

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

**Conflicto:** 8/2012

**Administraciones afectadas:**

Diputación Foral de Bizkaia (promotor)

AEAT

**Objeto:** Domicilio fiscal.

**RESOLUCIÓN: R16/2017**

**EXPEDIENTE: 8/2012**

En la Ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 21 de diciembre de 2017

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 Diputación Foral de Bizkaia frente a la Agencia Estatal de Administración Tributaria que tiene por objeto determinar el domicilio fiscal de ENTIDAD 1, NIF LNNNNNNNN desde su constitución el día 2 de septiembre de 2005 y que se tramita ante esta Junta Arbitral con el número de expediente 8/2012, actuando como ponente D. Isaac Merino Jara.

#### **1. ANTECEDENTES**

1. El presente conflicto se planteó por la Diputación Foral de Bizkaia (DFB) mediante escrito de fecha 4 de febrero de 2012, registrado el día 7 siguiente en esta Junta, y fue admitido a trámite el 6 de febrero de 2017.

2. El 14 de septiembre de 2011 el Servicio de Inspección de la Hacienda Foral de Bizkaia emite Informe relativo al domicilio fiscal de la entidad ENTIDAD 1, NIF LNNNNNNNN. En él se contienen 10 apartados que se

refieren a: 1) el domicilio social de la entidad; 2) los administradores y apoderados; 3) las reuniones del órgano de administración y de las juntas generales de socios; 4) los cambios sociales relevantes en ENTIDAD 2 administradora y socia única de ENTIDAD 1, 5) la comprobación presencial del domicilio fiscal declarado; 6) el objeto social de la entidad; 7) los libros de contabilidad y registrales, las facturas emitidas y recibidas y la correspondencia comercial; 8) la documentación bancaria; 9) la plantilla de la sociedad, el inmovilizado de la sociedad; y 10) otras cuestiones relevantes.

Ese contenido puede resumirse del modo siguiente:

a) El domicilio social de ENTIDAD 1 se fijó en Bilbao, en DOMICILIO 1, desde la constitución de la sociedad el 2 de septiembre de 2005.

b) en el momento de la constitución se establece que ENTIDAD 1 estará regida por un administrador único, cuyo domicilio es el DOMICILIO 2 de Zaragoza. Tras la fusión por absorción de las sociedades ENTIDAD 3 y ENTIDAD 4 el 23 de febrero de 2009 se produce el cese de dicho administrador único y el nombramiento como administradora única de ENTIDAD 2 sociedad que fija su domicilio en la misma dirección de Bilbao, DOMICILIO 1.

c) figuran inscritos en el Registro Mercantil los siguientes apoderados:

--NOMBRE/APELLIDOS 1, publicación en el BORME de 23 de febrero de 2009, que está domiciliado en el DOMICILIO 2 de Zaragoza.

--NOMBRE/APELLIDOS 2, publicación en el BORME de 16 de julio de 2009, que no figura como residente en Bizkaia, pero diversos actos registrados en el BORME y noticias publicadas, así como la información corporativa de las sociedades en las que figura como administrador o apoderado lo vinculan a Zaragoza.

--NOMBRE/APELLIDOS 3, publicación en el BORME de 30 de diciembre de 2005 y revocado como tal el 2 de julio de 2009 (BORME de 16 de julio de 2009). Figura domiciliado en Bilbao, también en DOMICILIO 1, con fecha de

alta del 15 de diciembre de 2008, pero diversos documentos avalan que su domicilio se encuentra en DOMICILIO 3, de Donostia.

--NOMBRE/APELLIDOS 4 (publicación en el BORME de 1 de julio de 2006), director general y consejero de ENTIDAD 5. sociedad matriz del GRUPO, que no figura como residente en Bizkaia; diversos actos registrados en el BORME y noticias publicadas, así como la información corporativa de las sociedades en las que ostenta cargos de relevancia lo vinculan a Zaragoza.

