

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

Conflicto: 33/2008

Administraciones afectadas:

Diputación Foral de Bizkaia

Administración del Estado

Objeto: Domicilio fiscal

Resolución R 29/2011

Expediente 33/2008

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 22 de diciembre de 2011

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 entre la Administración del Estado y la Diputación Foral de Bizkaia acerca del domicilio fiscal de la entidad ENTIDAD 1 (NIF (LETRA) [NNNNNNNN]), expediente 33/2008

I. ANTECEDENTES

El conflicto fue planteado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) mediante escrito de fecha 21 de mayo de 2008, registrado de entrada en esta Junta Arbitral el día siguiente, y admitido a trámite el 12 de septiembre de 2008. Formularon alegaciones la Diputación Foral de Bizkaia, por medio de escrito fechado el 29 de octubre de 2008, que tuvo entrada en la Junta Arbitral

el 4 de noviembre de 2008, y tras la puesta de manifiesto del expediente, se presentaron escritos de alegaciones por la AEAT, de fecha 16 de marzo de 2009, con registro de entrada del siguiente día 18, por la Diputación Foral de Bizkaia, de fecha 18 de marzo de 2009, con registro de entrada el siguiente día 20, y por la entidad ENTIDAD 1 (en lo sucesivo ENTIDAD 1), de fecha 25 de marzo de 2009, registrado ese mismo día.

Del expediente destacamos los siguientes hechos relativos a la sociedad ENTIDAD 1, por ser los relevantes para la solución del presente conflicto:

a) Se constituyó en Bilbao el 26 de julio de 2002, siendo los socios fundadores las sociedades ENTIDAD 2 (NIF (LETRA) NNNNNNNN), con domicilio en DOMICILIO 1 de Madrid, y ENTIDAD 3, de nacionalidad francesa, con sede social en MUNICIPIO 1;

b) El domicilio social se fija en DOMICILIO 2, Bilbao, siendo su objeto social la promoción y fomento de empresas, concediéndose por la Diputación de Bizkaia mediante Orden Foral 1308/2002, de 29 de abril, el régimen especial de tributación de las sociedades de promoción de empresas

c) El objeto social de ENTIDAD 1 es el fomento o promoción de empresas mediante la participación en su capital social, suscripción de títulos de renta fija emitidos por las sociedades en que participe, la concesión de créditos a las mismas y la prestación a las sociedades participadas de asesoramiento y asistencia técnica.

d) A 31 de diciembre de 2004, el capital social, tras sucesivas ampliaciones, es de IMPORTE 1 euros, y los socios y sus respectivas participaciones son:

- ENTIDAD 4 (NIF: (LETRA) NNNNNNNN), 51,93%, domiciliada en DOMICILIO 3, de Madrid.

- ENTIDAD 5 (NIF: (LETRA) NNNNNNNN), 13,07%, domiciliada en DOMICILIO 3, de Madrid.
- ENTIDAD 6 (NIF (LETRA) NNNNNNNN), 24,99 %, domiciliada en Francia.
- ENTIDAD 7 (NIF: (LETRA) NNNNNNNN), 4,99 %, domiciliada en MUNICIPIO 2 (Asturias).
- ENTIDAD 8 (NIF (LETRA) NNNNNNNN), 5,01 %, domiciliada en MUNICIPIO 3 (Guipúzcoa).
- Según resulta del Registro Mercantil y del Libro de Actas de Juntas Generales; en ocasiones éstas se han celebrado en Bilbao y otras veces en Madrid.

e) Originariamente el Consejo de Administración estaba compuesto por cuatro personas físicas de nacionalidad francesa y domicilio en Francia y las siguientes ocho personas de nacionalidad española (cinco personas físicas, domiciliadas en Madrid y tres personas jurídicas con domicilio social en Bizkaia, si bien sus representantes residen en Madrid):

-NOMBRE Y APELLIDOS 1 (NIF NNNNNNNN (LETRA)), domiciliado en DOMICILIO 4 de Madrid.

-NOMBRE Y APELLIDOS 2 (NIF NNNNNNNN (LETRA)), domiciliado en DOMICILIO 5 de Madrid.

