

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

Conflicto: 24/2010

Administraciones afectadas:

Diputación Foral de Bizkaia

Administración del Estado

Objeto: Domicilio fiscal

Resolución R 16/2012

Expediente 24/2010

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 29 de noviembre de 2012

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. Francisco Javier Muguruza Arrese, Vocales, ha adoptado el siguiente

ACUERDO

sobre el conflicto planteado por la Diputación Foral de Bizkaia frente a la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) sobre el domicilio fiscal de la entidad ENTIDAD 1 (NIF (LETRA) NNNNNNNN), que se tramita ante esta Junta Arbitral con el número de expediente 24/2010.

I. ANTECEDENTES

1. El presente conflicto fue planteado por la Diputación Foral de Bizkaia por medio de un escrito del Secretario General Técnico del Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación de fecha 6 de julio de 2010, registrado de entrada en la Junta Arbitral el siguiente día 10. Se adjunta a dicho escrito acuerdo del Director General de Hacienda de 1 de julio de 2010 por el que

decide interponer el conflicto, de conformidad con la propuesta formulada por la Subdirección de Coordinación y Asistencia Técnica de fecha 1 de julio de 2010.

El escrito de planteamiento manifiesta que el conflicto se interpone "en relación con la rectificación del domicilio fiscal de la entidad ENTIDAD 1, con NIF (LETRA) NNNNNNNN, por entender que el mismo se encuentra en Bizkaia desde la fecha de constitución de la sociedad". En iguales términos se expresa la propuesta de acuerdo de la Subdirección de Coordinación y Asistencia Técnica y el acuerdo de interposición del Director General de la Hacienda Foral. Sin embargo, el "informe sobre la interposición de conflicto ante la Junta Arbitral del Concierto Económico en relación con la modificación del domicilio fiscal de ENTIDAD 1, con NIF (LETRA) NNNNNNNN" fechado el 28 de junio de 2010, anexo a dicha propuesta, en el que enuncian los argumentos en los que ésta se funda, formula la siguiente conclusión:

"Procede por tanto a juicio del informante, promover en plazo, conflicto ante la Junta Arbitral por considerar que la sociedad ENTIDAD 1 (NIF (LETRA) NNNNNNNN), de acuerdo con las comprobaciones realizadas y las previsiones del Concierto Económico, tiene su domicilio fiscal en MUNICIPIO 1 (I. Baleares) en DOMICILIO 1 desde el inicio de la actividad".

2. La AEAT formuló alegaciones mediante escrito de su Director General de 17 de noviembre de 2011, que tuvo entrada en el registro de la Junta Arbitral el siguiente día 21. Expone este escrito, en primer lugar, que la sociedad ENTIDAD 1 (en adelante ENTIDAD 1 o "la entidad") se constituyó mediante escritura pública de fecha 1 de abril de 1992, fijando su domicilio social en Bilbao (Bizkaia), DOMICILIO 2. Su objeto social es la venta al por menor en grandes superficies y aeropuertos de libros, revistas, objetos de regalo y artículos de confitería.

Del citado escrito, completado con el expediente, resulta que el curso del procedimiento de cambio de domicilio que desembocó en el planteamiento del presente conflicto estuvo jalonado por las siguientes actuaciones principales:

- El Servicio de Tributos Locales y Censos Fiscales del Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Bizkaia emitió el 11 de julio de 2008 propuesta de rectificación del domicilio fiscal de ENTIDAD 1, considerando que éste debía fijarse en DOMICILIO 1, MUNICIPIO 1 (Illes Balears) desde el inicio de la actividad por la entidad. Dicha propuesta se basa en un informe del Servicio de Inspección Tributaria de la Hacienda Foral de Bizkaia de fecha 24 de junio de 2008.

- La Dependencia de Gestión Tributaria de la AEAT de Bizkaia emitió el 20 de julio de 2009 informe en el que concluye que el domicilio fiscal de la entidad debe situarse en el lugar propuesto por la Diputación Foral de Bizkaia, pero desde el 15 de julio de 2004, fecha en que socio y administrador único coinciden en la misma persona. Según el citado informe, en esa fecha la sociedad pasa a ser unipersonal, siendo el socio y administrador único NOMBRE Y APELLIDOS 1, con domicilio fiscal en DOMICILIO 1, MUNICIPIO 1 (Illes Balears).

