

JUNTA ARBITRAL DEL CONCIERTO ECONÓMICO CON LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DEL PAÍS VASCO
Conflicto: 91/2011
Administraciones afectadas: Diputación Foral de Bizkaia Administración del Estado
Objeto: Domicilio fiscal

Resolución: R10/2016

Expediente: 91/2011

En la Ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 20 de junio de 2016,

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 (DFB) frente a la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), cuyo objeto es determinar el domicilio fiscal de la entidad ENTIDAD 1 con NIF L-NNNNNNNN, en el periodo comprendido entre la fecha de su constitución, el día 13 de junio de 2008 y el día 9 de junio de 2009, que se tramita ante esta Junta Arbitral con el número de expediente 91/2011, actuando como ponente D. Javier Muguruza Arrese.

I. ANTECEDENTES

1. El presente conflicto fue planteado por la DFB mediante un escrito del Secretario General Técnico de fecha 17 de junio de 2011, que tuvo entrada en esta Junta Arbitral el mismo día.

De dicho escrito y de la documentación que obra en el expediente resultan los antecedentes que se resumen a continuación:

- 1) La entidad ENTIDAD 1 se constituyó mediante escritura otorgada en Bilbao, ante el notario D. NOMBRE Y APELLIDOS 1, el día 13 de Junio de 2008, con el número de protocolo 1.722. Su domicilio social se estableció en Bilbao, DOMICILIO 1.
- 2) El capital social fue íntegramente suscrito por tres socios fundadores: la entidad ENTIDAD 2, con domicilio social en DOMICILIO 2 de Bilbao, que designó como representante persona física a D. NOMBRE Y APELLIDOS 2, con domicilio en MUNICIPIO 1 (Bizkaia); y D. NOMBRE Y APELLIDOS 3 y D. NOMBRE Y APELLIDOS 4, ambos con domicilio en Bilbao, en la misma dirección en la que se fijó el domicilio social de la entidad.
- 3) En el acto constitutivo se designó como administradores mancomunados de la sociedad a D. NOMBRE Y APELLIDOS 2 y a D. NOMBRE Y APELLIDOS 4, ambos domiciliados en Bizkaia, como ha quedado dicho.
- 4) En fecha 24 de marzo de 2009, mediante escritura otorgada en Bilbao, ante el mismo notario que autorizó la constitución, la sociedad trasladó a su domicilio social al municipio de LOCALIDAD 1, MUNICIPIO 2 - Cantabria, fijándolo en la carretera LOCALIDAD 1 – LOCALIDAD 2.
- 5) El 9 de junio de 2009 la entidad comunicó a la DFB el traslado de su domicilio fiscal a Cantabria.
- 6) El objeto social de la entidad se fijó en los estatutos fundacionales en términos amplísimos, figurando en primer lugar la promoción inmobiliaria y la explotación de campings y de concesiones administrativas en general.
- 7) La actividad de la sociedad se centró, en el período al que se refiere el presente conflicto, en la explotación de un camping radicado en el municipio de LOCALIDAD 1, MUNICIPIO 2 - Cantabria y, conforme resulta del expediente, se concretó en las siguientes actuaciones:
 - Adquirió el terreno sobre el que se encontraba instalado el camping, en el municipio de LOCALIDAD 1, MUNICIPIO 2 - Cantabria.