-NOMBRE Y APELLIDOS 3 (NIF: NNNNNNNN (LETRA)), domiciliado en DOMICILIO 3 de Madrid.

-NOMBRE Y APELLIDOS 4 (NIF NNNNNNNN (LETRA)), domiciliado en DOMICILIO 6 de Madrid, quien es, además, el Secretario del Consejo de

Administración, y tiene su domicilio fiscal en DOMICILIO 7 de MUNICIPIO 4 (Madrid).

-NOMBRE Y APELLIDOS 5 (NIF NNNN (LETRA)), domiciliado en DOMICILIO 6 de Madrid, quien es, además, el Presidente del Consejo de Administración, y tiene su domicilio fiscal en DOMICILIO 8 de MUNICIPIO 4 (Madrid).

-Y las sociedades ENTIDAD 9 (NIF: (LETRA)NNNNNNNN), ENTIDAD 10 (NIF: (LETRA)NNNNNNNN) y ENTIDAD 11 (NIF: (LETRA)NNNNNNNN), todas ellas domiciliadas en MUNICIPIO 5 (Vizcaya), representadas, respectivamente, por NOMBRE Y APELLIDOS 4, NOMBRE Y APELLIDOS 5 y NOMBRE Y APELLIDOS 3, todos ellos con domicilio en Madrid.

f) Según escritura pública de 28 de julio de 2004 el Consejo de Administración pasó a estar constituido por los siguientes nueve miembros:

-ENTIDAD 10 (NIF: (LETRA)NNNNNNNN), que fue nombrada Presidente del Consejo de Administración, con domicilio social en MUNICIPIO 5 (Vizcaya), representada por NOMBRE Y APELLIDOS 5, con domicilio en DOMICILIO 6 Madrid.

-ENTIDAD 11 (NIF: (LETRA) NNNNNNNN), con domicilio social en MUNICIPIO 5 (Vizcaya) representada por NOMBRE Y APELLIDOS 4, con domicilio en DOMICILIO 6 de Madrid.

-ENTIDAD 12 (NIF: (LETRA) NNNNNNNN), con domicilio social en DOMICILIO 6 de Madrid, representada por NOMBRE Y APELLIDOS 5, domiciliado en el mismo lugar.

-ENTIDAD 13 (NIF: (LETRA)NNNNNNNN), con domicilio social en MUNICIPIO 6 (Vizcaya), representada por NOMBRE Y APELLIDOS 4, domiciliado en DOMICILIO 6 de Madrid.

-ENTIDAD 14 (NIF: (LETRA) NNNNNNNN), con domicilio social en MUNICIPIO 5 (Vizcaya), representada por NOMBRE Y APELLIDOS 3, con domicilio en DOMICILIO 3 de Madrid.

-ENTIDAD 15 (NIF: (LETRA) NNNNNNNN), con domicilio social en MUNICIPIO 7 (Vizcaya), representada por NOMBRE Y APELLIDOS 3, con domicilio en DOMICILIO 3 de Madrid.

-ENTIDAD 8 (NIF (LETRA) NNNNNNNN), con domicilio social en MUNICIPIO 3 (Guipúzcoa), representada por NOMBRE Y APELLIDOS 6 (NIF: NNNNNNNN (LETRA)), domiciliado en Luxemburgo.

-ENTIDAD 16 (NIF: (LETRA) NNNNNNNN), con domicilio social en MUNICIPIO 8 (Guipúzcoa), representada por NOMBRE Y APELLIDOS 1, con domicilio en DOMICILIO 9 de Madrid.

-ENTIDAD 17 (NIF: (LETRA) NNNNNNNN), con domicilio social en DOMICILIO 9 de Madrid, representada por D. NOMBRE Y APELLIDOS 7, domiciliado en Francia.

