

JUNTA ARBITRAL DEL CONCIERTO ECONÓMICO CON LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DEL PAÍS VASCO Conflicto: 8/2013 Administraciones afectadas: Diputación Foral de Araba/Álava Administración del Estado Objeto: Domicilio fiscal

Resolución: R5/2016

Expediente: 8/2013

En la Ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 12 de abril de 2016,

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 de competencias planteado por la Diputación Foral de Álava (DFA) frente a la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), cuyo objeto es determinar el domicilio fiscal de la Unión Temporal de Empresa, Ley 18/1982, de 26 de mayo, integrada por ENTIDAD 1 y ENTIDAD 2, (UTE 1) con NIF: LNNNNNNNN, que se tramita ante esta Junta Arbitral con el número de expediente 8/2013, actuando como ponente D. Javier Muguruza Arrese.

I. ANTECEDENTES

1. El presente conflicto fue planteado por la DFA mediante un escrito de fecha 11 de marzo de 2013, del Director de Hacienda, que tuvo entrada en esta Junta Arbitral el día 12.

De dicho escrito y de la documentación que le acompaña resultan los antecedentes que se resumen a continuación:

- 1) Las sociedades ENTIDAD 1 y ENTIDAD 2 constituyeron, mediante escritura de fecha 7 de abril de 2009, una Unión Temporal de Empresas, al amparo de la Ley 18/1982, de 26 de mayo, en la que la primera participaba con un 95% y la segunda con un 5%. El domicilio social de la entidad se estableció en Madrid, DOMICILIO 1.
- 2) El objeto de la UTE, conforme consta en sus estatutos, era la ejecución de las obras de construcción e instalaciones de seguridad para el Centro Penitenciario CENTRO PENITENCIARIO 1, en MUNICIPIO 1, Álava, obras adjudicadas por la Sociedad Estatal de Infraestructuras y Equipamientos Penitenciarios.
- 3) En la escritura constitutiva de la UTE se nombró un comité de gerencia integrado por tres representantes de ENTIDAD 1 y uno de ENTIDAD 2, y un gestor único de la misma, cargo para el que se designó a la entidad ENTIDAD 1, con domicilio a tales efectos de gestión de la UTE en Madrid, DOMICILIO 1, facultándole para nombrar a una persona física para el ejercicio de las funciones.
- 4) Por escritura de fecha 10 de septiembre de 2009, se trasladó el domicilio social de la UTE 1 desde Madrid a Vitoria-Gasteiz, fijándose en DOMICILIO 2, en el CENTRO DE NEGOCIOS 1. En dicha escritura se cambió igualmente el domicilio de la gerencia, fijándolo también en Vitoria-Gasteiz, en DOMICILIO 2.
- 5) En el contrato celebrado entre ENTIDAD 1 y CENTRO DE NEGOCIOS 1 no se recoge ninguna previsión de prestación de servicios distintos de los de la mera recepción de llamadas y correspondencia y aviso a la UTE de tales recepciones, y domiciliación nominal de la UTE. De las facturas giradas por CENTRO DE NEGOCIOS 1 a ENTIDAD 1 tampoco resulta que prestase a la UTE servicios distintos de los domiciliación, atención telefónica, consumo de teléfono de sus secretarías y envíos de cartas.