- Presentó un escrito al Ayuntamiento de LOCALIDAD 1 interesando la celebración de un Convenio urbanístico referente a aquel terreno con el manifestado propósito de realizar una promoción inmobiliaria sobre el mismo.
 - Presentó una solicitud de autorización, y obtuvo la misma, para que se le permitiera adquirir a los anteriores propietarios la licencia de actividad del camping.
 - Celebró un contrato mercantil con la entidad ENTIDAD 3, domiciliada en Cantabria, cuyo objeto era el de ceder a ésta la explotación del camping a cambio de un precio determinado por un porcentaje de la facturación neta que aquella obtuviera, pero con el compromiso, a su vez, de que ENTIDAD 1 retribuyera a ENTIDAD 3 con un porcentaje de los costes salariales en los que ésta incurriera.
- 8) La sociedad era titular en el año 2009 de cuatro cuentas bancarias, dos localizadas en Bizkaia y otras dos localizadas en Cantabria.
 - 9) La sociedad no tenía contratado ningún empleado.
 - 10) En la factura expedida por la notaría autorizante correspondiente a la escritura de constitución de la sociedad se hizo constar como domicilio LOCALIDAD 1, MUNICIPIO 2 - Cantabria.
 - 11) En el período al que se concreta el conflicto, la sociedad celebró tres juntas generales, en las que se acordó, respectivamente, el nombramiento de administradores, el cambio del domicilio social y la aprobación de las cuentas anuales de 2008, siendo fechadas las tres en Bilbao, conforme resulta de las correspondientes certificaciones de las actas.

2. La DFB expone en su escrito de planteamiento y en el de alegaciones los argumentos conforme a los que entiende que el domicilio fiscal de ENTIDAD 1 ha radicado en territorio común desde su constitución y en base a los que, a su entender, la Junta Arbitral debe llegar a la misma conclusión.

A su juicio, el domicilio fiscal de ENTIDAD 1 no coincide con su domicilio social sito en Bizkaia, por las siguientes razones: a) no existen pruebas de que la

gestión administrativa y la dirección de los negocios estuviera en Bilbao en la medida en que la sociedad carecía en esta ciudad de elementos que pudieran residenciar en la misma su dirección efectiva; b) los únicos elementos que vinculaban a la entidad con Bilbao eran el domicilio fiscal de los administradores y la localización de la notaría en la que se formalizó la escritura de constitución; y c) toda la actividad de la sociedad en el período del conflicto se localizó en Cantabria, se refirió a inmuebles localizados en Cantabria y se realizó ante entidades públicas y privadas radicadas en Cantabria, siendo evidente que los administradores se encontraban en territorio de Cantabria cuando realizaban esas gestiones.

La DFB sostiene que el domicilio fiscal de la entidad, entre el 13 de junio de 2008 y el 9 de junio de 2009 se localizó en el municipio de LOCALIDAD 1, MUNICIPIO 2 - Cantabria.

3. En su reunión de 16 de julio de 2015, la Junta Arbitral acordó admitir a trámite el presente conflicto y notificar su planteamiento a la Administración del Estado y la entidad interesada, notificaciones que constan efectuadas.

4. Por escrito de fecha 2 de octubre de 2015, registrado de entrada el día 6 siguiente, la AEAT presentó alegaciones.

En las mismas sostiene que el domicilio fiscal de ENTIDAD 1 en el período del conflicto radicó en Bilbao, en la sede del domicilio social de la entidad.

A juicio de la AEAT, la actuación y toma de decisiones del órgano de administración de la entidad tenía lugar en Bilbao que era donde radicaba el domicilio fiscal de todos los integrantes del órgano de administración, donde se celebraban las juntas de socios y donde se otorgaban las escrituras notariales. A su entender, las actuaciones de la sociedad, en el período de conflicto, se limitaron a gestiones oficiales, realizadas personalmente por los administradores domiciliados en Bizkaia. La AEAT pone de relieve que la sociedad solo trasladó su domicilio fiscal a Cantabria cuando, finalizadas las gestiones oficiales, suscribió un

contrato de arrendamiento del negocio de camping de su propiedad con una empresa de Cantabria que inició la explotación del mismo

5. Concluido el expediente fue puesto de manifiesto a la AEAT, a la DFB y a la entidad interesada. La DFB presentó alegaciones por escrito de 3 de noviembre de 2015, con entrada en la Junta Arbitral el día siguiente. Ni la AEAT ni la entidad han presentado alegaciones finales.

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

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1. La cuestión que se plantea en el presente conflicto consiste en determinar dónde radica el domicilio fiscal de ENTIDAD 1 en el período comprendido entre la fecha de su constitución, el 13 de junio de 2008, y la fecha del traslado de su domicilio fiscal; el día 9 de junio de 2009.

