

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

**Conflicto:** 02/2010

**Administraciones afectadas:**  
Diputación Foral de Araba/Álava  
Administración del Estado

**Objeto:** Domicilio fiscal

## **Resolución R 2/2013**

### **Expediente 02/2010**

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 25 de enero de 2013

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 Álava acerca del domicilio fiscal de la entidad ENTIDAD 1 (NIF: (LETRA)NNNNNNNN), expediente 2/2010

### **I. ANTECEDENTES**

El conflicto fue planteado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) mediante escrito de fecha 12 de marzo de 2010, registrado de entrada en esta Junta Arbitral el día 16 de marzo de 2010 y admitido a trámite el 24 de junio de 2011. Formularon alegaciones la Diputación Foral de Álava, por medio de escrito fechado el 17 de noviembre de 2011, que tuvo entrada en la Junta Arbitral el 18 de noviembre de 2011, y tras la puesta de manifiesto del expediente, se presentaron escritos de alegaciones por la AEAT, de fecha 9 de

febrero de 2012, con registro de presentación en Correos del 10 de febrero de 2010, por la Diputación Foral de Álava, de fecha 8 de febrero de 2012, con registro de entrada el 9 de febrero de 2012, y por la entidad ENTIDAD 1, de fecha 10 de febrero de 2012, registrado de entrada el 14 de febrero de 2012.

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

a) En fecha que no consta en el Expediente se constituyó la ENTIDAD 2, que fue inscrita en el Registro Mercantil de Zaragoza y que conforme al artículo 4 de sus Estatutos, fijó su domicilio social en MUNICIPIO 1, Zaragoza, DOMICILIO 1.

b) Por escritura otorgada en Zaragoza, ante el notario D. NOMBRE Y APELLIDOS 1, para el protocolo de su compañero D. NOMBRE Y APELLIDOS 2, el 25 de marzo de 2002, se transformó en Sociedad Limitada y cambió su denominación a ENTIDAD 1. En esta escritura se recogen acuerdos adoptados por la Junta General de la Sociedad celebrada el 20 de febrero de 2002, con asistencia, presentes o representados, de todos los socios de la misma, y se manifiesta que el domicilio de la sociedad radica en Zaragoza, DOMICILIO 2 – 2º.

c) De los seis socios que tenía la sociedad al momento de celebrarse la Junta General de 20 de febrero de 2002, cinco de ellos, personas físicas, declaraban tener su domicilio en la provincia de Zaragoza, bien en la capital o bien en MUNICIPIO 1, y un socio, persona jurídica, declaraba tener su domicilio social en MUNICIPIO 2 (Navarra), si bien fue representado en la Junta por una persona física domiciliada en Zaragoza. Este socio, la entidad ENTIDAD 3, antes de trasladar su domicilio social a MUNICIPIO 2 (Navarra), lo había tenido también en Zaragoza, y al trasladarse a MUNICIPIO 2 en el año 1999, acordó establecer una sucursal en Zaragoza, en DOMICILIO 2 - 2º, de la que designó representante, según consta en el Registro Mercantil, a D.

NOMBRE Y APELLIDOS 3, con domicilio en Zaragoza, en DOMICILIO 2, principal.

d) En la misma Junta General de socios del 20 de febrero de 2002, la administración de la sociedad se encomendó a un Consejo de Administración integrado por tres personas físicas, D. NOMBRE Y APELLIDOS 3, domiciliado en Zaragoza, D. NOMBRE Y APELLIDOS 4, domiciliado en MUNICIPIO 1 (Zaragoza) y D. NOMBRE Y APELLIDOS 5, con domicilio en León desde 2005 y anteriormente en La Rioja y en Madrid. Este acuerdo quedó igualmente recogido en la escritura otorgada en Zaragoza, el 25 de marzo de 2002.

