

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

Conflicto: 31/2008

Administraciones afectadas:

Diputación Foral de Bizkaia

Administración del Estado

Objeto: Domicilio fiscal

Resolución R 3/2012

Expediente 31/2008

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 30 de marzo 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 Administración del Estado frente a la Diputación Foral de Bizkaia sobre el domicilio fiscal de la ENTIDAD1 (NIF (LETRA) NNNNNNNN), que se tramita ante esta Junta Arbitral con el número de expediente 31/2008.

I. ANTECEDENTES

1. El presente conflicto fue planteado por la Agencia Tributaria (sic) de Administración Tributaria (AEAT) mediante escrito de su Director General de fecha 21 de mayo de 2008, que tuvo entrada en esta Junta Arbitral el día siguiente.

En dicho escrito se expone que con fecha 26 de diciembre de 2003 se emitió por la Dependencia de Inspección de la Delegación Especial de la AEAT de Madrid informe relativo a la comprobación del domicilio fiscal de la ENTIDAD1,

NIF (LETRA) NNNNNNNN (en adelante ENTIDAD1 o "la entidad"), que concluye que el domicilio fiscal de esta entidad está incorrectamente fijado en Bilbao, DOMICILIO1, y que debe fijarse en Madrid, por encontrarse allí centralizada su gestión administrativa y la dirección de sus negocios.

Expone el escrito de planteamiento que a partir de este momento la determinación del domicilio fiscal de la entidad dio lugar a las siguientes actuaciones:

- Emisión de un informe de fecha 31-1-2005 por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la AEAT en el País Vasco, en el que se concluye que el domicilio fiscal de ENTIDAD1 debe fijarse en Madrid, DOMICILIO2, lugar en el que se realiza la gestión administrativa y dirección de los negocios de la entidad, con efectos retroactivos desde su constitución el 31 de diciembre de 1990.
- Propuesta de cambio de domicilio a la Diputación Foral de Bizkaia con fecha 28-2-2005, remitido el 2-3-2005.
- Emisión el 12-1-2006 por el Servicio de Inspección de la Diputación Foral de Bizkaia de un informe en el que se concluía que el domicilio fiscal de la entidad estaba correctamente fijado en Bizkaia, por lo que no procedía el cambio propuesto.
- El 18-4-2008 se celebró la reunión técnica prevista en el apartado 5.3 de las conclusiones del grupo de trabajo sobre cambios de domicilio, procedimiento amistoso previsto en el artículo 43. Nueve del Concierto Económico.
- Mediante e-mail de fecha 22-4-2008 la Hacienda Foral de Bizkaia manifestó su discrepancia definitiva con la propuesta de cambio de domicilio fiscal de la entidad.

Seguidamente expone el escrito de planteamiento de la AEAT los antecedentes de hecho y los fundamentos de Derecho en los que funda su pretensión y termina solicitando a la Junta Arbitral que declare la procedencia del cambio de domicilio de ENTIDAD1 a Madrid, al domicilio ubicado en DOMICILIO2, con

efectos desde el 31 de diciembre de 1990 (fecha de constitución de la entidad) hasta la fecha del escrito. Subsidiariamente, que se declare que el domicilio fiscal en Madrid está situado en DOMICILIO3, durante el mismo periodo.

2. La Diputación Foral de Bizkaia formuló alegaciones mediante un oficio del Secretario General Técnico del Departamento de Hacienda y Finanzas de fecha 29 de octubre de 2008, registrado de entrada el 4 de noviembre de 2008, por el que remite a la Junta Arbitral un "informe sobre alegaciones" del Servicio de Inspección de la Hacienda Foral de fecha 21 de octubre de 2008. En dicho informe, tras exponer los antecedentes de hecho y fundamentos de Derecho que el citado Servicio estimó procedentes, se concluye que la ENTIDAD1 se encuentra domiciliada en DOMICILIO1 de Bilbao, por ser este el lugar donde se realiza la gestión administrativa y dirección de la actividad económica, conclusión que hay que interpretar que encierra una petición a la Junta Arbitral de que adopte una resolución en este sentido.

3. Puesto de manifiesto el expediente, formuló nuevas alegaciones la AEAT por medio de un escrito de fecha 2 de marzo de 2009, que concluye con la petición a la Junta Arbitral de que declare la ubicación del domicilio de ENTIDAD1 en DOMICILIO2 de Madrid desde el ejercicio 1990. El nuevo escrito prescinde, por tanto, de la solicitud subsidiaria de fijación del domicilio en DOMICILIO3, de Madrid formulada en el escrito de planteamiento.