--NOMBRE/APELLIDOS 5, publicación en el BORME de 1 de agosto de 2008, director corporativo de ENTIDAD 5, no figura como residente en Bizkaia y diversos actos registrales y noticias publicadas, así como la información corporativa de las sociedades en las que ostenta algún cargo de relevancia lo vinculan a Zaragoza.

d) no consta a la Administración Foral el lugar de celebración de las Juntas generales de socios o de las reuniones de los órganos de administración, decantándose ante ello por rastrear las sucesivas entidades vinculadas que se constituyen como administradores en cadena (se refiere a ENTIDAD 6 y ENTIDAD 2.) en aras de clarificar dónde se localiza, dentro de la estructura del grupo, la capacidad de decidir, así como la capacidad de prestar los servicios de administración y de gestión necesarios con una infraestructura de medios materiales y humanos suficientes.

e) existen una serie de aspectos relativos a los cambios sociales en la sociedad ENTIDAD 2 administradora y socia única de ENTIDAD 1, que se consideran que pueden ser relevantes: primero, que ENTIDAD 2 fijó, desde el 22 de julio de 2005, su domicilio en DOMICILIO 1, de Bilbao; segundo, que hasta 2008 los dos administradores solidarios de ENTIDAD 2 figuran domiciliados en el País Vasco -uno en Donostia (DOMICILIO 3) y otro en Bilbao (DOMICILIO 1)-; y tercero, que desde 2008 el administrador único es ENTIDAD 6, domiciliada también en DOMICILIO 1, de la que, a su vez, es administrador único NOMBRE/APELLIDOS 6 como administrador único, siendo su único socio ENTIDAD 5, sociedad matriz del GRUPO con sede social y domicilio en DOMICILIO 4 de Zaragoza.

f) la comprobación presencial del domicilio fiscal declarado por ENTIDAD 1, sito en la DOMICILIO 1, realizada con fecha 26 de marzo de 2010 arroja como resultado que:

"en dicha dirección se encuentra una lonja comercial cerrada al público y totalmente desmantelada, en cuyo rótulo de cabecera reza "GRUPO ". Se puede apreciar a simple vista que se trata de una oficina de venta de una promoción inmobiliaria, siendo dicha promoción inmobiliaria presumiblemente la que responde al nombre de "NOMBRE LOCAL", tal y como se anuncia en la vitrina del escaparate. La lonja se ofrece de nuevo en alquiler y está completamente vacía y abandonada por su anterior arrendatario, por lo que se puede asegurar que en ella no se mantiene actualmente actividad económica alguna.

En cuanto al título por el cual se ocupaba dicha dirección, se trata de una lonja que ha estado alquilada a la propietaria por la sociedad ENTIDAD 2.

De dicha comprobación presencial se desprenden dos conclusiones fundamentales:

1ª. Dicha dirección, siendo una Loja comercial, no ha sido ni puede ser, la residencia habitual de la persona física NOMBRE/APELLIDOS 6 (administrador único de ENTIDAD 2 y de ENTIDAD 6.) y NOMBRE/APELLIDOS 3 (apoderado de ENTIDAD 1)

2º. En dicha dirección ha habido una oficina comercial de una promoción inmobiliaria claramente anunciada, "NOMBRE LOCAL", que presumiblemente se abrió con vocación de provisionalidad en tanto estuviese en venta dicha promoción, lo que parece haber concluido, de modo que actualmente se ha abandonado el local".

g) el objeto social de la entidad es la promoción inmobiliaria, siendo la actividad efectiva llevada a cabo la absorbida de las entidades ENTIDAD 3 y ENTIDAD 4, en relación con una promoción inmobiliaria en la zona de Burgos (NOMBRE LOCAL).

h) al estar clausurado el local que ocupa el domicilio declarado no resultó posible determinar cuál es la documentación (libros de contabilidad y registrales, facturas emitidas y recibidas y correspondencia comercial) que pudiera estar depositada en el mismo. Además, no se consideraron esclarecedores, a los efectos del objeto del informe, los documentos registrales y facturas aportadas por un representante autorizado de la entidad, que aportó en el marco de una comprobación restringida, por lo que no tienen en cuenta. Por último, se aclara que no consta el lugar en el que se gestionaba la correspondencia comercial.

i) ENTIDAD 1 es titular de 7 cuentas, 5 de ellas abiertas en sucursales bancarias de Zaragoza, una en MUNICIPIO 1 y otra en Vitoria-Gazteiz.

j) ENTIDAD 1 no cuenta con trabajadores por cuenta ajena. Su actividad de promoción y venta de inmuebles genera retenciones a diversos profesionales. En sus transacciones con terceros (modelo 348) destaca como principal proveedor de servicios la sociedad ENTIDAD 6, administradora única de ENTIDAD 2 que a su vez es la administradora única de ENTIDAD 1.