e) En la Junta General de socios del 29 de octubre de 2002, cuyos acuerdos se elevaron a públicos mediante escritura otorgada igualmente en Zaragoza, ante el notario D. NOMBRE Y APELLIDOS 2 el 18 de noviembre de 2002, se acordó cesar a los administradores D. NOMBRE Y APELLIDOS 3, D. NOMBRE Y APELLIDOS 4 y D. NOMBRE Y APELLIDOS 5, y designar administrador único a uno de ellos, a D. NOMBRE Y APELLIDOS 3, con domicilio en Zaragoza, en DOMICILIO 2, principal.

f) A la fecha de planteamiento del conflicto, el capital de ENTIDAD 1 era detentado por la entidad ENTIDAD 3, con domicilio social en MUNICIPIO 2 (Navarra) y con sucursal en Zaragoza, en DOMICILIO 2 - 2º, que poseía el 93,18% y por D. NOMBRE Y APELLIDOS 5, propietario del 6,82% restante, con domicilio en León desde 2005 y anteriormente en La Rioja y en Madrid.

g) En el edificio señalado como DOMICILIO 2 de Zaragoza tienen su domicilio D. NOMBRE Y APELLIDOS 3, administrador único de ENTIDAD 1 y una de sus socias, Dña. NOMBRE Y APELLIDOS 6, y en el piso segundo tiene una sucursal el socio mayoritario, la entidad

ENTIDAD 3. El edificio pertenece a la COMUNIDAD DE BIENES 1, integrada por las hijas del administrador único de ENTIDAD 1.

h) En visita efectuada por la inspección tributaria de la AEAT al local del piso segundo de DOMICILIO 2 de Zaragoza, el 2 de octubre de 2008, se formalizó diligencia en la que se hizo constar que la dependencia tiene los elementos propios de una oficina y que examinado el contenido de alguno de los archivadores, se pudo apreciar que contenía facturas de la Sociedad ENTIDAD 1

i) En la Junta General de socios del 5 de diciembre de 2002, cuyos acuerdos se elevaron a públicos mediante escritura otorgada en Zaragoza, ante el notario D. NOMBRE Y APELLIDOS 2, el 30 de diciembre de 2002, se acordó trasladar el domicilio social de ENTIDAD 1 desde MUNICIPIO 1 (Zaragoza) a Vitoria, fijándolo en DOMICILIO 3, domicilio que también corresponde al despacho profesional de D. NOMBRE Y APELLIDOS 7, asesor fiscal.

j) En la Junta General de socios del 30 de mayo de 2006, cuyos acuerdos se elevaron a públicos mediante escritura otorgada en Zaragoza, ante el notario D. NOMBRE Y APELLIDOS 2, el 3 de julio de 2006, se acordó trasladar el domicilio social de ENTIDAD 1 desde DOMICILIO 3, de Vitoria, a DOMICILIO 4, también de Vitoria.

k) La Sociedad ENTIDAD 1 se dedicó, en sus inicios, bajo la forma de Sociedad Agraria de Transformación, a la explotación extensiva de ganado bovino, y tras su transformación en SL, se ha dedicado a actividades inmobiliarias.

En el período 2003 a 2007 adquirió la siguientes fincas: 26 fincas radicadas en MUNICIPIO 3 (Castellón); una finca radicada en MUNICIPIO 4 (Zaragoza); dos fincas radicadas en MUNICIPIO 5 (León); una finca radicada en MUNICIPIO 6 (Navarra); una finca radicada en

MUNICIPIO 7 (Zaragoza); una finca radicada en MUNICIPIO 8 (Zaragoza); cuatro fincas radicadas en Zaragoza capital; una finca radicada en MUNICIPIO 9 (Málaga); y unos terrenos, de los que no consta cuántas fincas son, adquiridos en dos transacciones, en MUNICIPIO 10 (Álava).

En todos los casos en los que consta acreditado dónde se otorgaron las escrituras públicas de adquisición de las referidas fincas, resulta que lo fueron: en Zaragoza, en trece fechas distintas; en MUNICIPIO 11 (Zaragoza), en seis fechas distintas; y en MUNICIPIO 12 (Navarra) en una ocasión.

