

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

**Conflicto:** 2/2013

**Administraciones afectadas:**

Diputación Foral de Bizkaia (promotor) AEAT

**Objeto:** Competencia inspección Impuesto Sociedades 2007

**Resolución R 12/2018**

**Expediente 2/2013**

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 nº 2/2013, que planteó la Diputación Foral de Bizkaia frente a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en relación con la competencia para realizar actuaciones de comprobación e investigación del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2007 de la ENTIDAD 1 (NIF (LETRA)NNNNNNNN), hasta que se resolviera otro conflicto que se tramitaba ante esta Junta Arbitral, en el que se había de determinar cuál era el domicilio fiscal de esta entidad desde su constitución en el año 2004, actuando como ponente D. Javier Muguruza Arrese.

**I. ANTECEDENTES**

1.- El presente conflicto fue planteado por la Diputación Foral de Bizkaia (DFB) mediante escrito de fecha 14 de enero de 2013, registrado en la Junta Arbitral el día siguiente. Se admitió a trámite el 24 de octubre de 2017. La Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) formuló alegaciones por medio de escrito de 29 de diciembre de 2017, que tuvo entrada el día 4 de enero de 2018. Tras la puesta de manifiesto del expediente formularon alegaciones la DFB, por escrito de 23 de abril de 2018, recibido el día siguiente, y la ENTIDAD 1, mediante escrito de 28 de junio de 2018, recibido el mismo día. La AEAT no formuló alegaciones en este trámite.

2.- Del expediente resultan los siguientes hechos y antecedentes relevantes:

a) La ENTIDAD 1, constituida el día 10 de octubre de 2004, tenía declarado su domicilio fiscal en Bilbao (Bizkaia), y desde su constitución venía tributando por el Impuesto sobre Sociedades exclusivamente ante la Diputación Foral de Bizkaia.

b) Con fecha 4 de octubre de 2012, la Directora General de la AEAT había planteado un conflicto ante la Junta Arbitral (registrado con el número 34/2012), solicitando que se declarara que el domicilio fiscal de la ENTIDAD 1 había estado radicado en Madrid desde su constitución. El escrito de planteamiento de dicho conflicto, registrado en Correos el día 5 de octubre de 2012, tuvo entrada en la Junta Arbitral el 10 de octubre de 2012.

c) El día 18 de julio de 2012, esto es antes de que la AEAT planteara el conflicto sobre su domicilio fiscal, se personaron en el domicilio fiscal declarado de ENTIDAD 1, en Bilbao, dos funcionarios de la misma y le notificaron una comunicación de inicio de actuaciones de comprobación e investigación de carácter general, referidas al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2007, emplazándole para comparecer ante la dependencia regional de Inspección de la AEAT de Madrid, en la calle DOMICILIO 1, el día 6 de agosto de 2012.

d) El día 30 de julio de 2012, ENTIDAD 1 presentó un escrito ante la Delegación Especial en el País Vasco de la AEAT, en el que manifestaba que, a su entender, de conformidad con lo establecido en el Concierto Económico, la AEAT no resultaba ser la Administración competente para realizar una comprobación e investigación del Impuesto sobre Sociedades de la entidad del

ejercicio 2007, facultad que correspondía a la Diputación Foral de Bizkaia, y que, en consecuencia, su representante no acudiría a la cita a la que había sido emplazada en Madrid, ante la Inspección de la AEAT.

e) El 13 de agosto de 2012, también antes de plantear el conflicto sobre su domicilio fiscal, la AEAT volvió a notificar a ENTIDAD 1, en su domicilio de Bilbao, una nueva citación emplazándole a comparecer ante la Dependencia Regional de Inspección de Madrid, el día 6 de septiembre de 2012, a los repetidos efectos de iniciar una comprobación e investigación de carácter general, referida a su Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2007. En esta segunda notificación, la AEAT le manifestaba lo siguiente: *"que la competencia para el ejercicio de las potestades administrativas de Inspección viene dada por la Constitución española en primer lugar, por la Ley del Concierto en segundo lugar y finalmente ya por la normativa propia de cada Administración. En este sentido, el domicilio fiscal es un elemento determinado de forma objetiva, no por las propias manifestaciones del obligado tributario, sino por los hechos objetivos que supongan la directa aplicación de lo dispuesto en el artículo 43 del Concierto. Conforme se ha expuesto con anterioridad, de los datos que obran en poder de la Agencia Tributaria y que han sido comunicados a la Hacienda Foral de Bizkaia, se desprende que la gestión efectiva de la actividad económica de ENTIDAD 1 se realizó en el año 2007 desde la ciudad de Madrid."*

f) En la misma fecha de 13 de agosto de 2012, junto con la notificación referida en el párrafo anterior, también se le notificó a ENTIDAD 1 la apertura de un expediente sancionador por la posible comisión de una infracción de resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria, tipificada en el Artículo 203.1. de la LGT.

