

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

Conflicto: 04/2008

Administraciones afectadas:

Diputación Foral de Vizcaya.

Administración del Estado

Objeto: Domicilio Fiscal.

Otras cuestiones: Admisibilidad del conflicto:
Requisitos del escrito de planteamiento del conflicto,
conflictos anteriores a la constitución efectiva de la
Junta Arbitral, acumulación de conflictos.

"Resolución R2/2008

Expediente 04/2008

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 22 de diciembre de 2008

la Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, compuesta por D. Carlos Palao Taboada, Presidente, y D. Isaac Merino Jara y D. Fernando de la Hucha Celador, Vocales, ha adoptado el siguiente

ACUERDO

Sobre el conflicto de competencia planteado por la Diputación Foral de Bizkaia contra la Administración del Estado en relación con D. (Nombre y apellidos) (NIF NNNNNNN) y con (Entidad). (NIF NNNNNNN), que se tramita por esta Junta Arbitral con el número de expediente 4/2008.

I. ANTECEDENTES

1. El 14 de marzo de 2008 tuvo entrada en el registro de esta Junta Arbitral escrito de igual fecha del Diputado Foral de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Bizkaia de remisión de expedientes relativos a diversos conflictos planteados con anterioridad a la constitución de esta Junta Arbitral, entre los cuales figura el que designa con la denominación "(DENOMINACIÓN)".

2. El mencionado expediente está compuesto fundamentalmente por una diligencia de la Inspección de los Tributos de la Diputación Foral de Bizkaia de fecha

7 de mayo de 2003, extendida en el expediente de cambio de domicilio tributario de D. (Nombre y apellidos) y (Entidad) correspondiente a los ejercicios 1998 a 2002. En dicha diligencia el Inspector actuario se refiere a los siguientes antecedentes:

- Resolución de fecha 21 de junio de 2002 del Delegado de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) en Santa Cruz de Tenerife dictada en el expediente de cambio de domicilio fiscal de D. (Nombre y apellidos), que fija dicho domicilio en el ámbito de la Delegación Especial de la AEAT en El País Vasco, concretamente en (domicilio), Bilbao.
- Resolución de igual fecha y órgano que la anterior, dictada en el expediente de cambio de domicilio fiscal de (Entidad), por la que resuelve mantener dicho domicilio en el ámbito de la Delegación de la AEAT de Tenerife.
- Resolución igualmente del Delegado de la AEAT en Santa Cruz de Tenerife de fecha 28 de enero de 2003, por la que estima el recurso de reposición interpuesto por D. (Nombre y apellidos) contra la resolución de 21 de junio de 2002 y establece el domicilio fiscal del recurrente en el ámbito de la Delegación de la AEAT en Santa Cruz de Tenerife, en concreto en (domicilio) (Municipio de la isla de La Palma).

La referida diligencia de la Inspección de los Tributos de la Diputación Foral de Bizkaia se remite asimismo a otra del mismo actuario de fecha 26 de octubre de 2001, que acompaña. En ella se indica que en las actuaciones de comprobación e investigación incoadas a D. (Nombre y apellidos) y a su cónyuge D^a (conyuge) se planteó por la representación de los contribuyentes la incompetencia de la Diputación Foral de Bizkaia para la realización de las actuaciones inspectoras en curso, alegando que D. (Nombre y apellidos) tenía su residencia habitual en las Islas Canarias, en concreto en (domicilio) de (Santa Cruz de Tenerife). La Inspección manifiesta que "sostiene el criterio contrario y se considera competente para las actuaciones inspectoras" sobre la base de los antecedentes y fundamentos de Derecho que expone.

En la diligencia de 7 de mayo de 2003, la Inspección de los Tributos de la Diputación Foral de Bizkaia, tras exponer determinadas consideraciones sobre los documentos reseñados, formula unas conclusiones en las que manifiesta que "dado que ... considera inadmisibles los criterios expuestos en la resolución de 21 de Junio de 2002 de expediente de cambio de domicilio de (Entidad) y de 28 de enero de 2003 estimativo del recurso de reposición interpuesto por el Sr. (Nombre y apellidos) plantea formalmente ante la Junta Arbitral a que se refiere el artículo 65 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco aprobado por Ley 12/2002, de 23 de mayo, y al amparo del artículo 66. uno. c del referido Concierto Económico, discrepancia sobre la domiciliación de ambos contribuyentes considerando que en ambos casos están domiciliados en el ámbito de la competencia de la Diputación Foral de Bizkaia ".

3. Notificado el planteamiento del conflicto a la AEAT, su Director General formuló alegaciones mediante escrito de fecha 19 de junio de 2008, registrado de entrada en esta Junta Arbitral el 20 de junio. En dicho escrito plantea la AEAT una cuestión previa, consistente en el planteamiento "de facto y sin causa jurídica una acumulación de procedimientos", en referencia a las discrepancias sobre el domicilio fiscal de D. (Nombre y apellidos) , por un lado, y de (Entidad), por otro, por lo que formula alegaciones separadamente para cada uno de estos asuntos. Con carácter preliminar, suscita la AEAT dos cuestiones de naturaleza procedimental primera, defectos, formales en el planteamiento del conflicto, segunda, extemporaneidad de dicho planteamiento. Concluye el escrito solicitando de esta Junta Arbitral que acuerde lo siguiente.

- Primero, la inadmisión del conflicto por los mencionados vicios procedimentales.
- Subsidiariamente, para el caso de que se admita el conflicto, qué se declare:
 - "La ubicación de domicilio fiscal del obligado D. (Nombre y apellidos) en (domicilio), de la Isla de La Palma, durante los ejercicios 1999 y 2000.
 - "La ubicación de domicilio fiscal de la entidad (Entidad) en Santa Cruz de Tenerife, en los ejercicios 1997, 1998, 1999 y 2000 ".

4. Puesto de manifiesto expediente a las Administraciones en conflicto por

acuerdo del Presidente de la Junta Arbitral de 22 de septiembre de 2008, la Diputación Foral de Bizkaia formuló alegaciones mediante un informe del Servicio de Inspección Tributaria de 20 de octubre de 2008, que tuvo entrada en esta Junta Arbitral el 23 de Octubre de 2008.

5. En la diligencia de la Inspección de los Tributos de la Diputación Foral de Bizkaia de 7 de mayo de 2003 se indica que un ejemplar de este documento se remite al Juzgado de Instrucción nº 10 de Bilbao "a los efectos oportunos". Con fecha 31 de julio de 2008 el Presidente de la Junta Arbitral se dirigió a la Diputación Foral de Bizkaia solicitándole información acerca de las actuaciones realizadas por dicho Juzgado. .En contestación a esta solicitud, la Diputación Foral remitió a esta Junta Arbitral un informe de su Servicio de Asesoría Jurídica de fecha 6 de agosto de 2008, en el que en síntesis se expone que en el procedimiento abreviado 111/06 seguido contra (Nombre y apellidos) e (Entidad) ante el Juzgado de Instrucción nº 10 de Bilbao la parte imputada solicitó, como prueba anticipada a la celebración de la vista oral, que se oficiase a la Hacienda Foral y al Departamento de Hacienda y Administración del Gobierno Vasco información sobre el conflicto objeto de la presente resolución y su situación, así como la suspensión del procedimiento y la celebración del juicio oral hasta que dicho conflicto se haya resuelto. Habiendo acordado el Juzgado de lo Penal nº 4 de Bilbao la práctica de dicha prueba, la Hacienda Foral remitió al órgano judicial la información solicitada. En contestación a una providencia de este Juzgado, la Hacienda Foral manifestó que no se oponía a la solicitud de suspensión del procedimiento.

