

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

Conflicto: 34/2012

Administraciones afectadas:

Diputación Foral de Bizkaia /AEAT (promotora)

Objeto: Domicilio fiscal.

Resolución R 10/2018

Expediente 34/2012

En la Ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 27 de julio de 2018,

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

ACUERDO

sobre el conflicto planteado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria frente a la Diputación Foral de Bizkaia en relación con la rectificación del domicilio fiscal de la ENTIDAD 1 (NIF (LETRA)NNNNNNNN) desde su constitución el 10 de junio de 2004, que se tramita ante esta Junta Arbitral con el número de expediente 34/2012, actuando como ponente D. Javier Muguruza Arrese.

ANTECEDENTES

1.- El presente conflicto se planteó por la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) mediante escrito de fecha 4 de octubre de 2012, registrado en Correos al día siguiente, y recibido en la Junta Arbitral el 10 de octubre de 2012. Fue admitido a trámite el 24 de octubre de 2017. La Diputación Foral de Bizkaia (DFB) formuló alegaciones por medio de escrito de 19 de diciembre de 2017, que tuvo entrada en la Junta Arbitral el mismo día. Tras la puesta de

manifiesto del expediente, presentó alegaciones la DFB mediante escrito de fecha de 23 de abril de 2018, presentado el 23 de los mismos. Ni la AEAT ni la ENTIDAD 1 presentaron alegaciones tras la puesta de manifiesto del expediente.

2.- Del expediente resultan los siguientes hechos relativos a ENTIDAD 1, relevantes para la solución del presente conflicto.

a) Se constituyó mediante escritura otorgada en MUNICIPIO 1 (Gipuzkoa), el 2 de junio de 2004, ante el notario D. NOMBRE Y APELLIDOS 1, número de protocolo NNNN-1 de 2004, y fue inscrita en el Registro Mercantil de Bizkaia el 28 de septiembre de 2004.

b) Es una sociedad holding cuya actividad se centra en financiar y participar en empresas. Tiene concedido el régimen de "Sociedad de Promoción de Empresas" por la DFB desde el año 2004. Tiene una empleada con categoría de auxiliar administrativo. Entre junio y noviembre de 2011 tuvo contratada una segunda empleada con la misma categoría.

c) En sus estatutos fundacionales fijó su domicilio social en Bilbao, calle DOMICILIO 1.

d) Por escritura pública de fecha 26 de junio de 2004, es decir menos de un mes después de su constitución, otorgada en Madrid, ante el notario D. NOMBRE Y APELLIDOS S, número de protocolo NNNN-2 de 2004, e inscrita en el Registro Mercantil de Bizkaia el 24 de diciembre de 2004, se elevó a público el acuerdo del socio único de fecha de 7 de junio de 2004 de traslado de su domicilio social a la calle DOMICILIO 2, también en Bilbao. Este domicilio corresponde a un centro de negocios (CENTRO DE NEGOCIOS) explotado por la sociedad ENTIDAD 2. En Diligencia de la AEAT, de 25 de mayo de 2012, se recogieron manifestaciones de sus responsables, en las que dejaron constancia de los siguientes extremos: a) que ENTIDAD 1 suscribió con ellos un contrato de prestación de servicios de fecha 10 de junio de 2012; b) que el mismo representante que firmó el contrato en representación de ENTIDAD 1 suscribió con este Centro de Negocios otros siete contratos referentes a otras tantas sociedades; c) que la correspondencia que llegaba a nombre de ENTIDAD 1, como las de las demás sociedades cuyo contrato había firmado el

mismo representante que el de esta entidad, se remitía a Madrid, a la calle DOMICILIO 3, hasta que se dieron de baja en el Centro; d) que ni a ENTIDAD 1 ni a las demás sociedades se les había prestado nunca un servicio de gestión contable, fiscal, de nóminas, o de gestión de cobros y pagos; e) que los servicios del Centro de Negocios se concretaban en la recepción de correspondencia y en la puesta a disposición de dependencias; f) que durante el tiempo en que las entidades estuvieron domiciliadas allí, nadie en representación de éstas estuvo en aquel domicilio, y que no se celebraron allí reuniones o recepción de clientes. g) que no conocían al NOMBRE Y APELLIDOS 3, el representante de las entidades que firmó los contratos, porque éstos se remitían a Madrid y se devolvían firmados.