g) Con fecha 6 de septiembre de 2012, ENTIDAD 1, volvió a dirigir un escrito a la AEAT reiterando sus argumentos sobre la incompetencia de esta Administración en relación con su Impuesto sobre Sociedades de 2007, y significándole que el procedimiento de cambio de domicilio de una entidad desde el País Vasco al Territorio Común debe realizarse con sujeción al procedimiento previsto y regulado en los artículos 43 y, en caso de discrepancia, 65, del Concierto Económico. En este escrito, ENTIDAD 1

interesaba de la AEAT la anulación de las citaciones para comprobación que le habían sido remitidas.

h) El 13 de septiembre de 2012, siempre antes de plantear el conflicto sobre su domicilio fiscal, la AEAT entregó a ENTIDAD 1, en su domicilio declarado de Bilbao, una nueva notificación en la que le reiteraba *"por TERCERA vez su deber de comparecer ante los órganos de Inspección de la Agencia Tributaria"*, y se le emplazaba para comparecer el 28 de septiembre de 2012. Se le anunciaba que *"Conforme se advirtió en el primer y segundo requerimiento, la desatención de este tercer requerimiento, sin causa justificada, podría determinar la aplicación de las responsabilidades y sanciones previstas en el artículo 203 de /a ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria"*.

i) El 21 de septiembre de 2012, el representante de ENTIDAD 1 presentó un escrito ante la DFB dándole cuenta de la recepción de las tres citaciones de la Inspección de la AEAT, y solicitándole que *"se adopten las medidas necesarias para requerir a la AEAT la aplicación de la normativa reguladora de las competencias inspectoras y de los procedimientos de inspección así como, en su caso, de modificación de las administraciones competentes en relación con un obligado tributario, respetando lo dispuesto en el Concierto Económico entre el Estado y el País Vasco y sus normas de desarrollo."*

j) El 21 de noviembre de 2012, esto es dentro del plazo de dos meses contado a partir del momento en el que tuvo conocimiento de las citaciones de la Inspección de la AEAT a la entidad, la DFB remitió a la AEAT un requerimiento de inhibición, reclamando para sí la competencia para la realización de las actuaciones de comprobación e investigación de ENTIDAD 1 en tanto se sustanciaba el conflicto de competencias planteado ante la Junta Arbitral en relación con el domicilio fiscal de la entidad.

k) Este requerimiento no fue objeto de contestación por parte de la AEAT en el mes siguiente a su recepción, por lo que la DFB, entendiendo que la AEAT se ratificaba en su competencia, planteó el presente conflicto ante la Junta Arbitral el día 15 de enero de 2013, esto es dentro del plazo de un mes contado a partir de la fecha en que debió entenderse tácitamente ratificada la competencia por

parte de la AEAT, que establece el artículo 13.2 del Reglamento de la Junta Arbitral.

l) Aun cuando el requerimiento de inhibición en relación con la comprobación del Impuesto sobre Sociedades de ENTIDAD 1 de 2007, notificado por la DFB a la AEAT el 21 de noviembre de 2012, no fue contestado por ésta, lo que sí hizo la AEAT fue plantear, el día 5 de octubre de 2012, el ya referido conflicto sobre el domicilio fiscal de la entidad. Y el día 28 de noviembre de 2012, cuando ya había planteado dicho conflicto sobre su domicilio fiscal, la AEAT notificó a ENTIDAD 1 una comunicación, en los siguientes términos:

*"Con fecha 08/11/2012 ha sido comunicada al Equipo de Inspección 26-600-Q8 responsable de la instrucción del expediente de comprobación, la existencia de un Conflicto de competencias promovido por la Agencia Estatal de Administración Tributaria con fecha 05/10/2012 ante la Junta Arbitral del Concierto Económico con el País Vasco sobre la procedencia del cambio de domicilio de la ENTIDAD 1 ((LETRA)NNNNNNNN) desde Bilbao a Madrid, con efectos retroactivos al 10/06/2004.*