Con fecha 16 de septiembre de 2008 tuvo entrada en esta Junta Arbitral escrito de la Diputación Foral de Bizkaia de fecha 10 de septiembre por el que remite a este órgano auto del Juzgado de lo Penal nº 4 de Bilbao por el que dispone que no procede la suspensión del procedimiento hasta que recaiga resolución de la Junta Arbitral.

5. El 17 de noviembre de 2008 se notificó al interesado D. (Nombre y apellidos) la puesta de manifiesto del expediente para alegaciones. En esta Junta Arbitral, se recibió un sobre con matasellos de Correos del día 18 de diciembre, conteniendo un escrito siendo su registro de entrada era de fecha de hoy, día 22 de diciembre.

Dicho escrito no cumple los requisitos – sello de fecha de Correos en la primera hoja del propio escrito – exigidos por el artículo 31 del Reglamento por el que se regula la prestación de los Servicios Postales, aprobado por Real Decreto 1829/99, de 3 de diciembre, para que haga fe la fecha de presentación. Pero aunque se tomara como tal la del matasellos, esta presentación sería extemporánea por haber excedido el plazo de un mes establecido en el artículo 16.4. del RJACE, por lo que no puede ser tomado en consideración en este procedimiento.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

A) Cuestiones procedimentales previas

1. Es necesario, ante todo, examinar los dos reparos de carácter procedimental aducidos por la AEAT: el defectuoso planteamiento del conflicto por la Diputación Foral de Bizkaia y la extemporaneidad de dicho planteamiento. El enjuiciamiento de ambas alegaciones debe hacerse teniendo en consideración que se trató de un conflicto originado varios años antes de la constitución de esta Junta Arbitral y de la aprobación de su Reglamento.

Teniendo esto en cuenta, y aun siendo innegable que el escrito de la Diputación Foral de Bizkaia de 14 de marzo de 2008, por el que se remiten a esta Junta Arbitral los expedientes relativos a conflictos que esta Corporación consideraba planteados con anterioridad, no se ajusta a los requisitos establecidos en el artículo 13.2 del .Reglamento de la Junta Arbitral del Concierto Económico (RJACE), aprobado por Real Decreto 1760/2007, de 28 de diciembre, sería un formalismo excesivo inadmitir el conflicto por esta razón, como pretende la AEAT, puesto que los extremos que con arreglo a la citada norma reglamentaria deben hacerse constar en el escrito de planteamiento se deducen sin dificultad del expediente remitido por la Diputación Foral de Bizkaia. Apoya esta conclusión el principio antiformalista pro actione, que, según tiene establecido la doctrina jurisprudencial, inspira el procedimiento administrativo (véase, entre otras muchas, las Sentencias del Tribunal Supremo de 14 de diciembre de 1998; RJ 1998,10208, F.D. 1º, y 9 de diciembre de 2003, RJ 2003.8788.F.D. 3º).

3. Alega también la AEAT la extemporaneidad del conflicto, por haber sido planteado después de haber transcurrido el plazo de un mes establecido en el apartado 2 del artículo 13 del RJACE. Según este precepto, el cómputo de dicho plazo se inicia a partir de la ratificación expresa o tácita en su competencia por la Administración requerida de inhibición, de acuerdo con el apartado 1 del mismo artículo. Sin embargo, según este mismo apartado, en las discrepancias planteadas como consecuencia de la domiciliación de los contribuyentes, este requerimiento no es necesario si transcurre el plazo de dos meses a que se refiere el apartado 9 del artículo 43 del Concierto Económico sin que exista conformidad entre ambas Administraciones. De acuerdo con esta norma del Concierto, este plazo de dos meses se computa a partir de la notificación de la propuesta de cambio de domicilio por la Administración promotora de este cambio a la otra Administración. La citada norma añade que si no hubiera conformidad, podrá continuarse el procedimiento en la forma prevista en el apartado 6 del mismo artículo, el cual establece la competencia de la Junta Arbitral para resolver la discrepancia. Es claro, por tanto, que al no estar constituida la Junta Arbitral cuando se originó el presente conflicto, el final del plazo de dos meses del artículo 43.9 del Concierto Económico no es

aplicable como dies a quo para el cómputo del plazo de un mes que establece el artículo 13.2 del RJACE para el planteamiento del conflicto.

Como día inicial del cómputo la AEAT propone las siguientes alternativas:

- El 30 de julio de 2007, fecha del acuerdo de la Comisión Mixta del Concierto Económico sobre los miembros de la Junta Arbitral.
- El mismo día anterior en cuanto fecha de aprobación por la Comisión Mixta del Reglamento de la Junta Arbitral.
- El 11 de septiembre de 2007, fecha de publicación en el BOE de la Orden EHA/2603/2007, de 5 de septiembre, por la que se formaliza el nombramiento de los miembros de la Junta Arbitral.
- El 27 de septiembre de 2007, fecha de la Orden de la Consejera de Hacienda y Administración Pública del Gobierno Vasco, por la que se formaliza dicho nombramiento.
- El 17 de enero de 2008, fecha de entrada en vigor (al día siguiente de su publicación en el BOE) del RJACE.

Sin embargo, en ausencia de una norma transitoria en el RJACE no existen razones para situar en cualquiera de las fechas señaladas el día inicial del cómputo del plazo de planteamiento del conflicto. Por el contrario, parece adecuado sostener que la aplicación del sistema de plazos de este Reglamento tiene como presupuesto que la Junta Arbitral se halle de manera efectiva en el desempeño de sus funciones. Carecería de justificación, en efecto, que caducase la posibilidad de acudir a la Junta Arbitral como vía prevista en el Concierto Económico para la resolución de controversias antes de que este órgano tuviese la posibilidad real de entrar a conocer de ellas. Esta conclusión encuentra apoyo además en el principio pro actione, al que nos hemos referido en el anterior Fundamento de Derecho.

Atendiendo a estas consideraciones, la Junta Arbitral ha adoptado el criterio de admitir a trámite los conflictos que se encontraban pendientes de solución al tiempo de su constitución efectiva, que tuvo lugar el día 4 de abril de 2008, entre los que se encuentra el ahora sometido a la decisión de esta Junta Arbitral. No se trata, en realidad, de nuevos conflictos, a los que podría ser aplicable el plazo de un mes

establecido en el RJACE, sino de conflictos surgidos mucho tiempo (en algunos casos años, como en el que es objeto del presente acuerdo), para cuya resolución se habilita ahora esta vía. En cualquier caso, el indicado plazo no podría aplicarse retroactivamente sin menoscabo de la seguridad jurídica a conflictos entablados antes de la publicación del RJACE.

En virtud de los anteriores razonamientos, procede rechazar la alegación de extemporaneidad formulada por la AEAT.

3. La AEAT plantea como "cuestión previa" la acumulación "de facto y sin causa jurídica" de los conflictos relativos al domicilio fiscal de D. (Nombre y apellidos) y de (Entidad). Hay que admitir que se trata, en efecto, de dos cuestiones distintas, si bien han sido abordadas de manera conjunta desde las primeras actuaciones de la Inspección de la Diputación Foral de Bizkaia. Entre ellas existe, en efecto, una importante conexión consistente en que el único socio y administrador de esta entidad es precisamente D. (Nombre y apellidos), de manera que la resolución que se adopte respecto al domicilio o la residencia de éste puede tener consecuencias a efectos de la determinación, del domicilio de la sociedad. Es opinable, no obstante, que esta conexión tenga el carácter "íntimo " que exige el artículo 73 de la LRJ-PAC. Ahora bien, tampoco la acumulación de las dos cuestiones perjudica a su adecuado análisis y enjuiciamiento ni vicia en manera alguna las actuaciones administrativas practicadas. La AEAT no formula ninguna pretensión concreta derivada de esta acumulación, la cual no le causa indefensión alguna. La economía procedimental aconseja, pues, no deshacer en este momento la unión formal de ambas cuestiones, sin perjuicio de que, como observa la AEAT, se separen convenientemente los razonamientos que se refieren a cada una de ellas.