2. La misma ha de resolverse por aplicación del artículo 43.Cuatro, b) del Concierto Económico, que dispone lo siguiente

"A los efectos del presente Concierto Económico se entenderán domiciliados fiscalmente en el País Vasco:

(...)

b) Las personas jurídicas y demás entidades sometidas al Impuesto sobre Sociedades que tengan en el País Vasco su domicilio social, siempre que en el mismo esté efectivamente centralizada su gestión administrativa y la dirección de sus negocios. En otro caso, cuando se realice en el País Vasco dicha gestión o dirección (...)."

2.- Es doctrina reiterada de esta Junta Arbitral, confirmada por el Tribunal Supremo, que "a la hora de determinar el domicilio fiscal de las personas jurídicas lo que importa no es su domicilio social, el criterio realmente decisorio es dónde esté efectivamente centralizada su gestión administrativa y la dirección de sus negocios, cuestión ciertamente compleja dado que, en contraste con la capital importancia que tienen las reglas imperativas de determinación del domicilio fiscal en orden a la aplicación de los distintos tributos, no se especifican en el Concierto Económico normas para identificar el lugar donde se halla efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de los negocios. De ahí que "la localización del domicilio fiscal (...) será un hecho que habrá que acreditar probando que tales circunstancias concurren en un determinado lugar". Así se señala, entre otras, en las resoluciones R4/2009, de 6 de marzo de 2009, expediente 5/2008 –confirmada por Sentencia del Tribunal Supremo de 8 de febrero de 2010, recurso núm. 191/2009-; R2/2013 de 25 de enero de 2013, expediente 02/2010; R3/2013, de 25 de enero, expediente 03/2010; R4/2013, de 25 de enero de 2013, expediente 04/2010; R5/2013, de 22 de febrero de 2013, expediente 05/2010; R6/2013, de 22 de febrero de 2013, expediente 06/2010; R8/2015, de 19 de junio de 2015, expediente 33/2014; y R12/2015, de 19 de junio de 2015, expediente 30/2014.

En resoluciones anteriores también se ha venido insistiendo en que la noción de "gestión administrativa y dirección de los negocios" es un concepto jurídico indeterminado, cuya concreción requiere tomar en consideración todas las circunstancias del caso (entre otras, resoluciones R3/2012, de 30 de marzo de 2012, expediente 31/2008; R7/2012, de 11 de mayo de 2012, expediente 36/2008; R18/2012, de 27 de diciembre de 2012, expediente 19/2010; R14/2013, de 24 de julio de 2013, expediente 31/2010 -confirmada por Sentencia del Tribunal Supremo de 18 de junio de 2015, recurso núm. 417/2013-; R4/2014, de 13 de octubre de 2014, expediente 2/2011; R7/2014, de 19 de diciembre de 2014, expediente 32/2010; R8/2015, de 19 de junio de 2015, expediente 33/2014; y R12/2015, de 19 de junio de 2015, expediente 30/2014). Por su parte, el Tribunal Supremo tiene señalado que "la expresión centralizada su gestión administrativa y

la dirección de sus negocios, es una expresión compleja (...) que debe conformarse caso por caso, integrándose en función no sólo de las circunstancias concretas objetivas que concurren en cada supuesto, sino también, y fundamentalmente en función de la concreta sociedad de que se trata y en particular de la actividad a la que se dedica" (Sentencias de 17 de octubre de 2013, recurso núm. 538/2012, Fundamento Cuarto); de 21 de febrero de 2014, recurso núm. 505/2012, Fundamento Cuarto; y de 18 de junio de 2015, recursos núm. 417/2013 y 471/2013, Fundamento Quinto).