Esta situación se mantiene a la fecha del planteamiento del conflicto.

g) En relación con los apoderados de ENTIDAD 1, se desprende del expediente que:

- NOMBRE Y APELLIDOS 4 (NIF: NNNNNNN(LETRA)), domiciliado en DOMICILIO 6 de Madrid, mediante escritura pública de fecha 10/02/2003 otorgada en Madrid, confirió poder a favor de NOMBRE Y APELLIDOS 8 (NIF: NNNNNNN(LETRA)), con domicilio profesional en DOMICILIO 6, y, mediante escritura pública de fecha 18/11/2004, otorgada en Madrid, confirió poder a favor de NOMBRE Y APELLIDOS 9 (NIF NNNNNNNN(LETRA)), con domicilio en DOMICILIO 10, de MUNICIPIO 9 (Vizcaya).

h) El 24 de noviembre de 2005 se personó un actuario de la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la AEAT del País Vasco en el domicilio de ENTIDAD 1, DOMICILIO 2 de Bilbao, siendo atendido por NOMBRE Y APELLIDOS 10 (NIF: NNNNNNNN(LETRA)), extendiéndose la correspondiente diligencia en la que se recoge lo siguiente:

-Que es empleada de la sociedad ENTIDAD 1, si bien presta servicios a esta entidad y a ENTIDAD 18 (NIF: (LETRA) NNNNNNNN), ubicada en el Departamento contiguo.

-Que la llevanza de la contabilidad y elaboración de las declaraciones tributarias se realiza desde Madrid, por el Departamento Financiero de ENTIDAD 1, sito en DOMICILIO 6.

-Que la documentación relativa a la sociedad (escrituras públicas) y la documentación general de la sociedad (libro de Actas, libro de Socios) se encuentran en DOMICILIO 6 de Madrid.

-Que ella es la única empleada de ENTIDAD 1 que se encuentra en esa dirección, desconociendo si hay más empleados en Madrid.

-Que tiene un contrato como administrativo, confeccionándose su nómina en Madrid.

-Que los representantes de las sociedades que son socios de ENTIDAD 1 van a esa dirección de vez en cuando.

-Que, en definitiva, las personas que llevan la dirección de la sociedad se encuentran en Madrid DOMICILIO 6.

i) La mencionada empleada mostró fotocopias de escrituras públicas relativas a ENTIDAD 1, manifestando que los originales se encuentran en Madrid, no

hallándose en la oficina ni originales ni fotocopias de declaraciones de IVA, retenciones, Impuesto sobre Sociedades, ni Libros de Contabilidad. Además, se mostró un fax de 17/10/02, en la que NOMBRE Y APELLIDOS 10 comunica a NOMBRE Y APELLIDOS 11 (empleado de ENTIDAD 18, con domicilio fiscal en Madrid), el envío por mensajero del impreso de declaración censal de ENTIDAD 1 que previamente aquél le había enviado, tras presentarlo en la Hacienda Foral. Igualmente se mostró escrito fechado en Madrid el 21/10/02, firmado por NOMBRE Y APELLIDOS 11 dirigido a la compareciente en el que comunica el envío de determinada documentación relativa a ENTIDAD 1 (original de escritura de constitución y NIF provisional para la obtención del NIF definitivo, modelo 300 para su presentación, modelo 845 para su presentación en el Ayuntamiento de Bilbao y copia de la escritura de compraventa de las oficinas de DOMICILIO 2), con indicación de que, realizados los trámites, le devuelva la documentación. También mostró el fax dirigido por la compareciente a NOMBRE Y APELLIDOS 11 en el que le comunica que por mensajero le devuelve la documentación anterior, y, asimismo, fotocopia del modelo 845 de alta en IAE de ENTIDAD 1, en el que consta como fecha de inicio de actividad el 01/10/2002 y como domicilio a efectos de notificaciones DOMICILIO 6, en Madrid y como teléfono uno igualmente de Madrid.

j) El 2 de diciembre de 2005 se ha aportado Acta notarial de manifestaciones de NOMBRE Y APELLIDOS 10 (págs. 480 a 483 del expediente) en la que hace constar que incurrió en determinados errores en las manifestaciones incorporadas a la diligencia de 24/11/2005, pues se había confundido ya que, en realidad las manifestaciones realizadas han de entenderse referidas a ENTIDAD 18, en lugar de a ENTIDAD 1.