- 6) Las personas físicas designadas para el cumplimiento de la función de gerente de la UTE han sido, sucesivamente: D. NOMBRE Y APELLIDOS 1, domiciliado en Bilbao, entre el 07/04/2009 y el 26/06/2009; D. NOMBRE Y APELLIDOS 2, domiciliado en Pamplona, y que en algunos documentos consta como domiciliado en Zaragoza y en Madrid, entre el 26/06/2009 y el 29/01/2010; y D. NOMBRE Y APELLIDOS 3, domiciliado en Valencia, a partir del 29/01/2010.
- 7) Ninguna de las tres personas que han ejercido la gerencia de la UTE han sido declaradas nunca por ni por la UTE ni por ENTIDAD 1 como adscritas a un centro de trabajo en Álava a efectos del ingreso de las retenciones por IRPF (Modelo 190).
- 8) La UTE 1 no ha contado nunca con empleados propios.
- 9) La UTE 1 solo ha sido titular de una cuenta bancaria, abierta en el BBVA, en la que únicamente han figurado como autorizadas personas físicas residentes en Valencia y en Madrid.
- 10) La UTE 1 presentó todas sus declaraciones por IVA con actividad, a partir del primer trimestre de 2010, ante la Diputación Foral de Álava. Las declaraciones por Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2009, 2010 y 2011 también se presentaron ante la Diputación Foral de Álava.
- 11) La autoliquidación de IVA de 2011 de la UTE 1 se presentó ante la Diputación de Álava con un resultado a devolver de IMPORTE 1 euros. La Diputación de Álava, al realizar la comprobación de esta autoliquidación, concluyó que el domicilio fiscal de la UTE siempre había radicado en territorio común, en Valencia, y trasladó el expediente a la AEAT.
- 12) La Diputación de Álava, en informe de su Inspección de fecha 5 de diciembre de 2012, fundaba la competencia de la AEAT para devolver el IVA a la UTE 1 en el hecho de que durante el año 2009, que fue el de su constitución, ésta había tenido su domicilio fiscal en territorio común, sin que su volumen de operaciones superase la cifra de siete millones de euros. Por ello, entendía que, con independencia del lugar en el que se hubiera desarrollado sus operaciones, la Administración competente para

exaccionar el IVA de 2009 y de 2010 era la correspondiente al lugar de su domicilio fiscal, conforme al artículo 27 del Concierto Económico aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo. Como en el año 2010 el volumen de operaciones de la UTE 1 superó la cifra de siete millones de euros, la competencia para exaccionar el IVA correspondiente a 2011, a juicio de la Inspección de Álava, ya no se determinaba en función del domicilio fiscal de la entidad sino en razón al lugar de realización de sus actividades, que era Álava. Pero en esta circunstancia, el cambio de Administración competente comportaba la no transmisibilidad de los saldos pendientes a compensar de ejercicios anteriores, conforme a la doctrina de la Junta Arbitral ratificada por Sentencia del Tribunal Supremo de 10 de junio de 2010, razón por la cual el IVA a compensar generado hasta el año 2010 debería ser devuelto, según su criterio, por la AEAT.

2. La Diputación de Álava expone en su escrito de planteamiento del conflicto los argumentos conforme a los que entiende que el domicilio fiscal de UTE 1 ha radicado siempre en territorio común, y en base a los que, a su entender, la Junta Arbitral debe llegar a la misma conclusión.

A su juicio, la UTE 1 no cuenta con medios materiales y personales con los que llevar directa y efectivamente la gestión administrativa y dirección de los negocios. Carece de cuenta de cotización a la Seguridad Social y no tiene inmovilizado. La actividad desarrollada en el centro de empresas donde tiene fijado su domicilio social en Vitoria-Gasteiz es la propia de un centro de negocios que se limita a recibir correspondencia y llamadas telefónicas. Todas las personas autorizadas en su única cuenta bancaria están adscritas a centros de trabajo radicados en territorio común y también residen en ese territorio. Los contratos no se celebraban en el domicilio social.

La contabilidad se lleva por un programa informático que permite los accesos remotos. Las personas físicas designadas por ENTIDAD 1 como gestores de la UTE no han tenido en ningún caso domicilio en Álava ni han estado adscritas a un

centro de trabajo en Álava. Y, finalmente, ninguno de los dos socios de la UTE tiene su domicilio fiscal en Álava.

3. En su reunión de 19 de junio de 2015, la Junta Arbitral acordó admitir a trámite el presente conflicto y notificar su planteamiento a la Administración del Estado y a la entidad interesada, notificaciones que constan efectuadas.