4. En el mismo trámite, la Diputación Foral de Bizkaia remitió a la Junta Arbitral por medio de un oficio del Departamento de Hacienda y Finanzas de fecha 23 de febrero de 2009, registrado de entrada el siguiente día 24, un informe del Servicio de Inspección de fecha 18 de febrero de 2009, que se limita a ratificarse en los argumentos de hecho y de derecho manifestados en el informe anterior de 21 de octubre de 2008.

5. También formuló alegaciones la entidad en el trámite de puesta de manifiesto del expediente, mediante escrito de fecha 27 de febrero de 2009, que lleva estampado un sello de fechas del Servicio de Correos con la del 2 de

marzo de 2009, y que fue registrado de entrada en la Junta Arbitral el siguiente día 3. El dicho escrito la entidad suplica a la Junta Arbitral que dicte acuerdo por el que mantenga su domicilio fiscal en Bilbao.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1. El presente conflicto ha sido planteado en tiempo y forma, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 13 del Reglamento de la Junta Arbitral del Concierto Económico (RJACE), aprobado por Real Decreto 1760/2007, de 28 de diciembre. En efecto, el escrito de planteamiento se ajusta a los requisitos establecidos en el apartado 2 del citado artículo, el cual establece para dicho planteamiento el plazo de un mes a contar desde la ratificación expresa o tácita en su competencia por la Administración frente a la cual el conflicto se promueve. En el presente caso la Diputación Foral de Bizkaia notificó a la AEAT su discrepancia definitiva con la propuesta de cambio de domicilio por medio de un correo electrónico de fecha 22 de abril de 2008; por consiguiente, el escrito de planteamiento, que tuvo entrada en la Junta Arbitral el 22 de mayo de 2008, fue presentado dentro de plazo.

2. El objeto del presente conflicto es la determinación del domicilio fiscal de ENTIDAD1. Por tanto, la norma que debemos aplicar para la resolución del presente conflicto es el artículo 43.Cuatro del Concierto Económico, que en lo aquí pertinente dispone lo siguiente:

"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".

La AEAT sostiene que el domicilio fiscal de ENTIDAD1 radica en Madrid, en DOMICILIO2, por considerar que es allí donde se lleva a cabo la gestión administrativa y la dirección de los negocios de la entidad, mientras que la Diputación Foral de Bizkaia afirma que dicho domicilio coincide con el domicilio social de la entidad, situado, al tiempo de suscitarse la discrepancia, en Bilbao, DOMICILIO1, por ser este el lugar donde se llevan a cabo tales gestión y dirección.

3. Como hemos dicho en resoluciones precedentes, 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 (resoluciones número R11/2011, de 2 de mayo de 2011, F.D. 3 y R29/2011, de 22 de diciembre de 2011, F.D. 2).

4. En el Antecedente de Hecho Séptimo del escrito de planteamiento del conflicto, expone la AEAT los hechos y circunstancias en los que se basa para sostener que la gestión administrativa y la dirección de los negocios de la entidad se realizan en Madrid, que se enumeran, en síntesis, a continuación, agrupados por el propio escrito en los apartados siguientes:

A) Socios de la entidad, administradores, apoderados y domicilios fiscales

- Los socios de ENTIDAD1 son NOMBRE Y APELLIDOS1, notario de profesión, con domicilio fiscal en Madrid, DOMICILIO2, donde se encuentra su despacho profesional, y sus tres hijos.
- Los socios fundadores de la entidad fueron NOMBRE Y APELLIDOS2, cónyuge de NOMBRE Y APELLIDOS1, con domicilio fiscal actual en Madrid, DOMICILIO4, y NOMBRE Y APELLIDOS3, madre de NOMBRE

Y APELLIDOS1, con domicilio fiscal actual en Getxo (Bizkaia), DOMICILIO5.

- La entidad tuvo inicialmente como administradores a NOMBRE Y APELLIDOS2 y NOMBRE Y APELLIDOS1; por acuerdo elevado a escritura pública el 19 de febrero de 2002 se nombró a la administradora actual, NOMBRE Y APELLIDOS3.
- Mediante escritura pública de fecha 19 de febrero de 2002 la sociedad ENTIDAD1 absorbe a la sociedad ENTIDAD2, con domicilio fiscal en Madrid, de la que son socios y administradores solidarios NOMBRE Y APELLIDOS2 y NOMBRE Y APELLIDOS1.
- El apoderado actual de la entidad es NOMBRE Y APELLIDOS1, nombrado el 18 de febrero de 2002.