e) Por escritura pública de fecha de 9 de marzo de 2007, otorgada en Bilbao, ante el notario D. NOMBRE Y APELLIDOS 4, número de protocolo NNNN-3 de 2007, e inscrita en el Registro Mercantil de Bizkaia el 17 de abril de 2007, se elevó a público el acuerdo del socio único de fecha de 22 de febrero de 2007, de nuevo traslado de su domicilio social, esta vez a la calle DOMICILIO 4, también de Bilbao. En fecha 23 de abril de 2012 la AEAT documentó en Diligencia el resultado de una visita realizada a este domicilio. Conforme a la misma, a) se trataba de una delegación del GRUPO 1 según consta en la web de esta sociedad; b) en la puerta aparecía una placa en la que bajo el nombre de GRUPO 1 figuraban otras trece sociedades, entre ellas ENTIDAD 1; c) ENTIDAD 1 era arrendataria de dicho local en virtud de un contrato de fecha 1 de febrero de 2007; d) ENTIDAD 1 a su vez tenía suscritos contratos de domiciliación y/o prestación de servicios con otras dieciséis sociedades domiciliadas en dicho local a las que prestaba los servicios propios de un Centro de Negocios.

f) Desde la constitución de la sociedad, su administrador único es D. NOMBRE Y APELLIDOS 3, con domicilio fiscal declarado desde el año 2005, en MUNICIPIO 2 (Bizkaia), c/ DOMICILIO 5. La AEAT tiene planteado un conflicto ante esta Junta Arbitral, pendiente de resolución, referente al domicilio fiscal de esta persona física. En manifestaciones de la ex empleada de ENTIDAD 1, Dña. NOMBRE Y APELLIDOS 5, que lo fue entre junio y diciembre de 2011, recogidas en Diligencia por la AEAT el 24 de abril de 2012, ésta manifestó que

solo vio una vez al Sr. NOMBRE Y APELLIDOS 3 en las oficinas de Bilbao. El Sr. NOMBRE Y APELLIDOS 3 figura, entre 2007 y 2010, como administrador de 46 entidades sujetas al Impuesto sobre Sociedades, 34 de ellas domiciliadas en la calle DOMICILIO 3 de Madrid.

g) Constan inscritos en el Registro Mercantil como apoderados de la sociedad once personas físicas. De ellas, siete tienen declarado su domicilio a efectos de la escritura de apoderamiento en Madrid, en la calle DOMICILIO 3. De estas personas, seis de ellas son la esposa, los hijos y la cuñada del administrador de la sociedad, D. NOMBRE Y APELLIDOS 3. Un apoderado declara domicilio en Vitoria, y otros dos en Palma de Mallorca.

h) ENTIDAD 1 tiene o ha tenido cuentas bancarias en las siguientes Entidades: ENTIDAD 6, en una sucursal de Valladolid; ENTIDAD 7, en una sucursal de Madrid; ENTIDAD 8, en una sucursal de Madrid y en otra de Bilbao; ENTIDAD 9, en una sucursal de Palma de Mallorca; ENTIDAD 10, en una sucursal de Madrid; ENTIDAD 11, en una sucursal de Bilbao. También figura como titular de dos pólizas de crédito contratadas con el ENTIDAD 10 en sucursales de Madrid, y de dos préstamos hipotecarios contratados con el mismo banco, formalizados en escrituras notariales otorgadas en Madrid.

i) De los datos que constan en el índice del protocolo notarial correspondientes al período comprendido entre el 21-01-2007 y el 20-09-2011, resulta que ENTIDAD 1 intervino en un total de 169 escrituras públicas. De estas, 16 se otorgaron en Bilbao y al menos 106 se otorgaron en Madrid. De todas ellas solo 43 tuvieron por objeto una compraventa. La mayoría de ellas se referían a operaciones financieras.