En todas las escrituras, de las que consta el detalle, en las que no compareció en representación de ENTIDAD 1 su administrador único, lo hicieron apoderados que acreditaron sus facultades de representación en virtud de escrituras otorgadas, en todos los casos, ante el notario de Zaragoza, D. NOMBRE Y APELLIDOS 2: apoderamientos a D. NOMBRE Y APELLIDOS 8, en fechas 07/04/2006 y 28/11/2006, que interviene en doce escrituras; y apoderamiento a Dña. NOMBRE Y APELLIDOS 6, de fecha 28/10/2005, que interviene en dos escrituras.

l) En sus alegaciones, ENTIDAD 1 manifiesta que proyectó una importante inversión para la construcción de una bodega en MUNICIPIO 10 (Álava) y acredita, con diversa documentación, la realización de estudios preliminares y la repercusión que la noticia alcanzó en algunos medios de comunicación. Pero la propia entidad reconoce que el proyecto se demoró por problemas en la obtención de licencias y que quedó paralizado por la crisis del sector.

m) Según resulta del Expediente, ENTIDAD 1 solamente ha tenido contratadas a dos empleadas: una con contrato limitado a tres meses de vigencia, entre el 20/11/2006 y el 19/02/2007, en jornada de cuatro horas, con categoría de telefonista, y con la función específica de "apoyo

a campaña informativa"; y la otra con un contrato indefinido que se inició el 20/11/2006, con categoría de auxiliar administrativa.

n) Según resulta del Expediente, ENTIDAD 1 es, o ha sido, titular de once cuentas bancarias: una en la Caja de Ahorros de Córdoba, sucursal de MUNICIPIO 13 (Jaén); dos en la Caja de Ahorros Inmaculada de Aragón, sucursal de MUNICIPIO 14 (Zaragoza); otra en la Caixa, sucursal de MUNICIPIO 1; dos en la Caja de Ahorros de Salamanca y Soria, sucursal DOMICILIO 5 de Zaragoza; otra en la Caja Rural de Teruel, sucursal DOMICILIO 6 de Zaragoza; otra en el BBVA, sucursal de MUNICIPIO 1 (Zaragoza); otra en la Caja de Ahorros de Santander y Cantabria, sucursal de Zaragoza; otra en Cajalón, sucursal de Zaragoza; otra en Caja Vitoria, Sucursal DOMICILIO 7 de Vitoria,

o) En el Expediente constan facturas recibidas por ENTIDAD 1 que fueron remitidas tanto a su domicilio social de DOMICILIO 4 de Vitoria, como a la dirección de DOMICILIO 2 de Zaragoza.

p) El 30 de abril de 2008 se personó un actuario de la AEAT en el domicilio de DOMICILIO 4 de Vitoria, y formalizó una diligencia en la que hizo constar que se trataba de un local de unos doce metros cuadrados, donde fue atendido por Dña. NOMBRE Y APELLIDOS 9 (que es la empleada con categoría de auxiliar administrativo de ENTIDAD 1), quien le manifestó lo siguiente:

I. Que la sociedad es dirigida por D. NOMBRE Y APELLIDOS 3, que se suele desplazar a Vitoria cada quince días.

II. Que recibe instrucciones de su jefe, D. NOMBRE Y APELLIDOS 3, que cuenta con oficina en Zaragoza y en Madrid.

III. Que las facturas, extractos bancarios y demás documentación que recibe, la remite a DOMICILIO 2 de Zaragoza.

IV. Que la gestión contable se realiza en Zaragoza. La contabilidad se encuentra en red y cada vez que va a acceder a la misma avisa previamente a Zaragoza.

V. Que desconoce exactamente dónde se lleva la gestión fiscal, ya que la sociedad tiene contratada una asesoría en Vitoria y otra en Zaragoza.