k) Según la última declaración del IS presentada ENTIDAD 1, solo declara 45.485.76 euros de inmovilizado en su balance. No consta que cuente con terrenos y construcciones en el concepto de inmovilizado.

l) otras cuestiones relevantes que se incluyen en el informe son las relativas al entramado empresarial del GRUPO del que forma parte ENTIDAD 1 (al menos 39 sociedades), de muchas de las cuales la administración recae directa o indirectamente en dicho Grupo a través de NOMBRE/APELLIDOS 6. Algunas de dichas sociedades están domiciliadas en Bizkaia, en DOMICILIO 1, de Bilbao, donde a juzgar por todos los indicios se presume que sola ha existido una oficina comercial. Finalmente, con fecha 2 de mayo de 2011 esta Junta Arbitral adoptó su resolución R 11/2011, relativa a los expedientes 29/2008, 30/2008, 38/2008, 39/2008 y 40/2008 acumulados en relación con una serie de sociedades integrantes del GRUPO, entre las cuales se encuentran ENTIDAD 2 Y ENTIDAD 6, a la razón administradores directa e indirectamente de ENTIDAD 1, y acuerda en relación a sus domicilios fiscales

que “en los periodos considerados el domicilio fiscal de todas y cada una de las sociedades a las que se refieren los presentes conflictos acumulados no se encontraba en Bilbao (Vizcaya), lugar de su domicilio fiscal sino en Zaragoza”.

3.- El 4 de noviembre de 2011 se emite por parte de la Hacienda Foral de Bizkaia propuesta de modificación de oficio de domicilio fiscal de la entidad.

Dicha propuesta se remite a la Agencia Estatal de Administración Tributaria el 11 de noviembre de 2011 para que se pronuncie al respecto.

4.- El 12 de enero de 2012 se emite por parte de la Subdirección de Gestión Tributaria de la Hacienda Foral de Bizkaia nuevo informe dirigido a la Subdirección de Coordinación y Asistencia Técnica, en el cual se pone de manifiesto que no consta a la Hacienda Foral "pronunciamiento alguno sobre la propuesta de cambio de oficio de domicilio fiscal, y que ha transcurrido el plazo de dos meses previsto a estos efectos en el apartado Nueve del artículo 43 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco", asimismo se pone de relieve "que se emite el presente informe para la posible remisión del expediente a la Junta Arbitral, a efectos de continuar el procedimiento en la forma prevista en el apartado Seis del artículo 43 del citado Concierto Económico".

5.- En el escrito de planteamiento del conflicto no se reflejan hechos nuevos ni se añaden nuevos argumentos, con la excepción de que la DFB recoge con mucha amplitud las consideraciones realizadas por esta Junta Arbitral en su resolución R11/2011, de 2 de mayo, confirmada por la STS 126/2013, de 23 de enero, rec. núm. 366/2011, relativa a determinadas empresas mediante las que se declara que todas ellas tienen su domicilio fiscal en Zaragoza, en particular, por un lado, de ENTIDAD 2, que tiene su domicilio fiscal en DOMICILIO 4 de Zaragoza, con efectos desde el 24 de junio de 2004, que es socio único de ENTIDAD 1 desde su constitución; y, por otro, de ENTIDAD 6 que es socio único de ENTIDAD 2 y administrador único de ENTIDAD 6, y que tiene su domicilio fiscal en DOMICILIO 4 de Zaragoza, con efectos desde el 24 de junio de 2004, que tiene como socio único a ENTIDAD 5, también domiciliada fiscalmente en Zaragoza.

6.- Pues bien, la DFB considera que en el expediente hay elementos de trascendencia para considerar que la gestión y dirección se encuentra localizada en Zaragoza, en el domicilio fiscal de la sociedad matriz del GRUPO, ENTIDAD 5 en DOMICILIO 5, tercera planta, en cuanto que desde las oficinas del Grupo ubicadas en dicho lugar se lleva a cabo la gestión administrativa y dirección de los negocios, si bien previamente el domicilio fiscal ha estado situado en DOMICILIO 4 de Zaragoza.

7.- La DFB acaba solicitando que se declare procedente la rectificación del domicilio fiscal de la entidad ENTIDAD 1 puesto que se encontraba situado en Zaragoza desde su constitución el día 2 de septiembre de 2005.