B) Visita realizada en el domicilio fiscal de la entidad

El 10 de septiembre de 2004 se persona un actuario de la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la AEAT en el País Vasco en el domicilio fiscal de ENTIDAD1, en DOMICILIO1, en Bilbao, que se corresponde con la asesoría ENTIDAD3. Presente NOMBRE Y APELLIDOS4, socio de la asesoría y representante autorizado de ENTIDAD1, manifiesta que la contabilidad se lleva en esa asesoría desde diciembre de 2001; que ahí se reciben los extractos bancarios y las facturas de compras y gastos de la entidad; que las facturas emitidas por ENTIDAD1 se emiten en Madrid, recibiendo la asesoría una copia de las mismas; y que la asesoría emite dos facturas mensuales a ENTIDAD1, una por arrendamiento y otra por prestación de servicios. Según facturas del segundo semestre de 2004, una de las facturas es por arrendamiento de local de oficina, por IMPORTE1 EUR más IVA, y la otra por IMPORTE2 EUR más IVA, por los servicios de asesoramiento fiscal y contable.

C) Inmovilizado de la entidad

Se enumeran en el escrito de planteamiento diversos inmuebles de los que es titular la entidad, todos ellos sitios en Madrid, a excepción de una vivienda situada en Chiclana de la Frontera (Cádiz).

D) Informes de la Inspección de la AEAT

De los informes emitidos por las Dependencias de Inspección de Madrid y el País Vasco con fechas 26 de diciembre de 2003 y 31 de enero de 2005, respectivamente, resultan en síntesis los siguientes datos:

- ENTIDAD1 figura dada de alta en los siguientes epígrafes del Impuesto sobre Actividades Económicas:
 - * 653.1 (Comercio al por menor de muebles excepto oficina), con domicilio en MUNICIPIO2.
 - * 849.9 (Otros servicios independientes n.c.o.p), con domicilio en Madrid.
- En las declaraciones de retenciones de trabajo personal (modelo 190) de los ejercicios 1999 a 2002, ambos inclusive, consta que todos los trabajadores tienen domicilio fiscal en Madrid.
- En los boletines de cotización a la seguridad social modelo TC1, de los meses de julio a octubre de 2004, consta como domicilio de ENTIDAD1 el de DOMICILIO2, de Madrid.
- Las cuentas bancarias de las que es titular la entidad están abiertas en sucursales de Madrid, constando como autorizado en las mismas NOMBRE Y APELLIDOS1.
- El 27 de noviembre de 2003 suscribe en Madrid un contrato de leasing de un turismo, firmando como representante NOMBRE Y APELLIDOS1.
- Los ingresos en los ejercicios 2002, 2003 y 2004 proceden fundamentalmente de las comunidades de bienes ENTIDAD4 y ENTIDAD5, y ENTIDAD6 en la que NOMBRE Y APELLIDOS1 figura como autorizado en cuentas bancarias. Las tres entidades tienen su

domicilio fiscal en DOMICILIO2. Las facturas por arrendamiento se emiten en Madrid, y el medio de cobro es transferencia bancaria a una cuenta corriente de una sucursal de Bankinter en Madrid.

- En dos facturas del ejercicio 2001 figura como emisor ENTIDAD1, DOMICILIO3, Madrid.
- Prácticamente todos los proveedores de la entidad en los ejercicios 2001 a 2004 tienen su domicilio fiscal en Madrid, y la prestación de los servicios o la entrega de las mercancías se realiza fundamentalmente en Madrid. Las facturas se abonan con cargo a sucursales bancarias de Madrid.

5. En el Fundamento de Derecho Séptimo del escrito de planteamiento se resume la base fáctica de la pretensión de la AEAT de la manera que abreviadamente se expone a continuación:

A) La contratación de la sociedad

La entidad no realiza contratación ni facturación desde la DOMICILIO1 de Bilbao, sino que ésta se realiza desde Madrid, donde se firman los contratos de arrendamiento de los inmuebles explotados por la sociedad y se emite la facturación de la misma.