j) El socio único de ENTIDAD 1 es la sociedad ENTIDAD 3, cuyo domicilio fiscal estuvo en la calle DOMICILIO 2 de Bilbao, y posteriormente en la calle DOMICILIO 4 también de Bilbao, es decir en dos de los domicilios de ENTIDAD 1. Consta en el Expediente un contrato en el que esta sociedad declara como domicilio el de DOMICILIO 6 de San Sebastián (Gipuzkoa) y otro en el que figura con la denominación anterior de "ENTIDAD 4", en el que consta como domicilio la calle DOMICILIO 3 de Madrid.

k) Respecto de la gestión administrativa de ENTIDAD 1, sus representantes manifestaron a los agentes de la AEAT, en Diligencia de 27 de abril de 2012, que la misma la realizaba la empleada Dña. NOMBRE Y APELLIDOS 6. Consta que esta persona está contratada por la entidad con la categoría de auxiliar administrativo. También consta que la ENTIDAD 5 emite facturas mensuales a ENTIDAD 1 en concepto de "Certificación de comisión por Administración: A cuenta por la administración, gestión y control de la sociedad, así como la confección de la contabilidad y balances, cumplimentación de las declaraciones de las obligaciones fiscales de los diversos impuestos del Estado y Municipios correspondientes al ejercicio..." La sociedad ENTIDAD 5, con domicilio en Bilbao, calle DOMICILIO 4, nunca ha tenido ningún empleado de alta en un centro de trabajo de Bilbao. En el periodo comprendido entre el 1-1-2008 y el 20-5-2012 tuvo 29 empleados adscritos al centro de trabajo de Madrid, 6 al de Baleares, y 17 al de Valladolid. Figura de alta en el IAE, epígrafe de Servicios Financieros y Contables, en Madrid, en la calle DOMICILIO 3.

l) En Diligencia de la AEAT de fecha 6 de julio de 2007, formalizada en las oficinas de ENTIDAD 5 de la calle DOMICILIO 3 de Madrid, se recogen las manifestaciones de D. NOMBRE Y APELLIDOS 7, Director Financiero de esta sociedad. Declara que en ese domicilio nunca ha tenido su actividad, ni domicilio social o fiscal ENTIDAD 1, y añade que le consta que esta entidad tiene su domicilio en la calle DOMICILIO 4 de Bilbao, siendo su administrador D. NOMBRE Y APELLIDOS 3, también domiciliado en la misma ciudad. Señala que su conocimiento de ENTIDAD 1 es porque ENTIDAD 5 tiene un contrato de gestión de servicios (asesoría fiscal, jurídica, etc.) con esa entidad.

m) En Diligencia de fecha 24 de abril de 2012, formalizada por la AEAT en el domicilio declarado de ENTIDAD 1 en Bilbao, calle DOMICILIO 4, previa cita concertada telefónicamente, el administrador de la sociedad, Sr. NOMBRE Y APELLIDOS 3 exhibió a los actuarios el libro de actas de la junta de socios de la sociedad y el libro registro de socios. Igualmente aportó las facturas recibidas y emitidas de 2011, los contratos de trabajo de las empleadas, y diversas escrituras y contratos otorgados por la sociedad.

3.- La AEAT, considerando que el domicilio fiscal de ENTIDAD 1, desde su constitución, estaba incorrectamente fijado en Bizkaia, inició el 25 de julio de 2012 el procedimiento de cambio de domicilio, cuyos trámites se describen en su escrito de planteamiento del conflicto, que concluyó con el desacuerdo que dio lugar al presente procedimiento, que tuvo entrada en la Junta Arbitral el 10 de octubre de 2012, previa presentación en Correos el día 5, esto es dentro de los plazos establecidos en el artículo 13 de su Reglamento.