k) El 5 de julio de 2006 se personó un actuario de la Inspección de la Hacienda Foral de Bizkaia en el domicilio de ENTIDAD 1, DOMICILIO 2 de Bilbao, siendo atendido por NOMBRE Y APELLIDOS 10, la cual, a instancia de aquel mostró los libros de contabilidad de los años 2002, 2003 y 2004, libros registros de facturas emitidas y recibidas de los años 2002 a 2005, así como las facturas emitidas y recibidas. El domicilio que consta en las facturas es el mencionado

de Bilbao. NOMBRE Y APELLIDOS 10 señaló que desde hace un tiempo la llevanza de la contabilidad la lleva a cabo ENTIDAD 19 y que con anterioridad funcionaban con un programa informático en red de ENTIDAD 1, mostró la sala de reuniones donde tienen lugar las reuniones del Consejo de Administración que se celebran en Bilbao y se reafirmó en el contenido del acta notarial de 2 de diciembre de 2005, aclarando que la confusión estuvo motivada porque los funcionarios de la AEAT accedieron a las oficinas por la puerta del Departamento 11, sede en Bilbao de ENTIDAD 18, contiguo a la sede de ENTIDAD 1.

l) Declaraciones presentadas en diversos ejercicios (modelos 110, 190, 123, 193, 300, 390 y 347) en ocasiones en Madrid, y otras veces en Bizkaia.

m) Datos relativos a la titularidad de cuentas abiertas por ENTIDAD 1, entre otras, una cuenta abierta en una sucursal del BBVA de Bilbao, otra en la oficina de Banca Corporativa de Banesto y una cuenta de valores en la oficina de Banca Corporativa de Banesto en Madrid.

n) En las cuentas anuales de los ejercicios 2002 y 2003, depositadas en el Registro Mercantil, consta como teléfono de contacto uno de Madrid. Son formuladas en dicha ciudad, respectivamente, los días 27/03/03 y 04/03/04, y aprobadas en Juntas Generales celebradas en Madrid, los días 27/05/03 y 29/06/04, respectivamente, y las certificaciones emitidas por el Secretario del Consejo de Administración de ENTIDAD 1, con el visto bueno del Presidente, están fechadas en Madrid, acreditándose la legitimidad de la firma de ambos por notarios de Madrid.

ñ) Obra en el expediente un correo electrónico (págs. 864-866) remitido por un Abogado del Colegio de Abogados de Bilbao (que es el representante de ENTIDAD 1) dirigido a la actuario de la Diputación Foral, fechado el día 13 de julio de 2006 en el que se exponen las actividades que realiza la entidad y cómo se materializan las funciones relacionadas:

I. Gestión de Participaciones

A) Adquisición de participaciones

- En 2002

1. Adquisición del 26,01 % de ENTIDAD 20 (LETRA) NNNNNNNNN)

2. Adquisición del 5 % de ENTIDAD 14 (CIF: (LETRA) NNNNNNNNNN), sociedad con domicilio fiscal en MUNICIPIO 10 (Vizcaya), otorgándose escritura pública en una notaría de Bilbao.

Ambas adquisiciones fueron decididas por el Consejero Delegado (no consta mención a las mismas en las actas de Junta o Consejo de 2002)

-En 2003.

1. Creación de ENTIDAD 21 (LETRA) NNNNNNNNNN)

2. Creación de ENTIDAD 22 (LETRA) NNNNNNNNNN)

3. Aportación de ENTIDAD 21 y ENTIDAD 22 a ENTIDAD 23 NNNNNNNNNN), recibiendo un 7,92 % en la ampliación de capital de esta sociedad.

-En 2004

1. Absorción de la sociedad ENTIDAD 2 (LETRA) NNNNNNNNNN) y adquisición de un 70% en ENTIDAD 18 propiedad de la absorbida, otorgándose escritura pública en una notaria de Bilbao.

2. Adquisición de un 30 % de ENTIDAD 18 mediante aportación no dineraria por parte de la sociedad francesa ENTIDAD 6 (ENTIDAD 24), habiéndose elevado a escritura pública en una notaría de Bilbao.