B) Conflicto relativo a D. (Nombre y apellidos)

4. Abordando ya las cuestiones de fondo y refiriéndonos en primer lugar al conflicto relativo a D. (Nombre y apellidos), es necesario ante todo delimitar con precisión el objeto de este conflicto. A estos efectos hay que señalar, en primer lugar, que aunque las actuaciones administrativas, tanto de la AEAT como de la

Diputación Foral de Bizkaia, se refieren generalmente a su objeto como el "domicilio fiscal " del mencionado obligado tributario, en realidad la cuestión que en ellas se plantea es la residencia de éste. Esto se pone claramente de manifiesto por el hecho de que en todas las resoluciones y documentos se invoca el artículo 36 del Concierto Económico aprobado por Ley 12/1981, de 13 de mayo, en la redacción dada a este precepto por la Ley 38/1997, de 4 de agosto, que no regulaba el domicilio fiscal de las personas físicas, sino su residencia, que de acuerdo con el artículo 7 del Concierto era el punto de conexión aplicable al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Las resoluciones de los órganos de la AEAT invocan también, con dudosa pertinencia, el artículo 45 de la Ley General Tributaria de 1963, que vinculaba ambas cuestiones al disponer que el domicilio fiscal de las personas naturales es el de su residencia habitual.

El texto del citado artículo de Concierto aprobado por Ley 12/1981, de 13 de mayo, en la redacción que le dio la Ley 38/1997, de 4 de agosto, era el siguiente: Artículo 36. Residencia habitual y domicilio fiscal.

Uno. A efectos de lo dispuesto en el presente Concierto Económico, se entiende que las personas físicas residentes, tienen su residencia habitual en el País Vasco aplicando sucesivamente las siguientes reglas:

1.^a Cuando permanezcan en dicho territorio más días del período impositivo, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; de cada año, en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones; del año anterior a la fecha de devengo, en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Para determinar el período de permanencia se computarán las ausencias temporales. Salvo prueba en contrario, se considerará que una persona física permanece en territorio vasco cuando radique en él su vivienda habitual.

2.^a Cuando tengan en éste su principal centro de intereses, considerándose como tal el territorio donde obtengan la mayor parte de la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, excluyéndose, a estos efectos, las rentas e incrementos patrimoniales derivados del capital mobiliario, así como las bases imputadas en el régimen de transparencia fiscal excepto el profesional.

3.^a Cuando sea éste el territorio de su última residencia declarada a efectos del

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Dos. Las personas físicas residentes en territorio español, que no permanezcan en dicho territorio más de 183 días durante el año natural, se considerarán residentes en el territorio del País Vasco, cuando en el mismo radique el núcleo principal o la base de sus actividades empresariales o profesionales o de sus intereses económicos.

Tres. Cuando se presuma que una persona física es residente en territorio español, por tener su residencia habitual en el País Vasco su cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que dependan de aquél, se considerará que tiene su residencia habitual en territorio vasco.

Esta es la norma que esta Junta Arbitral habrá de aplicar para decidir la cuestión controvertida, sin que a estos efectos tenga relevancia el artículo 59 de la Ley 40/1998 del IRPF, invocado también por los órganos de la AEAT, y entre ellos, por su Director General en su escrito de alegaciones, por más que entre ambos preceptos existan amplias coincidencias.

Es necesario asimismo delimitar el objeto de la controversia en el aspecto temporal, acerca del cual existe cierta disparidad entre los escritos de las partes. En efecto, la Diputación Foral de Bizkaia, tanto en la diligencia de sus órganos de Inspección de 7 de mayo de 2003 como en su escrito de alegaciones de 20 de octubre de 2008, se refiere a los periodos 1998 a 2002, mientras que en la diligencia de 26 de octubre de 2001 menciona tan sólo los periodos 1998, 1999 y 2000. A estos últimos ejercicios se refiere la AEAT en su escrito de alegaciones de 19 de junio de 2008. En ausencia de un planteamiento del conflicto que defina con precisión el objeto de éste¹ en su aspecto temporal, consideramos que la controversia versa solamente sobre los ejercicios 1998, 1999 y 2000, sobre los cuales las Administraciones en conflicto coincidan en mantener la discrepancia.

5. La diligencia de la Inspección de los Tributos de la Diputación Foral de Bizkaia de 26 de octubre de 2001 recoge entre otros los siguientes antecedentes de hecho:

- D^a (cónyuge), esposa de D. (Nombre y apellidos) presentó declaración conjunta del IRPF ejercicio 2000 declarando como domicilio tributario el de (domicilio) de Bilbao.
- Según consta en diligencia de 18 de octubre de 2001 realizada al portero de (domicilio) de Bilbao, preguntado éste si le consta que resida en el 7º derecha el Sr. (Nombre y apellidos), responde afirmativamente.
- En la certificación de la inscripción del matrimonio de fecha, 2 de julio de 1999 consta como domicilio del Sr. (apellidos) (domicilio 2), Bilbao.
- Las cuentas bancarias de las que es titular o está autorizado el Sr. (apellidos) son en su mayoría cuentas abiertas en sucursales de Vizcaya.
- Como fundamentos de derecho alega el actuario, en primer lugar, la presunción de convivencia de los cónyuges que establece el artículo 69 del Código Civil, aplicable desde la fecha del matrimonio. En segundo lugar, y en relación con el ejercicio 2000, el actuario invoca el artículo 7.2 del Concierto Económico, en la redacción entonces vigente, que disponía lo siguiente: "Cuando los sujetos pasivos integrados en una unidad familiar tuvieran su residencia habitual en territorios distintos y optasen por la tributación conjunta, se entenderá competente la Administración del territorio donde tenga su residencia habitual el miembro de dicha unidad con mayor base liquidable de acuerdo con las reglas de individualización del impuesto ". De este precepto resulta, según el actuario, la competencia inspectora de la Hacienda Foral, dado que D^a (conyuge), esposa del Sr. (Nombre y apellidos) presentó declaración conjunta por el IRPF consignando en ella su domicilio fiscal en Bilbao.

6. En la resolución de 21 de junio de 2002 dictada por el Delegado de la AEAT en Tenerife en el expediente de cambio de domicilio de D. (Nombre y apellidos) se recogen entre otros los siguientes antecedentes:

- No consta la presentación de declaraciones del IRPF desde el ejercicio 1995 hasta la actualidad.
- En diligencia extendida el 4 de febrero de 2002 por un Agente Tributario de la Dependencia de Inspección de Santa Cruz de Tenerife en el supuesto domicilio del contribuyente en (domicilio), en Santa Cruz de La Palma a pregunta del actuario

una persona residente en dicho domicilio contesta que D. (Nombre y apellidos) "nunca ha vivido en este domicilio pero sí que está empadronado".

– En informe de fecha 22 de marzo de 2002 de la Delegación Especial de la AEAT en el País Vasco se indica que personado los actuarios en el (domicilio) de Bilbao, el portero del inmueble manifiesta que la Sra. (cónyuge) "reside permanentemente" en dicho domicilio y que el Sr. (Nombre y apellidos) "reside habitualmente".