*El anterior hecho determina, a juicio de esta Inspección, que exista un supuesto de interrupción justificada de las actuaciones inspectoras al resultar aplicable lo dispuesto en el artículo 103.f) del RGAT, ya que la resolución del Conflicto planteado ante la Junta Arbitral en materia de determinación del domicilio fiscal es un elemento que incide directamente en el desarrollo del procedimiento de comprobación que está anudado al resultado de tal Conflicto. Por tanto, en virtud de lo dispuesto en dicho precepto se informa que las actuaciones inspectoras de comprobación e investigación que se iniciaron mediante la comunicación notificada el día 18/07/2012 se consideran interrumpidas en cuanto al cómputo del plazo de las actuaciones inspectoras al encontrarse sometido a Conflicto ante la Junta Arbitral del País Vasco la determinación del domicilio fiscal del obligado tributario, Conflicto planteado por la Agencia estatal de Administración Tributaria con fecha 5 de octubre de 2012, que es la que se ha de considerar para el cómputo del inicio del plazo de interrupción de las actuaciones.*

*La Inspección informa que durante este plazo de interrupción no se realizará ninguna actuación inspectora al resultar precisa la resolución del Conflicto para su continuación. Todo lo cual se informa a los efectos del cómputo del plazo de duración de las actuaciones inspectoras a que se refiere el artículo 151 LGT".*

**3.-** En sus escritos de planteamiento del conflicto y de alegaciones, la DFB sostiene que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 15.2 del Reglamento de la Junta Arbitral, aprobado por el RD 1.760/2007, de 28 de diciembre, que establece que: *"Hasta tanto sea resuelto el conflicto de competencias, la Administración que viniera gravando a los contribuyentes en cuestión continuará sometiéndolos a su competencia, sin perjuicio de las rectificaciones y compensaciones tributarias que deban efectuarse entre las Administraciones, y cuyas actuaciones habrán de remontarse en sus efectos a la fecha desde la que proceda, en su caso, la nueva administración competente, según la resolución de la Junta Arbitral"*, la AEAT no podía realizar las actuaciones de comprobación e investigación anunciadas a ENTIDAD 1 en fechas de 18 de julio, 13 de agosto y 13 de septiembre de 2012, porque carecía de competencia para ello en tanto no se resolviera por la Junta Arbitral y, en su caso, por el Tribunal Supremo, el conflicto de competencias sobre la rectificación del domicilio fiscal de la entidad.

La DFB solicita a esta Junta Arbitral que *"declare que la competencia para realizar actuaciones de comprobación e investigación del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2007 de la ENTIDAD 1, con N.I.F. (LETRA)NNNNNNNN, corresponde a la Hacienda Foral de Bizkaia de conformidad con lo dispuesto en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por medio de Ley 12/2002, de 23 de mayo"*.

**4.-** Frente a esta pretensión, la AEAT esgrime en sus alegaciones *"que no pretendió en ningún momento con esta actuación invadir competencias ajenas, ya que el desarrollo de las actuaciones inspectoras iniciadas ha quedado supeditado a la resolución del citado conflicto por cambio de domicilio. De hecho, las únicas actuaciones materiales realizadas en el curso de dicha comprobación han sido la notificación al obligado tributario del inicio de actuaciones inspectoras y la comunicación de interrupción de las mismas,*

*hasta tanto se resuelva el conflicto sobre el domicilio fiscal del obligado que se encuentra en tramitación ante la Junta Arbitral."*

*La AEAT añade que "en casos como el presente, donde existe una controversia entre Administraciones acerca del domicilio fiscal del contribuyente que es objeto de conflicto ante la Junta Arbitral, habida cuenta de la regulación y extensión del procedimiento de cambio de domicilio prevista en el Concierto, se podría poner en peligro la realización de actuaciones de comprobación inspectora en momentos cercanos a la prescripción. En este sentido, la actuación de un contribuyente mediante su domiciliación fiscal en uno u otro territorio no debería perjudicar el ejercicio de la acción administrativa de comprobación por parte de la Administración competente. Esto es, la eventual extensión en el tiempo de los procedimientos de cambio de domicilio entre Administraciones no debería servir para facilitar el fraude fiscal, debido a la posible prescripción del derecho a practicar las liquidaciones que resulten procedentes".*