3. Adquisición del 100 % de la sociedad ENTIDAD 25 ((LETRA) NNNNNNNN), mediante aportación no dineraria en ampliación de capital de la sociedad, documentada en escritura pública otorgada en una notaría de Bilbao.

4. Creación de ENTIDAD 26 (LETRA)NNNNNNNN), a la que se aporta la actividad comercial realizada tradicionalmente por la delegación en Bilbao de ENTIDAD 1, elevándose a escritura pública otorgada en una notaría de Bilbao.

5. Compra del 15% de ENTIDAD 27 (LETRA) NNNNNNNN), a ENTIDAD 24.

-En 2005 Se crea la sociedad ENTIDAD 28 (LETRA) NNNNNNNN).

B) Cobro de dividendos.

Son normalmente cobrados en las cuentas abiertas en Bilbao (BBVA o Banesto)

C) Venta de participaciones

1. Venta de un 26 % de ENTIDAD 18 a la sociedad ENTIDAD 28, habiéndose elevado a escritura pública en una notaria de Bilbao.

2. Venta del 100 % de ENTIDAD 25, habiendo otorgado escritura pública en Barcelona.

II. Actividad financiera

1. Concesión de préstamos. Los más importantes son de carácter participativo, concretamente tres: uno, concedido a ENTIDAD 20 en 2002 por importe de IMPORTE 2 euros; otro, concedido en 2003 a ENTIDAD 29 por importe de IMPORTE 3 euros; y, el tercero, concedido en 2004 a ENTIDAD 23 por importe de IMPORTE 4 euros. (En general estas decisiones se toman por el órgano de administración, sin que se mencionen expresamente en las actas).

2. Gestión de excedentes de tesorería. Normalmente proceden del cobro de dividendos de las sociedades participadas y la de la devolución de los préstamos concedidos. Los excedentes suelen invertirse en activos financieros a largo plazo, tarea que, desde 2004, lleva a cabo NOMBRE Y APELLIDOS 9 como apoderado ante las entidades bancarias, operando sobre cuentas abiertas en oficinas de Bilbao (BBVA y Banesto).

3. Préstamo recibido del BBVA en mayo de 2004 por importe de IMPORTE 4 euros, abonado en la cuenta de la sociedad abierta en la sucursal corporativa del Banco de Bilbao.

III. Actividad Inmobiliaria

A) Adquisición de inmueble el 28-07-2004 mediante escritura otorgada en Bilbao.

B) Arrendamiento de una parte de un inmueble. Contrato privado firmado en Bilbao el 1 de septiembre de 2004.

C) Gestión ordinaria. Pago de gastos de comunidad, contratación y pago de suministros, declaraciones fiscales (IVA). Se realiza por la única empleada de ENTIDAD 1, NOMBRE Y APELLIDOS 10.

IV. Función administrativa (interna)

Incluye la llevanza de la contabilidad, recepción y conservación de documentación y justificantes, gestión bancaria diaria, trámites administrativos, etc. Es desarrollada fundamentalmente por la única empleada de la sociedad, así como por el apoderado NOMBRE Y APELLIDOS 9. A partir de 2005 la elaboración de la contabilidad se contrata con la empresa ENTIDAD 19, en su delegación de Bilbao. Hasta 2004 la contabilidad era preparada por NOMBRE Y APELLIDOS 10, con apoyo técnico por parte de NOMBRE Y APELLIDOS 11 (empleado de administración de ENTIDAD 18).

o) En diligencia extendida el 12 de julio de 2006 en las Oficinas de la Hacienda Foral de Bizkaia, NOMBRE Y APELLIDOS 9, apoderado de ENTIDAD 1, manifiesta que la gestión administrativa y la dirección de los negocios de la sociedad se lleva a cabo desde su constitución en el domicilio social de DOMICILIO 2 de Bilbao, distinguiéndose dos etapas en la vida de la empresa:

-una primera, que abarca los años 2002 y 2003, en la que la sociedad desarrollaba una actividad empresarial bastante reducida y durante la cual el personal de la sociedad en Bilbao solicitaba de forma continua la colaboración del personal técnico que trabajaba en las oficinas centrales de ENTIDAD 18 en Madrid.