– Con fecha 2 de abril de 2002 se presenta ante la Dependencia de Inspección de la AEAT en el País Vasco escrito firmado por D^a (cónyuge) (figura en los folios 15 y siguiente del expediente remitido a esta Junta Arbitral por la AEAT), en el que manifiesta que ha tenido conocimiento de la personación el 21 de marzo en su domicilio de los actuarios, que aceptó contraer matrimonio "siendo plenamente consciente del trabajo de mi marido, y de la necesidad tanto profesional como familiar, al tener éste una hija viviendo en la isla, de residir caso permanentemente en La Palma"; que manifiesta "la reiterada ausencia de este domicilio de mi marido, y mi negativa a residir en la isla de la Palma, debido al delicado estado de salud de mis padres, lo que me obliga a permanecer en esta ciudad... ". Escrito de fecha 25 de marzo de 2002 presentado por el Sr. (Nombre y apellidos) a la Delegación de la AEAT en Santa Cruz de Tenerife el 10 de abril de 2002, al que acompaña los siguientes documentos (escrito y documentas que figuran en los folios 17 y siguientes de expediente remitido por la AEAT, en adelante "el expediente "):

– Certificado de empadronamiento en el que figura en (domicilio) de Santa Cruz de La Palma.

– Certificado de la AEAT en el que figura el domicilio anterior en su solicitud del NIF.

– Certificado del Ayuntamiento de (Municipio) (Santa Cruz de Tenerife) en el que se indica que el Sr. (Nombre y apellidos) reside en dicho municipio en (domicilio).

– Contrato privado de arrendamiento de fecha 1 de octubre de 1994 de vivienda situada en (domicilio) (Municipio de Canarias).

– La comunicación de la Delegación de la AEAT en Tenerife relativa a la puesta de manifiesto el expediente de cambio de domicilio, fue recogida personalmente por D. (Nombre y apellidos) en las oficinas de dicha Delegación en

Santa Cruz de Tenerife, después de dos intentos infructuosos de entrega en alguno de los, dos supuestos domicilios de la isla de La Palma: (domicilio) Santa Cruz de La Palma, (domicilio) en (Municipio).

– En sus alegaciones en el expediente de cambio de domicilio presentadas el 24 de mayo de 2002 (folios 60 y siguientes del expediente), D. (Nombre y apellidos) se manifiesta que se ratifica en las alegaciones realizadas mediante el escrito presentado el 10 de abril de 2002 y acompaña al nuevo escrito de alegaciones los mismos documentos adjuntados al anterior, a los que añade un informe de fecha 21 de mayo de 2002 del Ayuntamiento de (Municipio), en la isla de La Palma, provincia de Santa Cruz de Tenerife (folio 75 del expediente), en el que se indicó que el Sr. (apellidos) desarrolla su actividad empresarial, promoción de terrenos, desde hace varios años en dicha localidad, en el local sito en (domicilio actividad).

7. En el apartado Noveno de su resolución el Delegado de la AEAT en Tenerife formula las siguientes consideraciones:

– De la diligencia del Agente Tributario de 4 de febrero de 2002 deduce que el Sr. (apellidos) nunca ha tenido su residencia habitual en (domicilio) de Santa Cruz de la Palma, a pesar del certificado de empadronamiento aportado.

– En relación con el contrato privado de arrendamiento de la vivienda situada en (domicilio) de (Municipio de la isla de La Palma) señala que dicho contrato data de 1994, pero el alta en el padrón municipal de dicha localidad es de fecha 20 de marzo de 2002 (este dato figura en el informe del Ayuntamiento de esta localidad de 25 de marzo de 2002, folio 74 del expediente). Recuerda, por otra parte, el Delegado de la AEAT lo dispuesto en el artículo 1227 del Código Civil acerca de la eficacia frente a terceros de la fecha de los documentos privados.

– Hace referencia a un certificado de la Secretaria del Ayuntamiento (Municipio de la isla de La Palma) de fecha 13 de junio de 2002 aportado al expediente (folio 94) en el que se afirma que "de los documentos obrantes en las oficinas de mi cargo resulta un informe de la Policía Local de fecha 11 de junio de 2002, del que resulta que, según averiguaciones realizadas entre los vecinos de la zona, D. (Nombre y apellidos) ... reside en este Municipio con domicilio en (domicilio). El Delegado observa que no se incorpora al certificado el mencionado informe policial, ni se Concreta cuáles son las averiguaciones realizadas. Aduce el Delegado una diligencia! extendida por funcionarios de la Delegación de la AEAT con fecha 2

de mayo de 2002 (folio 56 del expediente) en la que se recogen manifestaciones de dos vecinos del 1 ° D de la misma vivienda que afirman que "no conocen" al Sr. (Nombre y apellidos) .

– La dueña de la vivienda supuestamente arrendada desde el año 1994 no declara en su IRPF rendimientos en concepto de capital inmobiliario desde 1996 y los importes declarados en 1995 y 1996 no alcanzan a los establecidos en el contrato aportado, "lo cual en sí mismo no supone la inexistencia del arrendamiento pero sí es un indicio que apoya la falta de realidad del mismo ".

– El Sr. (apellidos) no ha presentado declaración del IRPF en territorio común por los ejercicios 1997 a 2000. En su declaración correspondiente al ejercicio 2001 presentada en la Administración de la AEAT en Santa Cruz de La Palma se declara como domicilio fiscal (domicilio), en (Municipio de la isla de La Palma). En ella únicamente se incluye como rendimiento una ganancia patrimonial integrada en la parte general de la base imponible por importe de 60.101, 21 euros, sin identificar el elemento o elementos patrimoniales de los que procede dicha ganancia, por lo cual no se puede determinar en principio el lugar de obtención de dicha renta a los efectos previstos en el artículo 59.1.2° de la Ley 40/1998 del IRPF.

La conclusión a la que llega el Delegado de la AEAT en Tenerife, á la vista de los artículos 45 de la Ley General Tributaria, 59 de la Ley 40/1998, del IRPF y 36 de Concierto Económico vigente, es que "ante la imposibilidad práctica de concretar el cuál de las dos Comunidades Autónomas, Canarias y País Vasco, permanece el contribuyente más días del periodo impositivo, habrá que estar al lugar donde radique su vivienda habitual", y teniendo en cuenta los antecedentes de hecho concluye que "hay indicios más que suficientes para afirmar que aunque D. (Nombre y apellidos) pase temporadas en La Palma, su vivienda habitual radica en el País Vasco, concretamente en la (domicilio) de Bilbao y que, por tanto, la competencia inspectora recae en la Diputación Foral de Vizcaya ".

9. Mediante escrito registrado de entrada el 30 de julio de 2002 (folios 139 y siguientes del expediente) el Sr. (apellidos) interpuso recurso de reposición contra la resolución de cambio de domicilio fiscal del Delegado de la AEAT en Tenerife. En dicho escrito el recurrente "muestra su plena conformidad en relación con la fundamentación jurídica establecida en la resolución impugnada" y afirma que "la

presente cuestión se sitú[a] en un ámbito fáctico, o dicho de otro modo vers[a] sobre el examen del material probatorio en el que se ha pretendido fundamentar la Administración para sustentar la resolución impugnada ". Sostiene, en resumen, el recurrente que el análisis de la Administración tributaria se centró en la vivienda habitual desconociendo el material probatorio obrante en el expediente del cual, en su opinión, cabe deducir la existencia del dato principal de permanencia en el territorio de la Comunidad Autónoma de Canarias el mayor número de días del periodo impositivo.