*Y señala que "Además, cabe señalar por su estrecha relación con el presente expediente que la AEAT ha planteado los conflictos 26/2012, por considerar que el domicilio fiscal real del administrador único del obligado tributario en el período considerado se encuentra en Madrid (este conflicto se encuentra actualmente pendiente de resolución), y 14/2012 sobre el domicilio fiscal de otra entidad integrante del mismo grupo de sociedades que el obligado. Este último conflicto ha sido resuelto por la Junta Arbitral en fecha 16/07/2015, habiendo determinado que la entidad tuvo en dicho período su domicilio fiscal en Territorio Común, extremo ratificado por el Tribunal Supremo en Sentencia de fecha 20/12/2016."*

*La AEAT solicita a la Junta Arbitral que se "acuerde la desestimación de la pretensión de la Hacienda Foral de Bizkaia, declarando conforme a derecho el inicio de las actuaciones de comprobación e investigación por la AEAT mediante comunicación de fecha 28 de noviembre de 2012. Todo ello previa resolución del Conflicto 34/2012."*

**5.-** La ENTIDAD 1 solicita, en su escrito de alegaciones, que se dicte resolución "estimatoria del planteamiento realizado por la Diputación Foral de Bizkaia,

considerando que la AEAT no era competente para iniciar el procedimiento inspector, en tanto, esta Junta Arbitral no hubiera resuelto el conflicto sobre el domicilio fiscal de esta contribuyente".

## II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1.- Procede, en primer lugar, analizar si en el presente caso existe o no un conflicto de competencias entre la DFB y la AEAT.

Ello exige dilucidar si las actuaciones que realizó la AEAT ante el obligado tributario ENTIDAD 1, referentes al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2007, en varios casos en un momento en el que todavía ni siquiera estaba planteado un conflicto ante esta Junta Arbitral sobre el lugar donde radicaba su domicilio fiscal desde su constitución, constituyeron o no una invasión de la competencia de inspección sobre dicha entidad, que en ese momento correspondía a la DFB en cuanto que era la Administración que había venido liquidándole hasta entonces el Impuesto sobre Sociedades.

Hay que hacer notar que, aunque en el apartado "SOLICITA" de su escrito de alegaciones, la AEAT interesa de esta Junta que declare conforme a derecho *"el inicio de actuaciones de comprobación e investigación realizado la AEAT mediante comunicación de fecha 28 de noviembre de 2012"*, el conflicto no se plantea exclusivamente en relación con esta actuación, la única que realizó después del planteamiento del conflicto sobre el domicilio fiscal de ENTIDAD 1, sino que se concreta tanto en esa actuación como en las realizadas los días 18 de julio, 13 de agosto y 13 de septiembre de 2012, fechas en las que la AEAT notificó a la entidad el inicio de actuaciones de comprobación e investigación del Impuesto sobre Sociedades de 2007, antes incluso de que planteara el conflicto sobre su domicilio fiscal.

2.- Es relevante para analizar el alcance de las actuaciones realizadas por la AEAT frente a ENTIDAD 1 en relación con su impuesto sobre Sociedades de 2007, un hecho que no se ha puesto de manifiesto por la AEAT en su escrito de alegaciones, ni por la DFB en los suyos de planteamiento y de alegaciones,

pero que consta a esta Junta Arbitral por recogerse en una Resolución del TEAR de Madrid, de fecha 27 de enero de 2017, Procedimiento 28-11703-2013, aportada por la propia ENTIDAD 1 con su escrito de alegaciones.

Como consecuencia de las citaciones cursadas por la AEAT a ENTIDAD 1 en fechas 18 de julio, 13 de agosto y 13 de septiembre de 2012, para que compareciera ante la Dependencia Regional de Inspección de Madrid para iniciar actuaciones de comprobación e investigación del Impuesto sobre Sociedades de 2007, y al no haber atendido el representante de la entidad a dichas citaciones, no obstante haber presentado dos escritos en los que exponía las razones por las que entendía que no procedían tales comparecencias, *"la Inspección de Tributos tramitó un expediente sancionador que concluyó con la notificación de un acuerdo de imposición en el que se entiende cometida la infracción grave tipificada en el artículo 203.5.c) de la LGT imponiéndose la sanción mínima de 10.000,00 euros"* (Fundamento de Derecho Tercero.4 del Acuerdo del TEAR de Madrid de 27 de enero de 2017, Procedimiento 28-11703-2013).