VI. Que realiza labores administrativas como presentación de declaraciones, que recibe confeccionadas desde Zaragoza.

VII. Que ella no interviene en los cobros y pagos.

q) El 13 de mayo de 2008 se constituyó nuevamente la inspección de la AEAT en el domicilio de DOMICILIO 4 de Vitoria, para comprobación de domicilio fiscal, y formalizó una diligencia en la que se hizo constar que fue atendida por Dña. NOMBRE Y APELLIDOS 10, en calidad de representante autorizada, quien le manifestó lo siguiente:

I. Que el domicilio de DOMICILIO 3, donde se domicilió en un principio, en Vitoria, ENTIDAD 1, es el domicilio profesional de ENTIDAD 4.

II. Que los servicios que se prestaron a la sociedad por parte de ENTIDAD 4 consistieron en la gestión fiscal y contable.

III. Que la dirección de la sociedad es realizada por su administrador único D. NOMBRE Y APELLIDOS 3, quien se desplaza periódicamente a Vitoria,

IV. Que D. NOMBRE Y APELLIDOS 11 es la persona que lleva la contabilidad de las empresas del grupo de D. NOMBRE Y

APELLIDOS 3. Que lleva la contabilidad de unas seis empresas radicadas en Zaragoza y en MUNICIPIO 2 (Navarra), y que se desplaza a Vitoria para la gestión contable de las sociedades domiciliadas en DOMICILIO 4.

V. Según los datos que constan en la AEAT, D. NOMBRE Y APELLIDOS 11 está domiciliado en MUNICIPIO 11 (Zaragoza) y percibe retribuciones de la CB COMUNIDAD DE BIENES 1, con domicilio en DOMICILIO 2 de Zaragoza.

No conforme con la fijación del domicilio fiscal de ENTIDAD 1 en ninguna de las dos localizaciones en las que sucesivamente se ha fijado su domicilio fiscal en Vitoria, en DOMICILIO 3 a partir del 31/12/2002, y en DOMICILIO 4, a partir del 03/07/2006, la AEAT inició el procedimiento de cambio de 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 una "declaración de cambio de domicilio fiscal de ENTIDAD 1 a DOMICILIO 2, 2º, de Zaragoza, con efectos retroactivos del 15/01/03.". Frente a esta pretensión, la Diputación Foral de Álava pide a esta Junta Arbitral que "resuelva el conflicto planteado acordando declarar que el domicilio fiscal de la entidad radica en la dirección correspondiente a la oficina de Vitoria-Gasteiz en el Territorio Histórico de Álava". En los mismos términos formula su petición la representación de la entidad interesada.

## **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. 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 la sociedad interesada se encontraba efectivamente centralizada en el País Vasco, concretamente en Vitoria, o en territorio común, concretamente en Zaragoza. 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.

3. Entrando a conocer del fondo del conflicto, comenzamos recordando, de la mano de la STS de 13 de octubre de 2011 (Recurso de Casación núm. 5908/2000), que: "El domicilio fiscal, concepto autónomo respecto del domicilio social, coincide con este último cuando en él esté efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de los negocios; en cambio, si no ocurre dicha circunstancia se está al lugar de gestión o dirección". En ese sentido, esta Junta Arbitral ya declaró en sus Resoluciones 4/2009, de 6 de marzo de 2009 y 29/2011, de 22 de diciembre de 2011 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".

4. 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 los inspectores, los medios personales y la cualificación de los mismos con los que cuenta la entidad en la localización desde la que sostiene que lleva a cabo la gestión administrativa, los lugares donde se lleva a cabo la contratación de la sociedad, los lugares en los que se formalizan las escrituras públicas que otorgan sus administradores y apoderados, las cuentas corrientes, etc.), pues todos ellos constituyen o pueden constituir, datos fácticos muy relevantes para determinar el domicilio fiscal de la entidad.

5 Del Expediente queda acreditado que el primer domicilio en el que la sociedad fijó su sede social en Vitoria, correspondía al despacho de un profesional de la asesoría fiscal. En el período en el que estuvo localizado el

domicilio fiscal en aquella dirección, en DOMICILIO 3, entre el 31/12/2002 y el 03/07/2006, la entidad no tuvo contratado a ningún empleado y tampoco tuvo ningún administrador o apoderado que residiera en Vitoria. Una empleada de la asesoría a cuya sede correspondía el domicilio social de la entidad, compareciendo ante la inspección de la AEAT como representante autorizada de la sociedad, reconoció que los servicios que se prestaron a la sociedad consistieron en la gestión fiscal y contable, pero que la dirección la realizaba un administrador que residía en Zaragoza y que la contabilidad la llevaba una persona que, asimismo, resulta ser residente en la provincia de Zaragoza.