En apoyo de esta afirmación analiza algunas pruebas que ya figuraban en el expediente administrativo, y aporta como nuevas pruebas dos actas notariales de manifestaciones. En una de ellas comparece como otorgante D. (Nombre y apellidos), vecino de (Municipio), provincia de Santa Cruz de Tenerife, con domicilio en (domicilio). En la otra los comparecientes son D. (Nombre y apellidos), con domicilio en (domicilio), término municipal de (Municipio de la isla de La Palma), D. (Nombre y apellidos), con domicilio en (domicilio), término municipal de (Municipio de la isla de La Palma) y D. (nombre y apellidos), con domicilio en (domicilio), término municipal de (Municipio de la isla de La Palma). Todos los comparecientes manifiestan en idénticos términos "[que conocen a D. (Nombre y apellidos) con DNI NNNNNNN. desde el año 1997 y que éste vive permanentemente en (término municipal de Municipio de la isla de La Palma) desde entonces, si bien se ausenta con regularidad por cortos periodos de tiempo ".

En la resolución del recurso, de fecha 28 de enero de 2003, el Delegado de la AEAT en Santa Cruz de Tenerife lleva a cabo una nueva valoración de la prueba que sirvió de base a la resolución impugnada y, en relación con el contrato de arrendamiento de la vivienda situada en la (domicilio), en (Municipio de la isla de La Palma), afirma que "las consideraciones que se vierten en la resolución sobre este mencionado contrato privado de arrendamiento no son en sí mismas válidas para contradecir la prueba documental". Sostiene también que "las afirmaciones recogidas en la diligencia de 2 de mayo de 2002, lo único que prueban es que los señores mencionados no conocen a D. (Nombre y apellidos), aportándose en el presente recurso pruebas documentales ante notario de personas que sí lo conocen y confirman la permanencia del interesado en el citado domicilio". Se refiere también

al certificado emitido por el Ayuntamiento de (Municipio de la isla de La Palma) del que dice que "[Viendo éste un documento emitido por una Administración Local, por lo que deberá darse el valor probatorio pertinente" (sic). Menciona también la condición del Sr. (apellidos) de administrador de la entidad (Entidad), con domicilio fiscal en (Municipio), ámbito de la Delegación de la AEAT en Santa Cruz de Tenerife, y afirma lo siguiente: "Donde se ejercen las actividades económicas del interesado, aunque sea a través de una persona jurídica es en la Isla de La Palma, si bien esto no es determinante, sí es por lo menos indiciario". Respecto al hecho de que el Sr. (apellidos) hubiese presentado declaración individual por el IRPF correspondiente al ejercicio 2001 en la Administración de la AEAT en Santa Cruz de La Palma, declarando en ella como domicilio fiscal (domicilio) en (Municipio de la isla de La Palma), mientras que en los ejercicios anteriores no presentó declaración por el mencionado impuesto ni tampoco por el Impuesto sobre el Patrimonio, afirma la resolución que "[la falta de presentación de anteriores declaraciones no desvirtúa el que tenga su domicilio fiscal en (Municipio de la isla de La Palma), sí más bien, se debería proceder a una comprobación de sus obligaciones tributarias al respecto, determinando en su caso las mismas".

En su parte dispositiva, la resolución estima el recurso y establece como domicilio fiscal de D. (Nombre y apellidos) en el ámbito de la Delegación de la AEAT en Santa Cruz de Tenerife, en concreto en (domicilio), (Municipio de la isla de La Palma).

10. En su escrito de alegaciones de fecha 19 de junio de 2008, que tuvo entrada en esta Junta Arbitral el día siguiente, el Director de la AEAT enumera, en el apartado 1.B (páginas 19 y siguientes), las pruebas en las que sustenta su tesis de que el Sr. (apellidos) tuvo su domicilio fiscal en territorio común. Dichas pruebas son las que figuran en el expediente y han sido reseñadas en los fundamentos de Derecho precedentes, sin que se aporte ninguna nueva. Hay que entender que el valor que se atribuye por el escrito a tales pruebas se ciñe al ejercicio 1998, primero de los tres a que circunscribe la controversia la AEAT (1998, 1999 y 2000), ya que después de relacionarlas afirma lo siguiente:

"Cuestión más compleja sería determinar cuál es su residencia habitual desde que

contrajo matrimonio en el año 1999, y más establecer de forma cierta donde pasó más de 183 días en el año 1999 y 2000. Por parte del Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Vizcaya no establecen periodos de tiempo de permanencia de D. (Nombre y apellidos) en el Territorio de Vizcaya, y es únicamente a partir de presunciones, que establecen su residencia habitual en Vizcaya. Pero estas presunciones quedan desvirtuadas a partir de las diversas declaraciones: por un lado vecinos y certificados de algún Ayuntamiento de Santa Cruz de Tenerife; por otro D^a (Cónyuge), esposa de D. (Nombre y apellidos) En los mismos queda claro que reside de forma habitual en Santa Cruz de Tenerife, y que se ausenta con cierta regularidad por pequeños periodos de tiempo. Siendo éstas ausencias temporales los que con toda probabilidad los pasa en el Territorio de Vizcaya.

Además, su actividad económica y por tanto su principal fuente de ingresos, antes del matrimonio, se encontraba en Santa Cruz de Tenerife; y no existen pruebas que nos hagan establecer que con posterioridad al matrimonio pasase a “encontrarse su principal fuente de ingresos en el Territorio de Vizcaya”.

11.El informe del Servicio de Inspección de la Diputación Foral de Bizkaia de fecha 20 de octubre de 2008 enumera como "indicios más importantes que nos llevan a concluir que D. (Nombre y apellidos) tenía, durante los años 1998 a 2002, el domicilio fiscal en el Territorio Histórico de Bizkaia ", los siguientes:

- Residencia del cónyuge no separado legalmente y de su hija en (domicilio) de Bilbao.
- Las manifestaciones del portero de este inmueble recogidas en la diligencia de la Inspección de la Hacienda Foral de Vizcaya de fecha 18 de octubre de 2001.
- Las manifestaciones del portero de la misma finca recogidas en informe de 22 de marzo de 2002 del Inspector Jefe de URI de la Delegación Especial del País Vasco (13 del expediente), según las cuales el Sr. (apellidos) "reside habitualmente" en dicho domicilio.
- La diligencia de fecha 16 de junio de 2004 de la Inspección de la Hacienda Foral de Vizcaya, de la que se aporta fotocopia como Anexo 1 del informe de manifestaciones, en la que se da constancia de las manifestaciones del representante de una empresa que arrienda oficinas y presta servicios

administrativos en (domicilio de empresa) de Bilbao, según las cuales el Sr. (apellidos) comparte con otra persona despacho en ese inmueble que figura como alquilado a (Entidad 2) (en referencia Entidad 2) y que el declarante "suele ver entrar y salir [a ambos] con cierta habitualidad del inmueble, igual no diariamente, pero sí todas las semanas alguna vez".

circunstancia que no consta en la diligencia citada. En otra de 24 de abril de 2002 (folio 55 del expediente), extendida también por funcionarios de la AEAT en el citado domicilio, la persona que los atiende, que se niega a identificarse, dice ser la abuela materna de la hija de D. (Nombre y apellidos), del que afirma que "si bien se ven y hablan con frecuencia, no vive en este domicilio".

– No residencia habitual en (domicilio) de (Municipio de la isla de La Palma). El alta en el padrón municipal en esta dirección es de fecha 20 de marzo de 2002 (folio 74 del expediente), fecha posterior al inicio del procedimiento inspector incoado por la Diputación Foral de Bizkaia. En cuanto al contrato de arrendamiento de dicha vivienda, el informe de la Inspección de la Hacienda Foral de Vizcaya recuerda lo que dispone el artículo 1.227 del Código Civil acerca del carácter fehaciente frente a terceros de la fecha de los documentos privados, así como la no declaración por la arrendadora de rendimientos del capital inmobiliario. En contra de la residencia del Sr. (apellidos) en la mencionada vivienda cita el informe la diligencia de la Dependencia de Inspección de la AEAT de Santa Cruz de Tenerife de fecha 2 de mayo de 2002, en la que dos vecinos del mismo rellano de dicha vivienda; manifiestan no conocer al Sr. (apellidos).