B) Lugar de llevanza de la contabilidad

La contabilidad se lleva desde Madrid, puesto que todos los empleados de la entidad tienen su domicilio fiscal en Madrid, la facturación se realiza desde Madrid, los contratos de arrendamiento se formalizan en Madrid.

C) Domicilio fiscal de los administradores y apoderados en número adecuado

El apoderado único de la entidad tiene su domicilio en Madrid, así como la totalidad de los socios, y si bien el domicilio fiscal de la administradora única

está situado en Bizkaia, los contratos en los que actúa en representación de la sociedad se formalizan en Madrid.

D) Gestión financiera de la entidad

Todas las cuentas bancarias de la entidad se han abierto en sucursales de Madrid, en las que se domicilian la totalidad de cobros a clientes y pagos a proveedores. También en una sucursal bancaria de Madrid se formaliza el contrato de leasing de un turismo firmado por el apoderado y socio mayoritario de la entidad.

6. En el "informe sobre alegaciones" del Servicio de Inspección de la Hacienda Foral de Bizkaia de 21 de octubre de 2008 se aducen en apoyo de la tesis de que la gestión administrativa y la dirección de los negocios de ENTIDAD1 se realizan en el domicilio social de la entidad en DOMICILIO1 de Bilbao, los datos que se exponen resumidamente a continuación, agrupándolos bajo los siguientes epígrafes:

A) Socios, administradores de la entidad y domicilio fiscal

Se indican los socios originarios de la entidad; se menciona la fusión de ENTIDAD1 con ENTIDAD2, por absorción de la segunda por la primera y el nombramiento en la misma escritura de fusión de 19 de febrero de 2002 de NOMBRE Y APELLIDOS3 como administradora única de la entidad. Se indica que la Junta General Extraordinaria por la que se acordó la fusión se reunió en Bilbao, DOMICILIO1 y se concluye que "las tareas de dirección y gestión de la compañía que requieren documento público se efectúan en todos los casos bajo la fe de Notarios de Bilbao".

Se señala también que la administradora única de la entidad es residente en Bizkaia, y ha presentado sus declaraciones del IRPF y del Impuesto sobre el Patrimonio en la Hacienda Foral.

B) Personación en el domicilio fiscal de la entidad

El 19 de mayo de 2005 se personaron dos actuarios de la Diputación Foral de Bizkaia en el domicilio social y fiscal de la entidad, sito en DOMICILIO1, constatando que en dicha dirección se encuentra la asesoría ENTIDAD3. Los actuarios fueron atendidos por NOMBRE Y APELLIDOS4, en calidad de asesor fiscal de ENTIDAD1.

Se indica que NOMBRE Y APELLIDOS4 en calidad de propietario del local tiene suscrito un contrato de arrendamiento con ENTIDAD1 en calidad de arrendatario, por el que ésta tiene el derecho al uso de una sala de reuniones ubicada en dicho inmueble en la que se reúne la Junta General de Accionistas; por dicho arrendamiento se emite una factura mensual.

De la visita se obtuvo la siguiente información:

- Los libros de contabilidad, presentados y diligenciados en el Registro Mercantil de Bizkaia, se encuentran depositados en DOMICILIO1 de Bilbao.
- Los originales de las facturas recibidas se encuentran depositados en el mismo local, así como copia de las emitidas.
- Los extractos bancarios de la cuenta Bankinter NNNN NNNN NN NNNNNNNNNN, a pesar de ser una cuenta abierta en Madrid se reciben en DOMICILIO1. Esta es la cuenta en la que se cargan la mayoría de los gastos de la sociedad.
- La Junta General de Accionistas se convoca y reúne en Bilbao, DOMICILIO1.
- La administradora única de la sociedad, NOMBRE Y APELLIDOS3, tiene su residencia habitual en DOMICILIO5 de Getxo (Bizkaia).

C) Arrendamiento de los inmuebles propiedad de ENTIDAD1

Los contratos de arrendamiento de los inmuebles propiedad de la entidad son firmados por NOMBRE Y APELLIDOS3 como administradora única, siendo en ocasiones firmados por NOMBRE Y APELLIDOS1, en calidad de apoderado.