- Por medio de escrito de fecha 27 de octubre de 2009 dirigido a la AEAT, la Diputación Foral de Bizkaia "se ratifica en lo establecido en el informe de fecha 24/06/2008, es decir que el domicilio fiscal de ENTIDAD 1 se encuentra en Territorio común, de acuerdo con el lugar en que coinciden el domicilio fiscal del administrador y de los socios, sin que se observe en ningún periodo la existencia de administradores con domicilio en el Territorio Histórico de Bizkaia ... ". El citado escrito se funda en un informe del Servicio de Inspección Tributaria de fecha 7 de octubre de 2009.

- Mediante escrito de fecha 17 de junio de 2010, el Jefe de la Dependencia Regional de Relaciones Institucionales de la Delegación Especial en el País Vasco de la AEAT comunica a la

Diputación Foral de Bizkaia su postura en el sentido de que "no existen elementos suficientes para establecer el domicilio del obligado tributario en las Islas Baleares desde el inicio de su actividad".

3. En sus Fundamentos de Derecho el escrito de alegaciones de la AEAT plantea la siguiente alternativa:

- Por una parte, que el objeto del conflicto es el que resulta de los términos literales en que lo formula la Diputación Foral de Bizkaia, es decir, reclamando que el domicilio fiscal de ENTIDAD 1 se encuentra en Bizkaia. En este supuesto, "ninguna objeción podría hacerse desde la AEAT, toda vez que el obligado tributario tuvo desde su constitución el domicilio fiscal en Bizkaia"; es decir, no existiría conflicto alguno.
- Por otra parte, "que realmente el objeto del conflicto es el cambio de domicilio del obligado tributario desde el inicio de su actividad desde Bizkaia a Illes Balears". Según esto, la controversia no se refiere al lugar del domicilio fiscal, que ambas Administraciones concuerdan en que se encuentra en DOMICILIO 1, MUNICIPIO 1 (Illes Balears), sino al momento a partir del cual rige este domicilio; es decir, al alcance de la retroacción del cambio de domicilio propuesto por la Diputación Foral de Bizkaia, que, según ésta, llega hasta el inicio de la actividad de la entidad mientras que en opinión de la AEAT tan sólo se retrotrae al 15 de julio de 2004.

Partiendo del segundo término de la anterior alternativa, la AEAT hace la siguiente afirmación:

"Aplicando a la entidad ENTIDAD 1 los criterios fijados por la jurisprudencia existente para determinar dónde se encuentra efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de los

negocios para, de acuerdo con ello, localizar el domicilio fiscal de la sociedad objeto del presente conflicto, se concluye que, a la vista de los distintos informes y documentos que obran en el expediente, parece evidente que el domicilio fiscal del obligado tributario nunca ha radicado en el territorio foral de Bizkaia al no haberse podido acreditar la existencia en ningún momento desde la fecha de inicio de la actividad económica de la sociedad de una mínima gestión administrativa o actividad económica desarrollada por ésta en dicho territorio. Igualmente tampoco puede situarse en Bizkaia la dirección de los negocios acudiendo al criterio de la actividad o residencia de la administradora única.

En consecuencia, podemos concluir que, de acuerdo con los criterios fijados por la jurisprudencia, resulta evidente que la mayoría de las funciones de "gestión administrativa y dirección efectiva" de ENTIDAD 1 como concepto unitario, se localizan en territorio común y, por ello, procede aceptar la propuesta de cambio de domicilio fiscal realizada por la DFB **si bien -lógicamente- con la fecha de retroacción para aquellos periodos no prescritos**".

(La negrita es del original)

Finalmente, solicita de la Junta Arbitral que "decida si admite el conflicto en sus propios términos (en cuyo caso no existiría controversia a la fecha de planteamiento) o, de admitir que se debate el cambio de domicilio de Bizkaia a Illes Balears, la AEAT acepta la propuesta de cambio de domicilio de la entidad **ENTIDAD 1 (NIF (LETRA) NNNNNNNN)**, realizada por la DFB **con la fecha de retroacción para aquellos periodos no prescritos**". (Negrita del original)