La AEAT solicita de la Junta Arbitral la *"declaración de que la ENTIDAD 1 (NIF (LETRA)NNNNNNNN) ha tenido su domicilio fiscal desde el 0/06/2004 en Madrid".*

4. Frente a la pretensión de la AEAT, la DFB interesa de la Junta Arbitral que determine *"que el domicilio fiscal de la ENTIDAD 1, con NIF (LETRA)NNNNNNNN, se encontraba en el Territorio Histórico de Bizkaia".*

FUNDAMENTOS DE DERECHO

1. El presente conflicto ha de resolverse por aplicación del artículo 43 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, que define el domicilio fiscal de las personas jurídicas:

Artículo 43. Residencia habitual y domicilio fiscal

(...)

Cuatro. 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. En los supuestos en que no pueda establecerse el lugar del

domicilio de acuerdo con estos criterios, se atenderá al lugar donde radique el mayor valor de su inmovilizado.

2. La resolución del presente conflicto exige, por tanto, determinar, de acuerdo con el artículo 43. Cuatro, b) del Concierto Económico, si la gestión administrativa y la dirección del negocio de la ENTIDAD 1 se encontraba, desde el momento de su constitución, efectivamente centralizada en Bilbao, o en Madrid. 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. Sólo en el supuesto de que no pueda establecerse este lugar entraría en juego el criterio supletorio del lugar donde radique el mayor valor del inmovilizado previsto en el último o del precepto.

3. Entrando a conocer del fondo del conflicto, comenzamos recordando, de la mano de la STS de 13 de octubre de 2011 (Recurso de Casación núm. 5908/2000), que: *"El domicilio fiscal, concepto autónomo respecto del domicilio social, coincide con este último cuando en él esté efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de los negocios; en cambio, si no ocurre dicha circunstancia se está al lugar de gestión o dirección". En ese sentido, esta Junta Arbitral ya declaró en sus Resoluciones 4/2009, de 6 de marzo de 2009, 29/2011, de 22 de diciembre de 2011, y 14/2015, de 16 de julio de 2015, entre otras, que: "A la hora de determinar el domicilio fiscal de las personas jurídicas lo que importa no es su domicilio social, el criterio realmente decisivo es donde esté efectivamente centralizada su gestión administrativa y la dirección de sus negocios, cuestión ciertamente compleja dado que no se definen sus contornos. La localización del domicilio fiscal, pues, será un hecho que habrá que acreditar probando que tales circunstancias concurren en un determinado lugar. La prueba no es tasada, es más, a nivel legal no se establecen pautas al respecto, ni siquiera a título indicativo".*

4. Dado que el lugar en que se realice la gestión administrativa y la dirección de los negocios es una cuestión táctica, deben tenerse en cuenta los distintos elementos probatorios que obren en el expediente (el domicilio de los administradores y apoderados, el resultado de las visitas realizadas al domicilio fiscal de la entidad, los informes y diligencias de constancia de hechos

extendidos por los inspectores, los medios personales con los que cuenta la entidad en la localización desde la que sostiene que lleva a cabo la gestión administrativa, los lugares donde se formalizan las escrituras públicas que otorgan sus administradores y apoderados, los lugares donde radican las cuentas corrientes, el título en virtud del cual se dispone de los inmuebles en los que radica la sede social, etc.), pues todos ellos constituyen o pueden constituir datos muy relevantes para determinar el domicilio fiscal de la entidad.

5. En el expediente queda acreditado que la entidad solo ha tenido en Bilbao una empleada con categoría de auxiliar administrativo, y otra contratada por un breve período de cinco meses en el año 2011. Igualmente, que la sociedad con la que tiene contratados los servicios de gestión contable y fiscal no ha tenido nunca empleados en Bilbao, y que los tiene fundamentalmente en Madrid, precisamente en la dirección de DOMICILIO 3, que es el lugar donde la AEAT pretende localizar el domicilio social de la sociedad por ser el lugar en el que se desarrollaba, a su entender, la dirección y gestión de la misma. Ningún apoderado de la sociedad tiene su domicilio en Bilbao, teniéndolo la mayoría de ellos (7 de 11) en Madrid. De ello resulta difícil concluir que la gestión de la sociedad pudiera realizarse en Bilbao.