D) Ampliación de los datos aportados por la AEAT

- ENTIDAD1, además de figurar dada de alta en el IAE en Madrid ha figurado de alta en los siguientes epígrafes del IAE en Bizkaia:
 - * 861.2 Alquiler de locales, con fecha de alta 1-1-2002.
 - * 849.9 Otros servicios empresariales, con fecha de inicio 12-5-1997 y baja el 31-12-2001, con domicilio de la actividad en DOMICILIO5 de Getxo.
- En el ejercicio 2002, la entidad declara en el modelo 190 de retenciones del trabajo personal que le han sido prestados servicios profesionales por NOMBRE Y APELLIDOS5 y NOMBRE Y APELLIDOS6, ambos con domicilio fiscal en Bizkaia en dicho ejercicio.
- En 27 de noviembre de 2003 la entidad suscribe un contrato de leasing con la entidad financiera La Caixa para la adquisición de un vehículo; en la póliza de dicho contrato consta como ubicación del mismo DOMICILIO1 de Bilbao. Los recibos de este arrendamiento financiero se envían mensualmente por La Caixa a esta misma dirección.

El informe citado de la Inspección de la Hacienda Foral de Bizkaia termina con unas "conclusiones" en las que se resume el fundamento de la posición de la Diputación Foral de Bizkaia, que sucintamente expuestas son las siguientes:

- ENTIDAD1 tiene fijado su domicilio social en territorio vizcaíno desde el momento de su constitución el 31 de diciembre de 1990.
- La Junta General de Accionistas se reúne en el domicilio social de Bilbao.
- La administradora única está domiciliada fiscalmente en Bizkaia, en cuyo territorio presenta sus declaraciones tributarias.

- La documentación mercantil y fiscal de la entidad se conserva en DOMICILIO1 de Bilbao.
- Los servicios de llevanza de la contabilidad se han subcontratado con una entidad residente en Bizkaia, denominada ENTIDAD3.
- La práctica empresarial aconseja el nombramiento de apoderados en lugares diferentes al del domicilio social con el objeto de lograr una mayor operatividad.
- Siendo la actividad principal desarrollada por ENTIDAD1 el arrendamiento de inmuebles y estando situados la mayoría de los inmuebles en Madrid, por razones de economía y operatividad parece conveniente contratar con empresas ubicadas en dicho territorio los servicios de mantenimiento y reparación de los inmuebles.
- A pesar de que la totalidad del inmovilizado se encuentre en territorio común, este criterio opera únicamente como criterio residual para el caso de que no se haya podido determinar el lugar donde se realiza la gestión y dirección efectiva.

7. En su segundo escrito de alegaciones de fecha 2 de marzo de 2009 la AEAT, por una parte, da por reproducidos y se ratifica en los antecedentes de hecho y fundamentos de derecho expuestos en su escrito de planteamiento del conflicto. Por otra parte, en vista de que no se ha aportado nueva documentación al expediente, salvo el escrito de alegaciones de la Diputación Foral de Bizkaia al que se ha hecho referencia en el anterior fundamento de Derecho, la AEAT "opta por extractar las alegaciones de la Diputación Foral de Vizcaya y rebatirlas dentro de cada apartado [...]. Para ello se van a seguir los mismos epígrafes que los utilizados por la Diputación Foral de Vizcaya en su escrito de alegaciones... ". Las consideraciones formuladas por la AEAT son en síntesis las que siguen:

A) Socios, administradores de la entidad y domicilio fiscal

Señala la AEAT en este punto que los dos socios iniciales de la entidad fueron NOMBRE Y APELLIDOS3 y NOMBRE Y APELLIDOS2, madre y esposa

respectivamente de NOMBRE Y APELLIDOS1, con una participación del 50% cada una, y que posteriormente pasaron a ser socios de la entidad NOMBRE Y APELLIDOS1, con una participación del 63,55%, y sus tres hijos, con una participación del 12,14% cada uno. Indica la AEAT que estos últimos eran menores de edad en los ejercicios 2002 y 2003 y que tanto su domicilio como el de sus padres está ubicado en Madrid.

Enumera la AEAT las personas que se sucedieron como administradores únicos de la entidad hasta la administradora actual, NOMBRE Y APELLIDOS3. Respecto de ésta señala que tan solo interviene en los otorgamientos de escritura pública de constitución de la entidad y de absorción de la entidad ENTIDAD2, pero que "no consta intervención suya de ningún tipo en los contratos, facturas y demás documentación relativa a la gestión y dirección de la entidad, con dos únicas excepciones, a saber:

- los contratos de arrendamiento celebrados el 1 de enero de 2004 y el 1 de octubre del mismo año, en los que intervenía como administradora, si bien estos contratos, tal y como se señala en los mismos, se celebraron en Madrid [...].
- algunas (no en todas) de las autoliquidaciones tributarias presentadas por la entidad e incorporadas al expediente, aparecen firmadas por NOMBRE Y APELLIDOS3 [...]. Las restantes autoliquidaciones (la mayoría de las presentadas por la entidad e incorporadas al expediente) parecen estar firmadas por NOMBRE Y APELLIDOS1".