Esta sanción fue recurrida ante el TEAR de Madrid, que, en la ya citada Resolución de 27 de enero de 2017, Procedimiento 28-11703-2013, concluyó lo siguiente:

FUNDAMENTO DE DERECHO CUARTO: *"A la vista de lo expuesto hasta ahora este Tribunal ha de estimar en su integridad lo alegado por la interesada, y anular el acuerdo sancionador impugnado por cuanto que la Inspección de los Tributos de Madrid inició actuaciones inspectoras, formulando sendos requerimientos, a un contribuyente que tenía el domicilio fiscal en la Diputación Foral de Bizkaia.*

*Recordemos que el artículo 19. Uno 1º párrafo de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco (en adelante el Concierto Económico), bajo la rúbrica "Inspección del Impuesto" (Impuesto sobre Sociedades) dispone:*

*"Uno. La inspección del impuesto se realizará por la Diputación Foral competente por razón del Territorio cuando el sujeto pasivo tenga su domicilio fiscal en el País Vasco".*

*Y el artículo 43 Seis señala*

*"Las discrepancias entre Administraciones que puedan producirse respecto a la domiciliación de los contribuyentes serán resueltas, previa audiencia de estos, por la Junta Arbitral que se regula en la Sección 3ª del Capítulo III de ese Concierto Económico".*

*En este sentido, entre las funciones atribuidas a la Junta Arbitral por el artículo 66 del Concierto Económico se encuentra "resolver las discrepancias que puedan producirse respecto a la domiciliación de los contribuyentes".*

*De suerte, que cuando se suscite un conflicto de competencias, como parece ser que ocurrió en el caso que nos ocupa, se ha de proceder de acuerdo con lo previsto en los artículos 66 y siguientes del Concierto Económico y en RD 1760/2007, de 28 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de la Junta Arbitral; en síntesis:*

- Las Administraciones afectadas notificarán a los interesados el conflicto, lo que determinará la interrupción de la prescripción y se abstendrán de cualquier actuación ulterior.*
- Cuando se suscite el conflicto de competencias, hasta tanto sea resuelto el mismo, la Administración que viniera gravando a los contribuyentes en cuestión continuará sometiéndolos a su competencia, sin perjuicio de las rectificaciones y compensaciones tributarias que deban efectuarse entre las Administraciones, retrotraídas a la fecha desde la que proceda ejercer el nuevo fuero tributario, según el acuerdo de la Junta Arbitral.*
- Los conflictos serán resueltos por el procedimiento que reglamentariamente se establezca en el que se dará audiencia a los interesados. Los acuerdos de la Junta Arbitral, sin perjuicio de su carácter ejecutivo, serán únicamente susceptibles de recurso en vía contencioso administrativa ante la Sala correspondiente del Tribunal Supremo.*

*Resulta claro, que la Administración del Estado no ha respetado las normas contenidas en el Concierto Económico, pues lejos de abstenerse de realizar actuaciones, continuó efectuando requerimientos al interesado. Es más, consideró que estos requerimientos no fueron atendidos (por no comparecer el*

*obligado en las oficinas inspectoras, pero sin tener en consideración los escritos remitidos por la interesada al efecto), y por ello tramitó un expediente sancionador que culminó con la notificación del acuerdo ahora impugnado.*

*En definitiva, este Tribunal ha de anular el acuerdo impugnado por haber actuado la Inspección de los Tributos estatal al margen del reparto de competencias establecidas en el Concierto Económico".*

Este hecho pone en evidencia, tal y como manifiesta la ENTIDAD 1 en sus alegaciones, que no se corresponde con la realidad la afirmación vertida por la AEAT en su escrito de alegaciones de que: *"De hecho, las únicas actuaciones materiales realizadas en el curso de dicha comprobación han sido la notificación al obligado tributario del inicio de actuaciones inspectoras y la comunicación de interrupción de las mismas, hasta tanto se resuelva el conflicto sobre el domicilio fiscal del obligado que se encuentra en tramitación ante la Junta Arbitral".*

Muy al contrario, las actuaciones de comprobación e investigación de la AEAT hasta la comunicación de su interrupción, se extendieron a tres citaciones de comparecencia y a la imposición de una sanción de 10.000,00 euros por no atenderlas, pese a que el obligado le manifestó en dos ocasiones los motivos fundados en el Concierto Económico por los que entendía que no estaba obligado a comparecer.