Pues bien, la resolución de esta discrepancia que mantienen la DFB y la AEAT respecto al lugar donde se lleva a cabo la gestión y dirección efectiva de ENTIDAD 1 (artículo 43. Seis del Concierto Económico y artículo 3. c) RJACE) requiere el examen de los diferentes datos y elementos probatorios que obran en el expediente y la toma en consideración y la valoración conjunta de todas las circunstancias del caso, teniendo en cuenta el hecho fundamental de la actividad a la que se dedicó la entidad en el período de tiempo al que se concreta el conflicto

3. Respecto de la actividad que desarrolló ENTIDAD 1 durante los meses a los que se concreta el conflicto, que consistió en la compra de un camping y la realización de las gestiones necesarias ante las autoridades competentes para obtener la autorización para su explotación, amén de una gestión referente a la calificación urbanística del terreno, resulta obvio que son actividades que no precisan ni de local, ni de empleados, ni de estructuras administrativas distintas del mero órgano de administración de la entidad, cuyos miembros pudieron perfectamente realizarlas de forma personal, trasladándose a Cantabria desde sus domicilios en Bizkaia, dada la cercanía geográfica y la facilidad de las comunicaciones.

Respecto del lugar en el que radicaba el domicilio fiscal de los administradores de la entidad, e incluso el domicilio fiscal de la persona física que actuaba en representación del único administrador que era una persona jurídica, es pacífica la aceptación de que el mismo radicaba en todos los casos en Bizkaia.

Tanto la escritura de constitución de la sociedad, como la que Instrumentó el acuerdo de traslado del domicilio social se otorgaron ante un notario de Bilbao.

Las tres juntas de socios que se celebraron en el período de tiempo al que se concreta en conflicto constan como celebradas en Bilbao en las respectivas certificaciones de las actas.

Respecto de las cuentas bancarias de las que era titular la entidad en el año 2009, si bien dos están abiertas en sucursales de Cantabria, otras dos constan abiertas en sucursales de Bilbao.

En consecuencia, son prácticamente unánimes los indicios que vinculan con Bizkaia la centralización de la gestión administrativa y la dirección de la entidad entre el 13 de junio de 2008 y el día 9 de junio de 2009.

Es verdad que en la factura de la notaria de Bilbao consecuenta a la escritura de constitución consta como domicilio de la entidad el municipio de LOCALIDAD 1 en Cantabria, pero es un indicio que resulta de relevancia muy relativa frente a la contundencia de los que han quedado expuestos.

4. La DFB insiste en sus alegaciones en el hecho de que las actividades realizadas por la sociedad lo fueron en todo caso ante instancias públicas o privadas de Cantabria y tenían por único objeto bienes inmuebles o derechos sobre los mismos, radicados en todo caso en Cantabria.

Pero al respecto es de recordar que el domicilio fiscal de una entidad viene determinado por el lugar en el que se centraliza su gestión y dirección, y no por el lugar en el que realiza su actividad de explotación, que no tienen forzosamente que coincidir como ya tiene admitido esta Junta en anteriores resoluciones, pudiéndose citar la R7/2012, de 21 de mayo, expediente 36/2008 y la R20/2011, de 26 de julio, expediente 15/2008. Igualmente hay que señalar que la localización del mayor valor del inmovilizado de una entidad, como elemento determinante de su domicilio fiscal, es un criterio que el artículo 43.4 del Concierto Económico recoge sólo con carácter residual para los supuestos en los que no sea posible determinarlo por referencia a la sede donde esté centralizada la gestión administrativa y la dirección de sus negocios.

En esta tesitura, hay que concluir que en el caso de la sociedad ENTIDAD 1, por lo que concierne al período de tiempo comprendido entre el 13 de junio de 2008 y el día 9 de junio de 2009, no concurren indicios que permitan cuestionar que su gestión administrativa y la dirección de sus negocios se realizara en lugar distinto al de su domicilio social radicado en DOMICILIO 1 de Bilbao.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

1º.- Declarar que el domicilio fiscal de ENTIDAD 1 (NIF L-NNNNNNNNN), en el período comprendido entre el día 13 de junio de 2008 y el día 9 de junio de 2009, se encontraba en el territorio de Bizkaia, en DOMICILIO 1, de Bilbao.

2º.- La terminación y archivo de las actuaciones.

3º.- Notificar el presente Acuerdo a la Diputación Foral de Bizkaia, a la Agencia Estatal de Administración Tributaria y a ENTIDAD 1.