-una segunda, a partir de 2004, en la que la sociedad sí desarrolla una actividad importante de financiación de las empresas del grupo a través de la concesión de préstamos participativos.

p) Justificantes relativos a desplazamientos por vía aérea realizados en distintas fechas por miembros del Consejo a Bilbao, y, asimismo, justificantes de estancias en dicha ciudad.

No conforme con la fijación del domicilio fiscal de ENTIDAD 1 en el indicado domicilio de Bilbao, la AEAT inició el procedimiento de cambio de dicho domicilio, cuyos trámites se describen detalladamente en el escrito de planteamiento del conflicto, que concluyó con el desacuerdo que dio lugar al presente procedimiento.

La AEAT solicita de esta Junta Arbitral que declare la "procedencia de cambio de domicilio de la entidad ENTIDAD 1, NIF (LETRA) NNNNNNNNN desde el domicilio actual en DOMICILIO 2 de Bilbao (Vizcaya) a DOMICILIO 6 de Madrid, con efectos desde 26/07/2002, fecha de constitución de la sociedad". Frente a esta pretensión, la Diputación Foral de Bizkaia pide a esta Junta Arbitral (como tal *petitum* hay que entender la "conclusión" de su escrito de alegaciones) que declare "que el domicilio fiscal de esta sociedad se ha de localizar, desde su constitución, en el Territorio donde se encuentra el único inmovilizado de la sociedad: DOMICILIO 2 de Bilbao". La misma petición formula la representación de la entidad interesada.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1. Los presentes conflictos acumulados han 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. La resolución del presente conflicto exige, por tanto, determinar, de acuerdo con el artículo 43.Cuatro, b) CEPV, si la gestión administrativa y la dirección de los negocios de las sociedades interesadas se encontraba efectivamente centralizada en el País Vasco, concretamente en Bilbao, o en territorio común, concretamente 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 caso 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 inciso 2º de dicho precepto. Justamente, esto último es lo que pretenden tanto la Diputación de Bizkaia como ENTIDAD 1, pues entienden que, a la vista de las circunstancias concurrentes en el caso, no es posible aplicar el criterio principal, esto es, el consistente en la localización de la "gestión administrativa y dirección de los negocios", dado que no puede determinarse con exactitud dónde está efectivamente centralizada, si en territorio foral o en territorio común.

3. No obstante, antes de ello, han de examinarse dos de las alegaciones formuladas por ENTIDAD 1, una, la existencia de irregularidades y dilaciones excesivas en el procedimiento de comprobación del domicilio fiscal de

ENTIDAD 1, y otra, la extemporaneidad en el planteamiento del conflicto. Digámoslo ya, ninguna de las dos serán atendidas.

- a) En relación con la primera alegación ha de señalarse que no apreciamos la existencia de ninguna irregularidad en la tramitación del cambio de domicilio; particularmente, no nos parece que la duración del procedimiento sea excesiva a la vista de las circunstancias; al margen de que no está claro que consecuencias perjudiciales tendría ello, de ser cierto, sobre la esfera jurídica de la empresa interesada, en el marco del presente conflicto.
- b) No mejor suerte ha de correr la alegación relativa a la extemporaneidad, y ello, porque el presente conflicto se registró en esta Junta Arbitral el 22 de mayo de 2008, y para esa fecha no había transcurrido el plazo de un mes previsto en el artículo 13.2 de su Reglamento, puesto que el cómputo de dicho plazo no puede iniciarse, obviamente, hasta que concluya el procedimiento sobre cambio de domicilio, cosa que en esta ocasión tuvo lugar el día 22 de abril (pág. 928 del expediente), por lo que el plazo ha de computarse a partir del siguiente día, 23 de abril, de conformidad con lo dispuesto en la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

4. Entrando ya 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 su Resolución 4/2009, de 6 de marzo de 2009, 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 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".