Observa la AEAT que por medio de escritura de 19 de febrero de 2002 fue designado apoderado de la entidad NOMBRE Y APELLIDOS1 y que en la misma fecha fue designada administradora única NOMBRE Y APELLIDOS3. Acerca de estos hechos la AEAT hace el siguiente comentario: "Es decir, que el mismo día que la única persona relacionada con la entidad que está vinculada a Bilbao, NOMBRE Y APELLIDOS3, es designada administradora, se designa como apoderado a su hijo NOMBRE Y APELLIDOS1, con domicilio y actividad profesional en Madrid, lo que parece incidir en que la gestión y la dirección

efectiva de la actividad desarrollada por la entidad ENTIDAD1 se realiza por el NOMBRE Y APELLIDOS1 desde Madrid, donde éste reside". (Los subrayados son del original).

B) Personación en el domicilio fiscal de la entidad

Respecto a las alegaciones formuladas por la Hacienda Foral en este apartado observa la AEAT que "si bien es cierto que se indica que los libros y facturas están depositados en ese despacho, en ningún momento se señala que los mismos se exhibieran a los funcionarios, sino que éstos se limitan a reflejar lo que les indica el asesor de la entidad, lo que no deja de ser sorprendente, ya que, si estaban realizando una visita en el lugar donde estaba localizada la documentación de la mercantil, lo lógico es que dicha documentación se exhibiera a los funcionarios que allí se personaron" (el subrayado es del original). Añade que lo mismo ocurre con los archivos de la entidad, aunque afirma que es lógico que siendo DOMICILIO1 el lugar donde está localizada ENTIDAD3, que presta sus servicios de asesoramiento fiscal y contable a ENTIDAD1 en este domicilio se encuentre la documentación fiscal de esta entidad.

Respecto a las cantidades periódicamente satisfechas a ENTIDAD3 por ENTIDAD1 en concepto de arrendamiento de local de oficina, observa la AEAT que "en las diligencias de personación en la citada asesoría no se indica que hubiera ningún espacio físico destinado a la entidad ENTIDAD1 o que en el portal de la misma se señalara que la ENTIDAD1 estaba allí domiciliada, sino simplemente que la sala de reuniones de la citada asesoría se arrendaba periódicamente por la entidad, lo que evidentemente en nada se corresponde con que sea esta asesoría el lugar permanente en el que se realice la gestión administrativa individualizada y la dirección efectiva de los negocios de la entidad ENTIDAD1, ya que a lo anterior ha de añadirse que en la misma no se encuentran ninguno de los asalariados de la entidad, todos ellos residentes en Madrid".

Observa la AEAT que no ha quedado acreditada la afirmación de la Diputación Foral de Bizkaia de que la correspondencia de la entidad bancaria correspondiente a la cuenta de Bankinter NNNN NNNN NN NNNNNNNNNN del obligado, a pesar de ser una cuenta abierta en Madrid se recibe en el domicilio de la asesoría ENTIDAD3 en la documentación obrante en el expediente. Señala la AEAT que en éste no hay constancia de una cuenta con esa numeración y que la única posición que tiene la entidad en Bankinter, que tiene una numeración muy similar (cambia el último dígito, por lo que puede ser una errata) es un crédito hipotecario número NNNN NNNN NN NNNNNNNNNN, tal y como señala Bankinter en un certificado de fecha 16-9-2004 (página 331 del expediente), en el que no se señala cuál es el lugar de remisión de la correspondencia. Afirma la AEAT que no se ha encontrado en el expediente ninguna justificación de que la correspondencia referida a esta cuenta se remitiera al domicilio de la asesoría ENTIDAD3 y añade que, tal y como señala la Diputación Foral de Bizkaia, en esta cuenta se cargan la mayoría de los gastos de la sociedad y en ella aparecen cargadas una gran cantidad de facturas y suministros en los que aparece como domicilio de remisión de la factura Madrid o fueron expedidos en Madrid.