– El Sr. (apellidos) realiza actividades empresariales en varios territorios, en prueba de lo cual el informe enumera una serie de sociedades domiciliadas unas en el Territorio Histórico de Vizcaya y otras en Madrid de las que dicho señor es administrador y, en algún caso presidente y apoderado. Menciona además el informe la certificación del Ayuntamiento de (Municipio) de 21 de mayo de 2002 (folio 75 del expediente), en la que se indica que desarrolla la actividad de promoción de terrenos en ese municipio, y las manifestaciones de D^a (Cónyuge), esposa del Sr. (apellidos), en su escrito de 2 de abril de 2002 (folios 15 y siguiente del expediente), en el sentido de que éste realiza actividades profesionales en Santander y Madrid.

– La mayoría de las cuentas bancarias de las que es titular o está autorizado el Sr. (apellidos) han sido abiertas en sucursales del Territorio Histórico de Vizcaya,

y el informe enumera diez cuentas en las que concurre esta circunstancia y dos de las que dicho señor es cotitular abiertas en sucursales de las Islas Canarias.

- Falta de consistencia probatoria del certificado del Ayuntamiento de (Municipio de la isla de La Palma) de 12 de junio de 2002 (folio 94 del expediente), del que afirma que se refiere a un informe policial, pero no se explican cuáles fueron las averiguaciones efectuadas ni se aporta al expediente el citado informe policial.
- En varias facturas consta como domicilio de D. (Nombre y apellidos) hasta 1999 el de (otro domicilio) de Bilbao.

Tras el análisis anterior y a la vista de los artículos 7 y 36 de Concierto Económico en la versión entonces vigente, el informe del Servicio de Inspección de la Diputación Foral de Bizkaia sostiene que "existen indicios suficientes para concluir que D. (Nombre y apellidos) tenía su residencia habitual en el País Vasco en los años 1998 a 2002 ". Para ello se funda en la presunción establecida en la regla 1ª del apartado Uno del citado artículo 36 del Concierto Económico, según la cual "salvo prueba en contrario, se considerará que una persona física permanece en territorio vasco cuando radique en él su vivienda habitual". A juicio del actuario, "existen indicios suficientes para concluir que la vivienda de (domicilio) de Bilbao es la vivienda habitual de D. (Nombre y apellidos) ".

Subsidiariamente considera aplicable el criterio. previsto en la siguiente regla del artículo 36. Uno del Concierto Económico: el territorio donde obtengan la mayor parte de la base imponible del IRPF, a cuyos efectos señala que "la mayor parte de los rendimientos no declarados y descubiertos por la Inspección Tributaria de la Hacienda Foral de Bizkaia han sido obtenidos en el Territorio Histórico de Bizkaia en los años 1998, 1999, 2000 y 2001. Las pruebas documentales acreditativas de ésta aseveración constan en el expediente de delito contra la Hacienda Pública incoado en el Juzgado de Instrucción nº 10 de Bilbao ". Añade que "no es de aplicación el último criterio, el de la última residencia declarada a efectos del IRPF, dado que el obligado tributario no presentó declaración de IRPF ni en Territorio Común ni en el Territorio Histórico de Bizkaia ".

12. Recapitulando el examen, inevitablemente prolijo, que hemos llevado a cabo en los anteriores fundamentos de Derecho de las pruebas que se han aportado mediante las diversas actuaciones reflejadas en el expediente, tenemos que afirmar,

en primer lugar, que existen numerosos indicios en apoyo de la tesis de que D. (Nombre y apellidos) no tenía en los ejercicios a los que se refiere la controversia su vivienda habitual en los domicilios declarados en las Islas Canarias. Entré ellos hay que mencionar, en "especial los siguientes:

- Los que resultan de las manifestaciones recogidas en las diligencias de la Inspección de la AEAT en Tenerife de 4 de febrero y 2 de mayo de 2002.
- Los intentos infructuosos de notificación en los domicilios declarados de la propuesta de cambio de domicilio.
- El hecho de que el empadronamiento en (Municipio de la isla de La Palma), municipio en el que radicaría el último de los domicilios alegadamente situados en las Islas Canarias hubiese tenido lugar el 20 de marzo de 2002, sea de fecha posterior a la incoación del expediente de cambio de domicilio.
- La nula eficacia probatoria frente a terceros, en virtud del artículo 1.227 del Código Civil, no derogado por la Ley de Enjuiciamiento Civil, 1/2000, de 7 de enero, del contrato privado de arrendamiento de la vivienda situada en este último municipio. La debilidad probatoria de este documento se refuerza por el hecho de que la arrendadora no hubiese declarado las supuestas rentas inmobiliarias en los ejercicios en los que el contrato estuvo alegadamente en vigor.
- El debilitamiento de la fuerza de convicción de la certificación del Ayuntamiento de (Municipio de la isla de La Palma) de 13 de junio de 2002 por el hecho de que no estuviese acompañado del informe policial al que se remite, ni en él se especifiquen las averiguaciones supuestamente realizadas.
- El hecho de que D. (Nombre y apellidos) no hubiese presentado declaraciones en territorio común por los ejercicios 1997 a 2000.
- La realización por el Sr. (apellidos) de actividades empresariales no sólo o principalmente en el municipio de (Municipio), en la isla de La Palma, cómo se pretende demostrar con el informe del Ayuntamiento de esta localidad de 21 de mayo de 2002, sino en otros territorios, señaladamente en Vizcaya y en Madrid, donde tienen su domicilio fiscal diversas sociedades mercantiles de las que dicho señor es administrador. .

Puesta fundadamente en duda la existencia en el territorio de las Islas Canarias de un domicilio en el que D. (Nombre y apellidos) tuviese su vivienda habitual, cobran mayor fuerza de convicción los indicios de que ésta se encontraba en Bilbao; en

primer lugar el que resulta del informe de la Delegación de la AEAT en el País Vasco de 22 de marzo de 2002.

El Delegado de la AEAT en Santa Cruz de Tenerife consideró suficientes algunos de los anteriores indicios para fundar su resolución de 21 de junio de 2002 en la que declaró que la vivienda habitual de D. (Nombre y apellidos) radicaba en (domicilio) de Bilbao. La resolución del recurso de reposición contra el acuerdo anterior se basa en un cambio sustancial en la valoración de las pruebas, como consecuencia del cual, por un lado, otorga un valor destacado a algunas que en la resolución revocada había sometido eficazmente a crítica, como el contrato de arrendamiento de vivienda, la certificación del Ayuntamiento de (Municipio de la isla de La Palma), y la falta de presentación por el Sr. (apellidos) de declaración por el IRPF, y, por otro lado, minimiza el que había atribuido a otras, como las manifestaciones recogidas en la diligencia de 2 de mayo de 2002. Atribuye también una importancia destacada a las declaraciones ante notario aportadas por el Sr. (apellidos) al interponer el recurso. Sin embargo, la nueva valoración de la prueba hecha por el Delegado de la AEAT en Tenerife no resulta convincente. En cuanto a las declaraciones ante notario hay que tener en cuenta lo que dispone el artículo 1.218 del Código Civil, no derogado por la nueva Ley de Enjuiciamiento Civil, acerca de la eficacia probatoria de las declaraciones hechas en documento público, que se no alcanzan a terceros sino que se limitan a los otorgantes y sus causahabientes. Esto sin tener en cuenta el escaso poder material de convicción de una declaración formulada en idénticos términos por todos los comparecientes y carente de toda espontaneidad.