**3.-** El artículo 66 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, dispone en sus números 2 y 3 lo siguiente:

*"Dos. Cuando se suscite el conflicto de competencias, las Administraciones afectadas lo notificarán a los interesados, lo que determinará la interrupción de la prescripción y se abstendrán de cualquier actuación ulterior.*

*Los conflictos serán resueltos por el procedimiento que reglamentariamente se establezca en el que se dará audiencia a los interesados.*

*Tres. Cuando se suscite el conflicto de competencias, hasta tanto sea resuelto el mismo, la Administración que viniera gravando a los contribuyentes en cuestión continuará sometiéndolos a su competencia, sin perjuicio de las*

*rectificaciones y compensaciones tributarias que deban efectuarse entre las Administraciones, retrotraídas a la fecha desde la que proceda ejercer el nuevo fuero tributario, según el acuerdo de la Junta Arbitral."*

El artículo 15 del Reglamento de la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por el Real Decreto 1760/2007, de 28 de diciembre, que lleva por título: "Notificación del planteamiento del conflicto y efectos", dispone que:

*"1. La Administración tributaria que promueva el conflicto lo notificará a la Administración afectada por él, habiendo de abstenerse ambas, desde entonces, de cualquier actuación en relación con el asunto objeto de conflicto hasta la resolución de éste.*

*Asimismo, las Administraciones en conflicto deberán notificar a los interesados en el procedimiento el planteamiento del mismo, produciendo tal notificación efectos interruptivos de la prescripción o suspensivos de la caducidad, en su caso.*

*En los supuestos en los que ninguna Administración se considere competente, la Junta Arbitral notificará el planteamiento automático del conflicto tanto a los interesados como a las Administraciones afectadas.*

*2. Hasta tanto sea resuelto el conflicto de competencias, la Administración que viniera gravando a los contribuyentes en cuestión continuará sometiéndolos a su competencia, sin perjuicio de las rectificaciones y compensaciones tributarias que deban efectuarse entre las Administraciones, y cuyas actuaciones habrán de remontarse en sus efectos a la fecha desde la que proceda, en su caso, la nueva administración competente, según la resolución de la Junta Arbitral."*

**4.-** Así pues, en el presente caso, resulta que la AEAT, antes incluso de plantear ante la Junta Arbitral el conflicto nº 34/2012, referente al domicilio fiscal de ENTIDAD1

desde su constitución, notificó a la entidad tres citaciones formales de inicio de actuaciones inspectoras de carácter general referentes al Impuesto sobre Sociedades de 2007, emplazándole a comparecer ante el actuario.

Y no sólo le remitió las notificaciones, sino que al no haber sido atendidas le impuso una sanción de 10.000,00 euros, que luego fue anulada por el TEAR de Madrid, precisamente porque la Administración del Estado no había respetado las normas del Concierto Económico.

Y sólo cuando habían transcurrido cuatro meses y diez días desde el inicio de las actuaciones de comprobación, y cuando ya había impuesto una sanción de 10.000,00 euros a ENTIDAD 1 por no atender a las citaciones, y sólo cuando ya había planteado ante la Junta Arbitral un conflicto sobre su domicilio fiscal, la AEAT le notificó la suspensión de las actuaciones en mérito a lo prevenido en el artículo 66 del Concierto Económico:

Por ello, es obligado concluir que durante el período comprendido entre el 18 de julio de 2012 y el 28 de noviembre de 2012, la AEAT invadió las competencias de la DFB, realizando actuaciones de comprobación e investigación frente a un obligado tributario respecto del que no era competente.

Y frente a ello no puede admitirse la alegación de la AEAT de que en los casos *"donde existe una controversia entre Administraciones acerca del domicilio fiscal del contribuyente, que es objeto de conflicto ante la Junta Arbitral, habida cuenta de la regulación y extensión del procedimiento de cambio de domicilio, se podría poner en peligro la realización de actuaciones de comprobación inspectora en momentos cercanos a la prescripción. En este sentido, la actuación de un contribuyente mediante su domiciliación fiscal en uno u otro territorio no debería perjudicar el ejercicio de la acción administrativa de comprobación por parte de la Administración competente. Esto es, la eventual extensión en el tiempo de los procedimientos de cambio de domicilio entre Administraciones no debería servir para facilitar el fraude fiscal, debido a la posible prescripción del derecho a practicar las liquidaciones que resulten procedentes"*. Ni la excusa, que se manifestaba en la segunda de las citaciones remitidas por la AEAT a ENTIDAD 1, de que cuando inició las actuaciones de comprobación e investigación ya había puesto en conocimiento de la Hacienda Foral de Bizkaia sus reservas respecto de la correcta localización del domicilio fiscal de la entidad en aquel Territorio *"con solicitud de reconocimiento de dicho*