Enumera a continuación la AEAT las cuentas bancarias que tiene o ha tenido abiertas la entidad y concluye que "la práctica totalidad de las sucursales donde están abiertas las cuentas bancarias están ubicadas en las inmediaciones del domicilio de la notaría, DOMICILIO2 de Madrid " (subrayado en el original).

Acerca de la afirmación del asesor de ENTIDAD1, documentada en la diligencia de la Inspección de la Hacienda Foral de Bizkaia de 19 de mayo de 2005, de que la Junta General de Accionistas de la entidad se convoca y reúne en DOMICILIO1 de Bilbao, indica la AEAT los socios de la entidad que componían dicha Junta, que desde el año 2002 eran NOMBRE Y APELLIDOS1 y sus tres hijos, todos ellos residentes en Madrid y concluye que "no parece razonable, a pesar de lo señalado por el asesor, que, residiendo todos los partícipes en Madrid y estando unidos por estrechos lazos familiares (padre e hijos) se fueran a Bilbao al domicilio de la asesoría ENTIDAD3 a celebrar

Juntas Generales en la sala de reuniones de esta asesoría que arrendaban al efecto" (subrayado en el original).

Menciona también la AEAT que en la citada diligencia de 19 de 2005 (sic) de la Inspección de la Hacienda Foral de Bizkaia se señala que la administradora única de la entidad tiene su domicilio fiscal en Bilbao, a lo que replica la AEAT que "la gestión y administración efectiva de la entidad se realizaba por el apoderado de la entidad, NOMBRE Y APELLIDOS1, con domicilio en Madrid, siendo NOMBRE Y APELLIDOS3 una administradora puramente formal, que lo único que al parecer proporciona a la entidad ENTIDAD1 es el vínculo para localizar a la entidad ficticiamente en Bilbao" (subrayado en el original).

C) Arrendamiento de los inmuebles propiedad de ENTIDAD1

Acerca de la alegación de la Diputación Foral de Bizkaia de que los contratos de arrendamiento celebrados por la entidad son firmados por la administradora única, aunque en ocasiones los firma el apoderado NOMBRE Y APELLIDOS1, indica la AEAT que los únicos contratos de arrendamiento firmados por la administradora única, NOMBRE Y APELLIDOS3, fueron los celebrados el 1 de enero de 2004 y el 1 de octubre del mismo año, si bien estos contratos se firmaron en Madrid.

D) Ampliación de los datos aportados por la AEAT

Respecto a las alegaciones formuladas por la Diputación Foral de Bizkaia bajo este epígrafe, la AEAT aduce lo siguiente:

- Sobre el alta de la entidad en determinados epígrafes del IAE en Bilbao, arguye la AEAT que "en ningún momento se ha acreditado ni siquiera existen indicios de que realizara estas actividades en territorio foral. Antes bien, la propia Diputación Foral reconoce que el obligado tiene como actividad principal el arrendamiento de inmuebles, todos ellos situados en Madrid excepto uno que se halla ubicado en Chiclana de la

Frontera (Cádiz), y prácticamente todas las facturas de proveedores y clientes corresponden a entregas de bienes y prestaciones de servicios realizados en Madrid y con empresas y entidades localizadas en esta ciudad” (los subrayados son del original).

- Sobre la alegación de que en la declaración modelo 190 del ejercicio 2002 presentada por la entidad ante la Hacienda Foral de Bizkaia figura la prestación de servicios profesionales por dos residentes en Bizkaia, NOMBRE Y APELLIDOS5 y NOMBRE Y APELLIDOS6, indica la AEAT que comprobados los antecedentes obrantes en la Agencia Tributaria respecto a estas dos personas resulta que son cónyuges y tiene su domicilio fiscal ubicado en el DOMICILIO6 de Madrid. Reitera la AEAT en este punto la alegación que ya figura en el escrito de planteamiento del conflicto de que en los modelos 190 presentados ante la AEAT de los ejercicios 1999 a 2002, ambos inclusive, consta que todos los trabajadores tienen domicilio fiscal en Madrid. Añade que la declaración del ejercicio 2002 fue presentada en Madrid, consignando en ella como persona de contacto a NOMBRE Y APELLIDOS2 y como teléfono de contacto un número correspondiente a una notaría de Madrid.