5. Dado que el lugar en que se realice la gestión administrativa y la dirección de los negocios es una cuestión fáctica, deben tenerse en cuenta los distintos elementos probatorios que obren en el expediente (el domicilio fiscal 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 inspectores tanto de la AEAT como de la Diputación Foral de Bizkaia, la localización de la oficina desde la que se lleva a cabo la gestión administrativa de la sociedad, la localización de la oficina desde la que se lleve a cabo la contratación general de la entidad, las cuentas corrientes, etc.), pues todos ellos constituyen o pueden constituir, datos fácticos muy relevantes para determinar el domicilio fiscal de la entidad.

6. Como hemos dicho, del expediente se desprende que, según resulta del Registro Mercantil y del Libro de Actas de Juntas Generales, en ocasiones éstas se han celebrado en Bilbao y otras veces en Madrid. El hecho de que se celebren mayoritariamente en una u otra ciudad no es determinante para resolver el problema que nos ocupa, pues las Juntas Generales no tienen la tarea de gestionar, administrar o dirigir las sociedades. Un examen de las Actas obrantes en el expediente nos permite decir que no contienen datos suficientes de los que queda deducir que las decisiones acerca de la gestión administrativa y la dirección de los negocios se adoptan en el transcurso de ellas, por lo que hecho de que se celebren en una u otra ciudad no es un dato relevante para resolver la cuestión que nos ocupa.

7. No puede otorgarse un gran valor probatorio a determinados extremos recogidos en informes emitidos por la Inspección de la Diputación Foral de Bizkaia, en la medida en que se limitan a recoger el contenido de un correo electrónico enviado a la misma por el asesor de la entidad, puesto que la información en él plasmada no se acompaña de las pruebas necesarias que

apoyen lo que en dicho correo electrónico se expresa; la Diputación, prácticamente, se limita a hacer suyas las aseveraciones que en él se reflejan.

Ese déficit probatorio, apuntado por la AEAT, solo parcialmente se corrige con ocasión de las alegaciones formuladas por ENTIDAD 1 el 25 de marzo de 2009, en la medida en que se acompañan determinados documentos que apoyan, parcialmente, el contenido del mencionado correo electrónico.

La debilidad probatoria, de cara a acreditar que en Bilbao está efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de los negocios de la entidad se mantiene incluso después de las alegaciones presentadas por ENTIDAD 1. En ese sentido, por ejemplo, es irrelevante la compra en 1971, es decir, hace treinta años, por ENTIDAD 18, del local en que se sitúa el domicilio fiscal de la entidad; no tiene peso específico determinante el hecho de que las declaraciones tributarias se presenten en una ciudad (Madrid) o en otra (Bilbao) puesto que ello, según se desprende del expediente, solo indicaría, como mucho, dónde se lleva a cabo parte de la gestión administrativa; tampoco de los movimientos de cuentas arrojan luz sobre la cuestión controvertida; y, en fin, no tienen ninguna valor, insistimos a los presentes efectos, las fotografías digitales impresas en las que se muestra la entrada a los departamentos ocupados por ENTIDAD 18 y por ENTIDAD 1, así como las dependencias del domicilio social y fiscal de ENTIDAD 1.

De la documentación que se ha puesto a nuestra disposición se desprende que en Bilbao se han llevado a cabo, exclusivamente, labores auxiliares, de gestión documental fiscal, administrativa y social, sin intervención directa sobre la gestión del negocio, ni se contrata, ni se actúa de acuerdo con el objeto social la entidad, sino que ello tiene lugar en Madrid, independientemente del hecho de que se otorguen, en determinadas ocasiones, escrituras en notarías de Bilbao.

8. En relación con los justificantes relativos a desplazamientos por vía aérea realizados en distintas fechas por miembros del Consejo, bastará decir, que no

se acredita su correlación con ninguna actividad concreta, ya sea con la celebración de Juntas ya sea con la realización de operaciones comerciales. Lo mismo puede decirse, en relación con los gastos producidos durante las estancias (comidas).