4. La Junta Arbitral acordó admitir a trámite el presente conflicto en su sesión celebrada el día 27 de septiembre de 2011.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1. Como cuestión preliminar es necesario determinar el objeto del conflicto. Acerca de esta cuestión, es de señalar que la alternativa propuesta por la AEAT, expuesta en el apartado 3 de los Antecedentes, es sólo aparente. En efecto, es palmario que la Diputación Foral de Bizkaia padeció un error al formular su postura, tanto en el documento dirigido a la Junta Arbitral mediante el cual planteó el conflicto como en la propuesta de acuerdo de la Subdirección de Coordinación y Asistencia Técnica y el subsiguiente acuerdo de interposición del Director General de la Hacienda Foral. Es un error del tipo denominado tradicionalmente en Derecho civil error obstativo o error en la declaración, consistente en una discrepancia inconsciente entre la voluntad manifestada y la voluntad interna del que formula la declaración (designado frecuentemente con las expresiones latinas *lapsus linguae* o *calami*). Entraría también en la categoría de error material conocida en Derecho administrativo. La discrepancia entre la manifestación hecha por la Diputación Foral de Bizkaia en los actos encaminados al planteamiento del conflicto plasmada en los correspondientes documentos y la auténtica posición de esa Institución resulta sin la menor duda de las actuaciones realizadas por ella en el procedimiento de cambio de domicilio, en las que la Diputación Foral de Bizkaia propuso inicialmente y mantuvo luego sin variación la tesis de que el domicilio fiscal de ENTIDAD 1 no se encontraba en el Territorio Histórico de Bizkaia sino en territorio común, concretamente en el de las Illes Balears, y ello desde el inicio de su actividad por la entidad. Durante el procedimiento de cambio de domicilio la AEAT, si bien aceptó el cambio al territorio común, discrepó de dicha retroacción, sosteniendo que ésta solamente debía alcanzar al 15 de julio de 2004.

El error en cuestión puede y debe ser corregido por la Junta Arbitral ya que puede considerarse un principio general del Derecho que la voluntad real debe prevalecer sobre la declarada cuando la primera consta inequívocamente y la confianza en la declaración no ha causado un perjuicio a su destinatario,

circunstancias que concurren en el presente caso. La posibilidad de rectificar el error en este caso encuentra también apoyo en el artículo 105.2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (LRJ-PAC), aplicable supletoriamente respecto al Reglamento de la Junta Arbitral del Concierto Económico (RJACE), aprobado por Real Decreto 1760/2007, de 28 de diciembre, de acuerdo con el artículo 8 de éste. El artículo 105.2 LRJ-PAC dispone, en efecto, que "[l]as Administraciones Públicas podrán, asimismo, rectificar en cualquier momento, de oficio o a instancia de los interesados los errores materiales, de hecho o aritméticos existentes en sus actos". Aunque este precepto no es directamente aplicable al presente caso, cabe su aplicación analógica, en cuanto manifestación del criterio de irrelevancia en el Derecho administrativo de los errores de esta naturaleza.

2. Eliminado el error sufrido por la Diputación Foral de Bizkaia acerca del objeto del presente conflicto, éste queda reducido a la discrepancia en cuanto a la retroacción del cambio de domicilio mencionada en el apartado anterior. Ahora bien, esta discrepancia también ha desaparecido, puesto que en su escrito de alegaciones de 17 de noviembre de 2011 la AEAT sostiene que "parece evidente que el domicilio fiscal del obligado tributario nunca ha radicado en el territorio foral de Bizkaia" y, en consecuencia, afirma que "procede aceptar la propuesta de cambio de domicilio fiscal realizada por la DFB", manifestación que formula en acto ("la AEAT acepta la propuesta de cambio de domicilio fiscal realizada por la DFB") en su *petitum* a esta Junta Arbitral y que equivale a un allanamiento a la pretensión de la Diputación Foral de Bizkaia.

Este allanamiento, sin embargo, parece estar sometido a una restricción: se acepta la propuesta de la Diputación Foral de Bizkaia "si bien -lógicamente- con la fecha de retroacción para aquellos periodos no prescritos". Esta restricción, si realmente fuese tal, impediría la existencia de un verdadero allanamiento y, por tanto, la terminación del procedimiento. En efecto, el allanamiento exige que la renuncia a la oposición a la pretensión del demandante sea total y

comprenda todos sus extremos. Lo mismo sucede con el desistimiento por el demandante de su pretensión, que debe abarcar todos los extremos de ésta.