6. Respecto del administrador único de la sociedad, Sr. NOMBRE Y APELLIDOS 3, sin perjuicio de lo que pueda decidir esta Junta Arbitral en el conflicto que está planteado y pendiente de resolución referente a su domicilio fiscal, es de notar que en el período 2007-2010, compaginaba la administración de ENTIDAD 1, como único titular, con la de otras 46 entidades, de las que 34 estaban domiciliadas en Madrid, en la calle DOMICILIO 3, de lo que cabe concluir objetivamente que una buena parte de su tiempo de trabajo debía necesariamente desarrollarse en este domicilio.

7. La sede en Bilbao de ENTIDAD 1 radicó durante el período comprendido entre el 26 de junio de 2004 y el 9 de marzo de 2007, en un centro de negocios, con el que no tenía contratado ningún servicio diferente de la mera domiciliación y puesta a disposición de instalaciones, sin que ni siquiera se haya acreditado que llegara a utilizar estas instalaciones. Consta la manifestación de los responsables del Centro de que en ese período nadie de la sociedad estuvo allí, y que ni siquiera llegaron a conocer al administrador

único. Consta igualmente la manifestación de estos responsables, de que toda la correspondencia recibida por ENTIDAD 1 en aquel domicilio la reexpedían a la dirección de la calle DOMICILIO 3 de Madrid.

8.- Desde el 9 de marzo de 2007 la sociedad tuvo su domicilio social en la calle DOMICILIO 4 de Bilbao, en unas condiciones que resultan también las propias de un Centro de Negocios, compartiendo su sede con otras 16 sociedades. Si bien es cierto que en una visita de los agentes de la AEAT a este domicilio, en él, el propio administrador único les exhibió los libros de actas y de socios y otra documentación referente a la actividad de la sociedad, no puede ignorarse hecho de que esta visita había sido previamente concertada, y lo que en ella aconteció, en circunstancias carentes de espontaneidad, contrasta con la manifestación de la persona que estuvo empleada durante 5 meses en la sociedad, que reveló que en ese tiempo solo había visto una vez al administrador en aquella sede.

9. De las siete cuentas bancarias que se han localizado como de titularidad de ENTIDAD 1, solamente dos de ellas estaban abiertas en oficinas bancarias de Bilbao. Y de las 163 escrituras en las que intervino la sociedad, en un período de más de cuatro años, de las que solo 43 tenían por objeto una compraventa, únicamente dieciséis se otorgaron en Bilbao. Ambos hechos se compadecen mal con la pretensión de que su dirección y gestión se llevara a cabo en Bilbao.

10. Sin desconocer que el director financiero de la sociedad con la que ENTIDAD 1 tenía contratada la gestión contable y fiscal, que también fue localizado en la calle DOMICILIO 3, de Madrid, manifestó a los actuarios de la AEAT que la sociedad tiene su domicilio en Bilbao, en la calle DOMICILIO 4, hay que señalar que no se puede atribuir a este testimonio un valor probatorio que contradiga todos los indicios en sentido contrario que han quedado expuestos.

11. A la vista del expediente es obligado concluir que la pretensión de que el domicilio fiscal de ENTIDAD 1 haya estado en Bilbao desde su constitución adolece de un déficit probatorio que choca frontalmente con la cantidad y contundencia de los hechos y de los indicios constatados que abiertamente la desligan de esta localización.

12. En definitiva, la valoración conjunta de la totalidad de los elementos de hecho y de las circunstancias expuestas, nos llevan a concluir que la gestión administrativa y la dirección de los negocios de la entidad a la que se refiere el presente conflicto, no se han realizado en Bilbao desde su constitución. Mientras que la mayoría de tales circunstancias apuntan en esta dirección, son, por el contrario, escasas e inconsistentes las que pretenden situar en Bilbao la gestión administrativa y la dirección de los negocios de la entidad.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

1º. - Declarar que el domicilio fiscal de ENTIDAD 1, desde su constitución el día 10 de junio de 2004, ha radicado en territorio común, concretamente en Madrid, en la calle DOMICILIO 3.

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