9. En cambio, sí son un dato muy relevante las actas extendidas con ocasión de la visita realizada a la sede en Bilbao de la entidad por la Inspección de la AEAT. Tan relevantes son, como ha percibido la propia entidad interesada, que con posterioridad a la misma se ha extendido un acta notarial de manifestaciones de NOMBRE Y APELLIDOS 10, fechada el 2 de diciembre de 2005, en la que hace constar que incurrió en determinados errores en las manifestaciones incorporadas a la diligencia de 24/11/2005. Ninguna duda cabe de que tienen bastante más valor probatorio las declaraciones iniciales, que además se acompañaron de la entrega de determinados documentos, que las contenidas en la posterior Acta notarial. En ésta lo que se plasma es una declaración de conocimiento de carácter unilateral, y, por ello su valor probatorio solo alcanza a la fecha y al hecho que motiva su otorgamiento ex artículo 1218, párrafo 1º del Código civil, pero no a las declaraciones en sí mismas, de forma que frente a terceros las declaraciones de la empleada de la entidad, son una prueba más que ha de valorarse tomando en consideración las circunstancias que en ellas concurren y, en su caso, y los resultados de la prueba que sobre éstas se hubiere practicado.

En realidad, por mucho que la declaración de la empleada se haya incorporado a un documento público, eso no le dota de un especial valor a los presentes efectos, pues su valor probatorio ha de ponderarse teniendo en cuenta las siguientes circunstancias: quien emite la declaración es en ese momento (pág. 890 del expediente) la única empleada de la entidad, es hija del apoderado de la entidad y las declaraciones se formularon después de la iniciación del procedimiento de cambio de domicilio. Por ello, lo más correcto es dar mayor valor probatorio a las declaraciones iniciales, cuando además se aportaron en ese momento inicial determinados documentos cuyo contenido, ni entonces ni después, se ha desvirtuado.

10. Igualmente relevante es la diligencia extendida el 12 de julio de 2006 en las Oficinas de la Hacienda Foral de Bizkaia, por NOMBRE Y APELLIDOS 9, apoderado de ENTIDAD 1, pues en ella paladinamente reconoce que inicialmente la gestión se llevaba desde las oficinas centrales de ENTIDAD 18 en Madrid. La verdad es que eso siempre ha sido así, y por ello acabaremos concluyendo que es Madrid donde está efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de los negocios de la entidad, dado que junto a lo ya dicho, ha tenerse en cuenta que es Madrid donde tienen su domicilio los apoderados, igualmente es en dicha ciudad donde están domiciliados la mayoría de los miembros del Consejo de Administración (pues es en ella donde tienen su residencia las personas físicas que representan a las entidades mercantiles integrantes de dicho Consejo); igualmente es en dicha localidad donde tienen su domicilio los Consejeros Delegados de la entidad. La conclusión que alcanzamos está en la misma línea de nuestra Resolución 4/2009, citada por la AEAT en sus alegaciones, en la que señalamos que "la concurrencia de circunstancias tales como la localización de la oficina o dependencia desde la que se verifique normalmente la contratación general de la entidad, sin perjuicio de la que pueda desarrollarse en otros lugares, dependiendo de las actividades ejercidas, la localización de la oficina en la que se lleve de modo permanente la contabilidad principal, y el lugar donde estén domiciliados fiscalmente administradores o gerentes de la entidad en un número adecuado para poder verificar y apreciar en debida forma las operaciones sociales, constituyen, o pueden constituir, datos fácticos muy relevantes para determinar el domicilio fiscal de una sociedad".

11. En definitiva, la valoración conjunta de los elementos de hecho y circunstancias expuestos en los anteriores Fundamentos de Derecho 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 realizaban en Bilbao sino en Madrid. Mientras que la mayoría de tales circunstancias apuntan en esta dirección, son, por el contrario muy débiles los datos que apoyan la realidad de la gestión administrativa y dirección en Bilbao.

12. Habiendo llegado a la conclusión de que la gestión administrativa y la dirección de los negocios de la entidad interesada en el presente conflicto se encuentra en Madrid desde su constitución, no es necesario acudir al criterio subsidiario del lugar donde radique el mayor valor del inmovilizado establecido en el artículo 43.Cuatro, b), inciso 2º del CEPV.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

Declarar que desde su constitución el 26 de julio de 2002 el domicilio fiscal de la sociedad a la que se refiere el presente conflicto no se encontraba en Bilbao (Vizcaya), que es el lugar de su domicilio social, sino en Madrid.