su expresa disconformidad con la rectificación del domicilio propuesta había

transcurrido, no ya el plazo de los dos meses previstos legalmente para que la Administración requerida manifieste su conformidad o disconformidad, sino casi tres años y medio desde la recepción de la propuesta.

Es cierto, de una parte, que la brevedad del plazo de dos meses pudo dificultar o incluso imposibilitar que la Administración destinataria de la propuesta de cambio de domicilio fiscal adoptara una decisión (Cfr. Resolución R 14/2012, de 29 de octubre, Expte. 24/2012, Fundamento 2); y, de otra, que el transcurso del referido plazo "no es causa de nulidad de pleno derecho, sino que se precisa para que se produzcan efectos invalidantes que se haya producido indefensión" (SSTS de 22 de septiembre de 2011, rec. 2429/2007; de 7 de junio de 2012, rec. 9/2011 y de 5 de mayo de 2014, rec. 256/2012, FJ 3º); observando, como ya dijimos, el Tribunal Supremo que "nada impide que, en el 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 2011, FJ 6º). Pero teniendo en cuenta, claro está, que la discrecionalidad que a tales efectos se le reconoce a la Administración promotora del cambio de domicilio fiscal, deberá cohonestarse tanto con las exigencias de la buena fe como con las propias de la seguridad jurídica y con el respeto de los derechos y garantías de los contribuyentes, muy especialmente de su derecho a la certeza en sus relaciones con la Administración fiscal.

Como también señala el Tribunal Supremo, "estamos ante un procedimiento de cambio de domicilio entre las Administraciones implicadas, pero lo que en su día se acuerde va a tener importancia capital en la determinación del domicilio fiscal del contribuyente, definiendo su situación tributaria en relación a los concretos tributos cuya carga soporta " (STS 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" (STS de 11 de abril de 2013, rec. 17/2012, FJ 3°).

Esta última consideración resulta especialmente pertinente en el presente conflicto en el que está en juego una devolución tributaria del IVA del ejercicio 2005 solicitada por ENTIDAD 1 a la Hacienda Foral de su domicilio fiscal; circunstancia esta última que obligaba a la Diputación Foral proponente del cambio de domicilio a conducirse con celeridad y eficiencia para recabar de la AEAT, en la fase amistosa del procedimiento, su posición definitiva sobre la propuesta de modificación del domicilio de la entidad y, en su caso, para plantear la discrepancia ante la Junta Arbitral a partir de su efectiva constitución el 4 de abril de 2008.

7.- Conviene insistir que en las discrepancias administrativas sobre la domiciliación de los contribuyentes no sólo resulta afectada la situación competencial de las Administraciones involucradas, sino también el derecho de los obligados tributarios a la certeza en sus relaciones con la Administración fiscal (Cfr; STS de 5 de mayo de 2014, rec. 256/2012, FJ 4°); pues lo que se ventila en estos conflictos es la procedencia o no del cambio de domicilio fiscal y, con ello, la determinación del momento a partir del cual las Administraciones afectadas por el cambio podrán comenzar (la Administración tributaria de destino) o cesar (la Administración de origen) en el ejercicio de sus competencias para la exacción de los impuestos en los que el Concierto Económico atiende al domicilio fiscal como elemento para la atribución o distribución competencial. Y, consecuentemente, el momento a partir del cual el contribuyente deberá cumplir sus obligaciones y deberes tributarios ante la Administración correspondiente a su nuevo domicilio fiscal. Y no es menester resaltar la importancia que tiene la determinación del domicilio fiscal del contribuyente en relación con su situación tributaria y "en sus

relaciones con la Administración tributaria" (artículo 48.1 Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y artículo 47.1 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria de Bizkaia).

Además de absurdo y falta de lógica, resultaría contrario a las exigencias de la seguridad jurídica y al respeto de los derechos del contribuyente cuyo domicilio fiscal se cuestiona [entre ellos el de tener clarificada su situación jurídica por los cauces legalmente previstos (Cfr. SSTS de 28 de junio de 2013, rec. 754/2011; de 15 de noviembre de 2013, rec. 467/2013; y de 5 de mayo de 2014, rec. 256/2012, FJ 5º)], que el procedimiento amistoso previsto en el artículo 43. Nueve del Concierto Económico para resolver "las discrepancias entre Administraciones respecto, a la domiciliación de los contribuyentes" (artículo 43. Seis), pueda mantenerse indefinidamente irresuelto y abierto, *sine die*, a merced de la Administración tributaria promotora del cambio en este caso, la DFB, hasta que decida darlo por finalizado después de transcurridos, como aquí sucede, más de cinco años desde su iniciación.

8.- Existiendo plazos legales para la tramitación del procedimiento amistoso [artículo 43. Nueve y Seis del Concierto y artículo 13 RJACE], no parece razonable que se prescindiera de ellos prolongando el procedimiento desde el 25 de mayo de 2006 hasta el 17 de octubre de 2011. Téngase en cuenta que estando constituida la Junta Arbitral desde el 4 de abril de 2008, la Diputación Foral de Bizkaia hubiera debido actuar conforme a lo ordenado en el artículo 43. Seis del Concierto promoviendo el conflicto ante la Junta Arbitral dentro del plazo preclusivo de un mes (artículo 13.2 RJACE) a partir de la fecha [12 de noviembre de 2009] en que dispuso de la respuesta explícita de la Agencia Estatal de Administración Tributaria comunicándole la improcedencia del cambio de domicilio propuesto.

En lugar de ello, decidió aguardar hasta el 17 de octubre del 2011 para dar por finalizado el procedimiento iniciado el 25 de mayo de 2006, iniciando además

otro procedimiento el siguiente 21 de octubre "en los mismos términos en cuanto a la fecha de retroacción, pero siendo el domicilio propuesto Lleida en lugar de La Rioja, como se pretendió en la propuesta inicial"; para terminar el 3 de febrero de 2012 planteando, en fin, el conflicto ante la Junta Arbitral al objeto de determinar el domicilio fiscal de ENTIDAD 1 en la fecha de su constitución el 10 de septiembre de 2004 (Cfr; STS de 5 de mayo de 2014, rec. 256/2012, FJ 4°).

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

1°- Inadmitir por extemporáneo el conflicto 5/2012 interpuesto por la Diputación Foral de Bizkaia frente a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, al no haberse respetado los requisitos procedimentales de carácter temporal establecidos en el Concierto Económico y en el Reglamento de funcionamiento de la Junta Arbitral.

2°- Comunicar la presente Resolución a la Diputación Foral de Bizkaia, a la Agencia Estatal de Administración Tributaria y a ENTIDAD 1.