- En cuanto al contrato de leasing suscrito el 27 de noviembre de 2003 con La Caixa, ubicado según consta en la póliza en Bilbao, DOMICILIO1 y cuyos recibos mensuales se envían a esta misma dirección, señala la AEAT que dicho contrato se suscribió en la oficina NNNN de La Caixa, sita en DOMICILIO7 de Madrid, firmando como representante de ENTIDAD1 NOMBRE Y APELLIDOS1.

- Señala, por último, la AEAT que de los antecedentes obrantes en ésta se desprende que ENTIDAD1 figura como administradora de la SICAV ENTIDAD7 ((LETRA) NNNNNNNN) con domicilio fiscal y social en DOMICILIO8 de Madrid, desde el año 2002 hasta la declaración del ejercicio 2006, habiendo sucedido en dicha condición a la sociedad ENTIDAD2. Añade que en la declaración del Impuesto sobre

Sociedades del ejercicio 2007 presentada por la mencionada SICAV ya no figura como administradora ENTIDAD1, sino NOMBRE Y APELLIDOS1. La AEAT concluye que "todo ello incide una vez más en que la gestión administrativa y la dirección de los negocios de la ENTIDAD1 se realizaba desde Madrid, ya que durante algunos años fue administradora de una SICAV domiciliada en Madrid".

8. Por su parte, el representante de ENTIDAD1 en su escrito de alegaciones de 27 de febrero de 2009 formula las siguientes:

- Que la Junta General de Socios se reúne todos los años en el domicilio social de Bilbao.
- Que la administradora única de la entidad está domiciliada fiscalmente en Bizkaia.
- Que la documentación fiscal y mercantil se conserva en el domicilio fiscal de la entidad.
- Que siendo la actividad principal de la entidad la gestión, arrendamiento de inmuebles e inversiones y estando situados la mayoría de los inmuebles en Madrid, por razones de economía y operatividad parece conveniente contratar con empresas ubicadas en dicho territorio los servicios de mantenimiento y reparación de los inmuebles.
- Que el informe de la Agencia Tributaria adolece de errores cuando se refiere y hace hincapié en las facturas de decoración emitidas en Madrid, puesto que ENTIDAD1 no realiza la actividad de decoración desde 2003.
- Que el hecho de que las facturas fueran emitidas por contribuyentes domiciliados en Bilbao no significa que la actividad se realice en territorio común.

9. 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 ENTIDAD1 no se realizaban en Bilbao sino en Madrid. Apoyan esta conclusión fundamentalmente los siguientes hechos: la residencia de los socios de la

entidad en Madrid; la localización en Madrid de toda la actividad de la entidad, puesta de manifiesto por el alta en el IAE en esta localidad; el domicilio fiscal en Madrid del apoderado (y socio dominante) de la entidad y de la totalidad de sus trabajadores; la situación en esta ciudad de sus cuentas bancarias y de sus proveedores; el hecho de que la contratación de la entidad se realizase prácticamente en su totalidad en Madrid y que desde este lugar se llevase a cabo la facturación.

Frente a la eficacia probatoria que se deriva del anterior conjunto de circunstancias no pueden prevalecer las aducidas de contrario, fundamentalmente el domicilio en Getxo (Bizkaia) de la administradora única de la entidad, la supuesta celebración en Bilbao de las reuniones de su Junta General o el peculiar arrendamiento periódico para este fin de la sala de reuniones del asesor fiscal y contable de la entidad o la conservación en el domicilio social de la documentación mercantil y fiscal. Es verosímil la afirmación de que estas circunstancias han sido creadas con la finalidad de establecer un vínculo ficticio con el Territorio Histórico de Bizkaia. No sería, en efecto, la primera vez que la sede del asesor jurídico o fiscal de una empresa se utilizase para este fin. Cabe citar en este sentido la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional de 29 de octubre de 2007 (rec. nº 197/2006) que rechaza la pretensión del contribuyente de que se considerase como su domicilio fiscal la dirección de un Gabinete Jurídico Fiscal y afirma que "ese domicilio de Madrid debe considerarse como lo que es: el domicilio de un asesoramiento jurídico pero no donde se realiza la actividad de la empresa, pues sus cuentas corrientes (casi todas ellas), sus empleados, sus inmuebles se encuentran en Jaén".

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

Declarar que el domicilio fiscal de la sociedad ENTIDAD1 ((LETRA) NNNNNNNN) se encuentra desde su constitución el 31 de diciembre de 1990 en DOMICILIO2 de Madrid.