8.- El 19 de mayo de 2017, por esta Junta Arbitral se declara el expediente concluso, y para que puedan proceder a su vista y examen a los efectos de presentación de las alegaciones que estimen pertinentes, se le pone de manifiesto a la DFB, a la AEAT y a ENTIDAD 1 que, a tal fin, disponen del plazo de un mes.

9.- No han realizado alegaciones ni la AEAT ni ENTIDAD 1. Si las ha realizado la DFB, mediante un escrito fechado el 5 de junio de 2017 y registrado el día siguiente, traduciéndose en la ratificación de las realizadas en el escrito de interposición del conflicto.

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

## **II. FUNDAMENTOS DE DERECHO**

1. -El presente conflicto ha de resolverse por aplicación de las normas del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco (CEPV), aprobado por Ley 12/2002, de 23 de mayo, que definen el domicilio fiscal de las personas jurídicas. Estas normas son las siguientes:

## 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.- Como señala la STS 126/2013, de 23 de enero, rec. núm. 366/2011 (fundamento de derecho tercero):

"De esta forma, la regla principal es la que el domicilio fiscal, concepto autónomo respecto del domicilio social coincide con este último cuando en él este efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de los negocios; en cambio, si no ocurre dicha circunstancia se debe estar al lugar de gestión o dirección. En última instancia se ordena estar a la a la regla subsidiaria del lugar donde radique el mayor valor del inmovilizado.

Sin embargo, en el Convenio (sic, quiere decir el Concierto, pero lo mismo puede decirse con respecto al Convenio) no se especifican normas para identificar el lugar donde se halla efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de los negocios".

3.- 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 se ha venido insistiendo 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). 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).

4.- Asiste la razón a la DFB cuando considera que en el expediente hay elementos más que suficientes para considerar que la gestión y dirección se encuentra localizada en Zaragoza, en el domicilio fiscal de la sociedad matriz del GRUPO, ENTIDAD 5. Esa pretensión viene avalada por la STS 126/2013, de 23 de enero, rec. núm. 366/2011, referida entramado empresarial del GRUPO (al menos 39 sociedades) del que forma parte ENTIDAD 1, de muchas de las cuales la administración recae directa o indirectamente dicho grupo, a través de NOMBRE/APELLIDOS 6. Algunas de dichas sociedades (ENTIDAD 2 y ENTIDAD 6.) han declarado que están domiciliadas en Bizkaia, en DOMICILIO 1, de Bilbao, donde a juzgar por todos los indicios se presume que solo ha existido una oficina comercial. Como ya se dicho, con fecha 2 de mayo de 2011 esta Junta Arbitral adoptó su resolución R 11/2011, relativa a los expedientes 29/2008, 30/2008, 38/2008, 39/2008 y 40/2008 acumulados, en relación con una serie de sociedades integrantes del GRUPO, entre las cuales se encuentra ENTIDAD 2 y ENTIDAD 6 a la sazón administradores directa e indirectamente de ENTIDAD 1 y acuerda en relación a sus domicilios fiscales que "en los períodos considerados el domicilio fiscal de todas y cada una de las sociedades a las que se refieren los presentes conflictos acumulados no se encontraba en Bilbao (Vizcaya), lugar de su domicilio fiscal sino en Zaragoza". Es evidente que la confirmación de nuestra R11/2011, por el Tribunal Supremo avala la pretensión de la DFB de que, aunque el domicilio declarado de ENTIDAD 1 está en Bilbao el domicilio fiscal donde realmente está es en Zaragoza. Los argumentos esgrimidos por la DFB no han sido contradichos ni por la AEAT ni por ENTIDAD 1. En ese sentido, resultan especialmente decisivos, además de lo recién manifestado, para decantarnos a favor de las tesis de la DFB sus argumentos relativos a los administradores y apoderados, a la comprobación presencial del domicilio fiscal declarado y a la documentación bancaria. Los restantes argumentos esgrimidos no desvirtúan esa conclusión, sino más bien la refuerzan puesto que se enfilan en la misma dirección que aquellos.

En su virtud, la Junta Arbitral

**ACUERDA**

1º- Declarar que el domicilio fiscal de ENTIDAD 1, NIF LNNNNNNNNN desde su constitución el día 2 de septiembre de 2005 está situado en Zaragoza.

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 Trbutaria y a ENTIDAD 1.