Al no estar contemplado expresamente el allanamiento en la LRJ-PAC, la Junta Arbitral se ha valido de la figura del desistimiento en anteriores procedimientos en los que la Administración frente a la que se planteó el conflicto se allanó expresamente a la pretensión de la Administración promotora: así en las resoluciones R 2/2010, de 20 de diciembre (expediente 34/2008) y R 28/2011, de 22 de diciembre (expediente 20/2010). El artículo 91.2 LRJ-PAC establece que "[l]a Administración aceptará de plano el desistimiento o la renuncia, y declarará concluso el procedimiento salvo que, habiéndose personado en el mismo terceros interesados, instasen éstos su continuación en el plazo de diez días desde que fueron notificados del desistimiento". A diferencia del allanamiento, el desistimiento no requiere un pronunciamiento expreso del órgano administrativo en cuanto al fondo del asunto, aunque ello evidentemente no altera las consecuencias materiales que se derivan de la resolución.

3. La frase "con la fecha de retroacción para aquellos periodos no prescritos" parece significar que, a juicio de la AEAT, el efecto del cambio de domicilio no debe extenderse en el pasado a "periodos prescritos", entendiéndose por tales, hay que suponer, los anteriores a cuatro años, que es el plazo de prescripción de los derechos tributarios, tanto según el Derecho común como según el foral de Bizkaia. Ahora bien, este no es un criterio adecuado para determinar el alcance retroactivo de un cambio de domicilio, por las siguientes razones:

1) En primer lugar, porque dicho criterio es demasiado impreciso: la expresión "periodo o ejercicio prescrito" se emplea en el lenguaje coloquial pero carece de un significado técnico riguroso. Lo que prescribe no son los ejercicios o periodos, sino los derechos u obligaciones, el plazo de prescripción de cada uno de los cuales tiene su propio *dies a quo* y puede ser interrumpido por causas que afectan singularmente a cada uno de ellos. En consecuencia, la

Junta Arbitral no podría determinar la retroacción del cambio de domicilio aplicando este criterio.

2) En segundo lugar, porque, aunque pudiesen fijarse con precisión los "periodos no prescritos", esta circunstancia (la no prescripción) es completamente ajena e irrelevante a efectos de la retroacción del cambio de domicilio fiscal. Por esta se entiende el momento del pasado a partir del cual surte efecto dicho cambio y este no puede ser otro que el momento en el cual concurren las circunstancias que determinan el nuevo domicilio. En el caso de las personas jurídicas, esto sucede cuando el domicilio social se traslada al otro territorio, siempre que en el nuevo domicilio esté efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de los negocios de la entidad, o cuando, sin modificarse el domicilio social, se trasladen al otro territorio dichas gestión y dirección (art. 43.Cuatro, b) del Concierto Económico).

Por tanto, la retroacción del cambio del domicilio fiscal determina el momento a partir del cual se produce, en su caso, la modificación de las competencias de las Administraciones tributarias concurrentes sobre el obligado tributario interesado. Evidentemente, el ejercicio de estas competencias puede, sin embargo, resultar afectado por la prescripción de los derechos que la Administración pretenda hacer valer, pero, como hemos anticipado, se trata de una cuestión ajena a dicha retroacción y, por consiguiente, no puede alterarla. En otros términos, el alcance retroactivo del cambio de domicilio no puede depender de que hayan prescrito o no determinados periodos impositivos (en rigor, unos u otros derechos tributarios): prescripción de los derechos tributarios y retroacción del cambio de domicilio fiscal pertenecen a planos distintos e independientes.

Aplicando las consideraciones precedentes al presente caso, se llega a la conclusión de que la aceptación por la AEAT de la propuesta de cambio de domicilio de ENTIDAD 1 realizada por la Diputación Foral de Bizkaia comprende el periodo de retroacción propuesto por la Hacienda Foral, es decir,

desde el inicio de la actividad por dicha entidad, puesto que la alusión a los periodos no prescritos carece de relevancia para la determinación de dicho periodo de retroacción y, por tanto, debe considerarse como no puesta. En consecuencia, dicha aceptación por la AEAT, en cuanto acepta sin restricciones la pretensión de la Diputación Foral de Bizkaia, constituye un allanamiento que produce la terminación de este procedimiento de conflicto.

En definitiva, consideramos que la AEAT se ha allanado a la pretensión de la Diputación Foral de Bizkaia, por lo que a la Junta Arbitral no le resta sino aceptar este allanamiento.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

1º. Aceptar el allanamiento de la AEAT en el conflicto planteado por la Diputación Foral de Bizkaia sobre el domicilio fiscal de la sociedad ENTIDAD 1 (NIF (LETRA) NNNNNNN).

2º. Ordenar la terminación y el archivo de las actuaciones, así como la devolución de toda la documentación remitida al efecto.