A partir del matrimonio de D. (Nombre y apellidos) existen nuevos indicios y presunciones de que su vivienda habitual está en Bilbao, como admite el Director General de la AEAT en su escrito de alegaciones cuando afirma que a partir de ese momento la cuestión es "más compleja". Tales nuevos indicios y presunciones son los siguientes.

- La presunción basada en el artículo 69 del Código Civil de que los cónyuges viven juntos, unida a las pruebas de la residencia en Bilbao de la esposa de D. (Nombre y apellidos).
- El resultante de las diligencias de la Inspección de los Tributos de la

Hacienda Foral de Vizcaya de 18 de octubre de 2001 y 16 de junio de 2004.

- El domicilio de D. (Nombre y apellidos) anterior a su matrimonio en (domicilio 2) de Bilbao, como resulta de la certificación de la inscripción de matrimonio y de algunas facturas.
- El hecho de que la mayor parte de las cuentas bancarias del Sr. (apellidos) estuviesen abiertas en sucursales de Vizcaya.

En definitiva, la valoración "según las reglas de la sana crítica" de las distintas pruebas que se derivan del expediente y su apreciación conjunta lleva a la convicción de que la vivienda habitual de D. (Nombre y apellidos) se encontraba en los ejercicios 1998, 1999 y 2000 en (domicilio) de Bilbao. No pudiéndose determinar el número de días de dichos periodos impositivos que el Sr. (apellidos) permaneció en el Territorio Histórico de Vizcaya y en territorio Común, la situación de su vivienda habitual en el domicilio indicado sirve de base, en virtud de lo dispuesto en la regla 1 ° del artículo 36. Uno del Concierto Económico aprobado por Ley 12/1981, en la redacción que dio a este precepto la Ley 39/1997, a la presunción de que dicho señor permaneció en el primero de estos territorios durante los mencionados periodos impositivos. En consecuencia, por aplicación de la citada norma, procede declarar que la residencia habitual de D. (Nombre y apellidos); a efectos de lo dispuesto en el Concierto Económico se encontraba en el País Vasco.

C) Conflicto relativo a (Entidad)

El conflicto relativo a (Entidad) tiene su origen, al igual que el concerniente a D. (Nombre y apellidos) en las actuaciones de la Inspección de los Tributos de la Diputación Foral de Bizkaia, documentadas en diligencia de 26 de octubre de 2001. En este documento se señala la posibilidad de que la gestión de esta entidad, cuyo domicilio social estaba situado en (domicilio), (Municipio de la isla de La Palma), Santa Cruz de Tenerife, estuviese localizada efectivamente en el Territorio Histórico de Vizcaya. El precepto de cuya aplicación se trata es el artículo 36. Cuatro del Concierto Económico aprobado por Ley 12/1981, de 13 de mayo, en la redacción de la Ley 38/1997, de 4 de agosto, que es del siguiente tenor.

"Cuatro. A los efectos del presente Concierto Económico, se entiende que las

personas jurídicas tienen su domicilio fiscal en el País Vasco, cuando tengan en dicho territorio su domicilio social, siempre que en el mismo esté efectivamente centralizada su gestión administrativa y la dirección, de sus negocios. En otro caso, se atenderá al lugar en que realice dicha gestión o dirección ".

La Inspección de la Hacienda Foral de Vizcaya estimó que la competencia inspectora, determinada, de acuerdo con el artículo 22 del Concierto Económico, por el domicilio fiscal de las personas jurídicas, correspondía a la Diputación Foral. Se basaba para ello en la consideración de que el domicilio fiscal de D. (Nombre y apellidos), administrador y socio único de la entidad tenía su domicilio fiscal en Vizcaya y en que la mayor parte de las cuentas bancarias de la entidad estaban abiertas en sucursales de Vizcaya. Añadía que, aunque de acuerdo con los antecedentes expuestos "razonablemente se puede concluir que la gestión de la entidad difícilmente puede realizarse desde Canarias, ello no obstante determinados extremos deben ser contrastados por la Delegación de S. C. de Tenerife de la Agencia Tributaria, donde la sociedad tiene su domicilio social ".

13. Incoado simultáneamente por la Delegación de la AEAT en Santa Cruz de Tenerife sendos expedientes de cambio de domicilio fiscal a D. (Nombre y apellidos) y a (Entidad), fueron resueltos por resoluciones de 21 de junio de 2002. En la resolución correspondiente a la sociedad, se indica que el acuerdo de iniciación del expediente de rectificación de oficio del domicilio fiscal la Inspectora Jefe de la Delegación de la AEAT en Santa Cruz de Tenerife propuso, el traslado del domicilio fiscal de dicha entidad al ámbito de la Delegación de la AEAT del País Vasco en virtud de las siguientes circunstancias:

- "a) El administrador único de la sociedad, D. (Nombre y apellidos), según la Diputación Foral tiene su domicilio en Bilbao.
- b) La mayor parte de las cuentas bancarias de la sociedad están abiertas en sucursales de Vizcaya.
- c) La gestión de la entidad difícilmente puede realizarse desde Canarias al tener el administrador su domicilio en Vizcaya y también tener la sociedad otros intereses en Vizcaya.
- d) No consta la presentación de declaraciones del Impuesto sobre Sociedades desde el ejercicio 1995 hasta la actualidad.

e) Las únicas imputaciones de la declaración de operaciones con terceros (347) son de los ejercicios 1999 y 2000 con la empresa Telefónica Móviles.

f) Por la dependencia de Inspección de Santa Cruz de Tenerife el día 4 de febrero de 2002 se personó un Agente Tributario en el supuesto domicilio fiscal de la sociedad ((domicilio) en (Municipio de la isla de La Palma)), donde a pesar de que nadie respondió a sus llamadas, una vecina le informó de que aquel era un edificio de viviendas particulares donde no había ninguna empresa ".

Se indica también en la resolución citada que en informe de fecha 22 de marzo de 2002 de la Delegación Especial de la AEAT en el País Vasco se hace constar la opinión del actuario en el sentido de que el administrador único de la sociedad D. (Nombre y apellidos) debe estar domiciliado en Bilbao, (domicilio).

En sus alegaciones la sociedad manifestó que "participa en innumerables sociedades, unas con residencia en Vizcaya y otras en territorio común, disponiendo de cuentas corrientes tanto en Bilbao como en otras provincias, aportando certificados expedidos por sucursales de entidades bancarias en la isla de La Palma", y que ha presentado declaración por el Impuesto sobre Sociedades ejercicios 1997 a 2000.

Finalmente indica la resolución citada, en primer lugar, que el 2 de mayo se extendió diligencia ante D. (Nombre y apellidos) por funcionarios de la Dependencia de Inspección de la Delegación de la AEAT en Tenerife en el nuevo domicilio de la sociedad, en (domicilio), en (Municipio). En segundo lugar, que el 8 de mayo de 2002 se personaron en las oficinas de la Administración de la AEAT en Santa Cruz de La Palma D. (Nombre y apellidos) y D^a (Nombre y apellidos), esta última en calidad de empleada de (Entidad) y aportó un contrato de trabajo celebrado entre ella y la sociedad.

La resolución formula las siguientes conclusiones.

1. El domicilio en el que aparecía domiciliada la sociedad ((domicilio), en (Municipio de la isla de La Palma)) era el domicilio particular de D. (Nombre y apellidos), socio de D. (Nombre y apellidos) en otras sociedades aunque no en

(Entidad), como se hace constar en diligencia extendida ante actuarios de la Dependencia de Inspección el día 2 de mayo de 2002.