También resulta del Expediente que una vez trasladado el domicilio fiscal fuera del despacho del asesor fiscal, a la nueva sede de DOMICILIO 4, lo que se realizó el 03/07/2006, durante un período de casi cinco meses ENTIDAD 1 ni siquiera puede acreditar que alguien se ocupara de la más elemental tarea de atender a las visitas o recoger la correspondencia, pues hasta el 20/11/2006 no se contrató a ninguna empleada, ni se dispuso de administrador o apoderado residente en Vitoria.

6 La contratación de dos empleadas a partir del 20/11/2006 tampoco refuerza en extremo la tesis de que con esos medios se atendiera desde Vitoria la gestión administrativa y la dirección de los negocios de ENTIDAD 1.

En efecto, de las dos empleadas contratadas, una lo fue solamente por tres meses, a media jornada, y con una función específica y, tan alejada de la gestión y dirección, como era la de "apoyo a campaña de información", y la otra tenía la categoría de auxiliar administrativa.

Es especialmente relevante el testimonio de esta empleada cuando se constituyó la inspección de la AEAT, sin previo aviso, en el domicilio social, y reconoció ante la misma: que la dirección era ejercida por un administrador que se desplazaba a Vitoria cada quince días y que tenía oficina en Zaragoza y en Madrid; que la documentación que recibía la remitía a Zaragoza, a la dirección de DOMICILIO 2; que la gestión contable se realizaba en Zaragoza y

que ella, para acceder a la contabilidad, avisaba previamente a Zaragoza; que las declaraciones que ella presentaba en Vitoria se confeccionaban en Zaragoza; y que ella no intervenía en los cobros y pagos.

Y es significativo el testimonio de esta empleada, porque era la única persona ligada a la gestión de la sociedad, radicada en Vitoria.

El valor probatorio de este testimonio queda realizado por la espontaneidad con la que fue prestado ante una visita no anunciada de la inspección tributaria, y contrasta con la desautorización indigente de documentos que se realiza en el escrito de alegaciones de ENTIDAD 1, bajo la justificación de su "nerviosismo" y "confusión" ante una visita no concertada de un inspector.

7 En el mismo sentido, contradice el orden natural y lógico de una organización empresarial, la pretensión de que la dirección y gestión de una sociedad se realice en una localidad en la que nunca se ha acudido a un notario, pese a ser muy reiteradas las ocasiones en las que la contratación o la formalización de actos de gobierno de la entidad ha requerido la intervención de fedatario público.

Y lo mismo cabe decir de la pretensión de que se gestione y dirija una sociedad desde una localidad en la que únicamente está abierta una de las once cuentas bancarias con las que opera o ha operado, y que incluso esta única cuenta abierta en Vitoria no se haya contratado sino en el año 2010, cuando según se pretende, ya hacía ocho años que la sociedad se dirigía desde Vitoria y, significativamente, coincidiendo con el planteamiento de este Conflicto.

8 A la vista del Expediente es obligado concluir que la pretensión de que el domicilio fiscal de ENTIDAD 1 haya estado alguna vez en Vitoria, adolece de un déficit probatorio que choca frontalmente con la cantidad y con la contundencia de los indicios y de los hechos constatados que ligan a la sociedad con Zaragoza.

9 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 han realizado nunca en Vitoria, sino en Zaragoza. 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 Vitoria.

En su virtud, la Junta Arbitral

### **ACUERDA**

Declarar que el domicilio fiscal de la sociedad ENTIDAD 1 no ha radicado nunca en Vitoria (Álava), que es el lugar de su domicilio social desde el 31 de diciembre de 2002, sino en Zaragoza.