*hecho objetivo a los efectos de culminar el procedimiento previsto en esta materia en el artículo 43 del Concierto Económico".*

No pueden admitirse porque el procedimiento de cambio de domicilio entre Administraciones está expresamente regulado en el artículo 43 del Concierto Económico, y en el artículo 66 en el caso de que se produzca una discrepancia, y en estos artículos no se contempla en ningún supuesto la posibilidad de que antes de completarse el expediente de cambio de domicilio o de resolverse, en su caso, el conflicto en caso de discrepancia, la Administración que no hubiera venido liquidando al obligado tributario pueda realizar ninguna actuación, más allá de la notificación de planteamiento del conflicto, si se plantea, prevista en el artículo 66.2.

Por ende, la única actuación de las realizadas por la AEAT frente a ENTIDAD 1 en relación con su Impuesto sobre Sociedades de 2007 ajustada a derecho, fue la notificación del planteamiento del conflicto que realizó en fecha 28 de noviembre de 2012. Y, aun así, ésta solo puede admitirse como válida en cuanto tal notificación al amparo del repetido artículo 66.2 del Concierto, pero no en cuanto actuación de comprobación e investigación. Pues, como ya tenemos dicho en la Resolución 11/2018 (Conflicto 42/2012) nos parece cuestionable que la notificación prevista en el artículo 66.2 deba realizarse en forma de una citación para comprobación e investigación al amparo de la normativa del procedimiento inspector. Como manifestamos en esa Resolución, la redacción del artículo 66.2 del Concierto Económico sugiere más la fórmula de una notificación específica, a la que el propio precepto, con rango de ley, atribuye efectos interruptivos de la prescripción y, en su caso de la caducidad, que la de una formal citación de inicio de actuaciones de comprobación, incluso aunque sea con simultánea suspensión de las mismas.

**5.-** Tampoco debemos aceptar la solicitud de la AEAT de que el presente conflicto deba de resolverse necesariamente después del que está planteado en relación con el domicilio fiscal de ENTIDAD 1. Las actuaciones de la AEAT frente a la entidad se realizaron con invasión de las competencias de la DFB, sea cual sea la conclusión alcanzada en la resolución del citado conflicto que, aun en el supuesto de resolverse admitiendo que su domicilio radicara en

Territorio Común desde su constitución, en ningún caso produciría un efecto sanador de los vicios en que las mismas han incurrido, a tenor de lo establecido en el artículo 66.3 del Concierto Económico, que dispone que:

*"Cuando se suscite el conflicto de competencias, hasta tanto sea resuelto el mismo, la Administración que viniera gravando a los contribuyentes en cuestión continuará sometiéndolos a su competencia, sin perjuicio de las rectificaciones y compensaciones tributarias que deban efectuarse entre las Administraciones, retrotraídas a la fecha desde la que proceda ejercer el nuevo fuero tributario, según el acuerdo de la Junta Arbitral."*

En su virtud, la Junta Arbitral

### **ACUERDA**

1°. - Declarar que todas las actuaciones realizadas por la Agencia Estatal de Administración Tributaria ante la ENTIDAD 1 (NIF (LETRA)NNNNNNN), en relación con su Impuesto sobre Sociedades de 2007, cuando todavía no se había planteado el conflicto de competencias ante la Junta Arbitral 34/2012, referente a la localización de su domicilio fiscal desde su constitución, constituyeron materialmente actuaciones de comprobación e investigación para las que carecía de competencia, e invadieron las competencias que en tal materia correspondían en aquel momento de forma exclusiva a la Diputación Foral de Bizkaia. Y que la actuación realizada el 28 de noviembre de 2012, tras el planteamiento del conflicto, sólo está amparada por el ordenamiento jurídico en cuanto notificación del planteamiento del conflicto 34/2012, pero no en cuanto actuación de comprobación e investigación.

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