Según la misma diligencia de 2 de mayo de 2002 extendida en (domicilio), esa dirección es el nuevo domicilio de la sociedad (Entidad).

2. La sociedad ha contratado a D^a (Nombre y apellidos) con fecha 3 de mayo de 2002.

3. La sociedad presentó el día 31 de enero de 2002 las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades correspondientes a los ejercicios 1997, 1998, 1999 y 2000.

La resolución citada formula la siguiente conclusión:

"A la vista de lo anteriormente expuesto y con arreglo a lo establecido en los artículos 45.1. b) de la Ley 230/1963, General Tributaria y 8.4 de la Ley 43/1995, del Impuesto sobre Sociedades, esta Dependencia considera que si bien hasta mayo de 2002 dicha sociedad no contaba en Canarias con ningún lugar dedicado a la gestión de sus negocios, en la actualidad ha abierto un establecimiento en la (domicilio), [...] donde tiene contratada como administrativa y a tiempo completo (si bien el contrato es eventual) a D^a (Nombre y apellidos) [...]. Por lo cual, puede considerarse que desde ese establecimiento se realiza la gestión y dirección de los negocios de la sociedad".

En su parte dispositiva, la resolución acuerda el "mantenimiento del domicilio fiscal de (Entidad) en el ámbito de la Delegación de la AEAT de Tenerife".

15.A la vista de la anterior resolución del Delegado de la AEAT en Tenerife adquiere una importancia decisiva la determinación de los ejercicios sobre los que versa el presente conflicto. En efecto, aunque dicha resolución no restringe su decisión final a determinados ejercicios, de su fundamento se deduce inequívocamente que es sólo a partir de 2002 cuando concurren las circunstancias de las que, a su juicio, resulta que la gestión administrativa y la dirección de los

negocios de (Entidad) se realizaba en su domicilio social, el cual, por consiguiente, era también el domicilio fiscal.

Ahora bien, el escrito de alegaciones del Director General de la AEAT refiere el conflicto solamente a los ejercicios 1997, 1998, 1999 y 2000, dejando fuera del alcance temporal del objeto de la controversia el ejercicio 2002. Por su parte, la Diputación Foral de Bizkaia en el informe de su Servicio de Inspección Tributaria de 20 de octubre de 2008 mediante el cual formuló sus alegaciones en el presente conflicto, se refiere a los ejercicios 1998 a 2002, omitiendo el ejercicio 1997. A su vez, la diligencia de la Inspección de la Hacienda Foral de Vizcaya, de la que trae su origen el conflicto limita éste a los ejercicios 1998, 1999 y 2000. Por coherencia con el criterio adoptado respecto al conflicto relativo a D. (Nombre y apellidos), consideramos que el conflicto se ciñe a los ejercicios respecto de los cuales las partes coinciden en mantener la discrepancia, es decir, a los ejercicios 1998, 1999 y 2000.

Delimitado así temporalmente el conflicto, esta Junta Arbitral no debe pronunciarse acerca de si las circunstancias que aparecen en 2002, pero que no concurrían en los ejercicios precedentes, es decir, la existencia de un local dedicado a la actividad de la sociedad y la contratación de una persona como empleada de ésta, son suficientes para considerar que en dicho lugar se desarrolla la gestión administrativa y la dirección de los negocios de la entidad.

16. En los ejercicios anteriores a 2002, y entre ellos, los de 1998 a 2000 sobre los que versa la controversia, la determinación del lugar en el que está "efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de los negocios" de la sociedad debe basarse en los indicios presentes en esos ejercicios.

A este respecto, el Director General de la AEAT en su escrito de alegaciones, aparte de alegar la apertura por la sociedad del establecimiento y la contratación de una administrativa, circunstancias irrelevantes por lo dicho anteriormente, menciona únicamente la presentación en 31 de enero de 2002 de las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades correspondientes a los ejercicios 1997, 1998, 1999 y 2000, y la residencia en Tenerife que, en su opinión, tenía el administrador único de la entidad, D. (Nombre y apellidos). Sin embargo, en los anteriores fundamentos de

Derecho de la presente resolución hemos llegado a la conclusión de que la vivienda habitual del Sr. (apellidos), y por tanto su domicilio fiscal, en el Territorio Histórico de Vizcaya, por lo que este relevante indicio apunta en sentido contrario al pretendido por la AEAT.

A este indicio añade el informe de alegaciones de la Diputación Foral de Bizkaia de 20 de octubre de 2008 los siguientes:

- Domicilio fiscal en (Municipio) (Vizcaya) del apoderado de la sociedad, D. (Nombre y apellidos), con el que D. (Nombre y apellidos) comparte oficina en (otro domicilio)., en (domicilio) de Bilbao.
- Las manifestaciones recogidas en la diligencia de la Inspección de la AEAT en Santa Cruz de Tenerife de 4 de febrero de 2002, según las cuales el domicilio fiscal de la entidad en (domicilio), (Municipio de la isla de La Palma) estaba en un edificio de viviendas particulares. Según la diligencia de la misma Inspección de 2 de mayo de 2002 (folio 13 del expediente) dicho domicilio era el domicilio particular de D. (Nombre y apellidos), socio de D. (Nombre y apellidos) en otras sociedades.
- El reconocimiento por el Delegado de la AEAT en Tenerife en su resolución del expediente de cambio de domicilio fiscal de la entidad de 21 de junio de 2002 de que en los años anteriores a 2002 la empresa carecía de un lugar dedicado a la gestión de los negocios. A juicio de la Diputación Foral de Bizkaia, este hecho, unido a la contratación de una administrativa en el mismo año significa que la Delegación de la AEAT en Tenerife "está reconociendo que la empresa no ha tenido, presencia en Canarias" en los años anteriores a 2002.
- El hecho de que la mayor parte de las cuentas, bancarias de la entidad estuviesen abiertas en sucursales de Vizcaya.
- Las únicas imputaciones de terceros (modelo 347) en los ejercicios 1999 y 2000 han sido realizadas por (Entidad 2)
- Las operaciones inmobiliarias de (Entidad) de 1998 a 2002 se realizan en el Territorio Histórico de Vizcaya.

El conjunto de estos indicios junto con el domicilio fiscal en Vizcaya de D. (Nombre y apellidos) prestan fundamento suficiente a la convicción de que la gestión administrativa y la dirección de los negocios de la (Entidad) se encontraba en los ejercicios 1998, 1999 y 2000 en el Territorio Histórico de Vizcaya. En consecuencia, por imperativo de lo dispuesto en el artículo 36. Cuatro del Concierto Económico

aprobado por Ley 12/1981, en la redacción de la Ley 38/1987, procede declarar que el domicilio fiscal a efectos del Concierto Económico de (Entidad), se encontraba, en los ejercicios 1998, 1999 y 2000 en el Territorio Histórico de Vizcaya.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

Declarar:

- 1º) Que en los ejercicios 1998, 1999 y 2000 D. (Nombre y apellidos) (NIF NNNNNNNN) era, a efectos del Concierto Económico, residente en el País Vasco.
- 2º) Que el domicilio fiscal a efectos del Concierto Económico de (Entidad) (NIF BNNNNNNN) se encontraba en los ejercicios 1998, 1999 y 2000 en el Territorio Histórico de Vizcaya."

Esta resolución pone fin a la vía administrativa, y contra ella cabe, únicamente, recurso en vía contencioso-administrativa, en el plazo de dos meses a contar desde el día siguiente a la recepción de la presente notificación, ante la Sala correspondiente del Tribunal Supremo y de conformidad con el artículo 67 del Concierto Económico entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco.

Vitoria-Gasteiz, a 30 de diciembre de 2008