4. Por escrito de fecha 24 de julio de 2015, registrado de entrada el 29 de julio, la AEAT presentó alegaciones.

En las mismas sostiene que el domicilio fiscal de la UTE 1 radica en Álava. Funda su pretensión en las manifestaciones vertidas ante la Inspección de la AEAT en Valencia, por el Jefe Administrativo de la UTE 1, en las que decía que la dirección y gestión efectiva radicaba en Álava. Que la documentación referente a la UTE ha estado físicamente en la oficina de la obra en MUNICIPIO 1 en Álava, hasta la entrega de la misma. Y que la contratación y la confección y gestión de las facturas emitidas se ha realizado desde estas mismas oficinas de la obra.

También refiere un informe de la Inspección de la AEAT en el País Vasco, de fecha 11 de marzo de 2013, en el que se pone de manifiesto que el comité de gerencia de la UTE 1 celebró entre 2009 y 2011 doce reuniones, todas ellas en MUNICIPIO 1 (Álava). Que en visita realizada al domicilio social de la UTE en Vitoria-Gasteiz, una apoderada de la entidad realizó manifestaciones en los mismos términos que las realizadas en Valencia por el Jefe Administrativo, en el sentido de que la gestión y la contabilidad se llevaban en la oficina de la obra, aclarando que la contratación del centro de negocios obedeció a razones de comodidad, ya que la obra se encontraba en un lugar apartado.

En definitiva, la AEAT sostiene que el domicilio fiscal de la UTE ha radicado siempre en Álava, en un principio en la localización de la obra, en MUNICIPIO 1, y posteriormente en el domicilio social del centro de negocios en DOMICILIO 2.

5. Concluido el expediente y puesto de manifiesto a la AEAT, a la DFA y a la entidad interesada; la DFA presentó alegaciones por escrito de 19 de noviembre

de 2015 con entrada del día siguiente, ratificando las contenidas en el escrito de interposición. La UTE 1 presentó alegaciones por escrito de 6 de noviembre de 2015, registrado de entrada en la Junta Arbitral al día siguiente, en el que se limitó a manifestar que todas sus operaciones se habían desarrollado exclusivamente en Álava y que dado que su volumen superaba los siete millones de euros, a su juicio, conforme al Concierto Económico, la tributación por el IVA corresponde exclusivamente al Territorio de Álava.

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

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1. La cuestión de fondo del presente conflicto consiste en determinar dónde radica el domicilio fiscal de la UTE 1. No es objeto de este conflicto la competencia para la devolución del IVA, por más que ésta pueda estar determinada por el domicilio fiscal de la entidad afectada por él. No procede que la Junta Arbitral se pronuncie sobre la devolución del IVA sino solamente sobre el domicilio fiscal.

2. La cuestión objeto del conflicto ha de resolverse por aplicación del artículo 43.Cuatro, b) del Concierto Económico, que 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 (...)."

2.- 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).

Pues bien, la resolución de esta discrepancia que mantienen la DFA y la AEAT respecto al lugar donde se lleva a cabo la gestión y dirección efectiva de la UTE 1 (artículo 43. Seis del Concierto Económico y artículo 3. c) RJACE) requiere el examen de los diferentes datos y elementos probatorios que obran en el expediente y la toma en consideración y la valoración conjunta de todas las circunstancias del caso, teniendo en cuenta el hecho fundamental de la actividad a la que se dedica la entidad y su propia forma de UTE.

3. La UTE 1 se constituyó, como es propio de estas entidades, con el objeto específico de realizar una obra concreta, la derivada de la adjudicación del contrato de construcción de la nueva cárcel de MUNICIPIO 1 en Álava, licitado por una entidad estatal.

Esta circunstancia explica perfectamente que la UTE tuviera, no solo por una obvia cuestión práctica, sino también por una exigencia contractual, la necesidad de mantener una estructura administrativa en MUNICIPIO 1, al pie de la obra.

La AEAT sostiene que era en estas instalaciones donde se llevaba la contabilidad, donde se centralizaba la relación con los proveedores, donde se recibían y emitían las facturas, y desde donde se presentaban las declaraciones tributarias, y para ello, dice, la UTE contaba con personal adecuado para la ejecución de dichas funciones, al menos hasta que se concluyó la obra.

El soporte probatorio de estas afirmaciones se limita, sin embargo, a las meras manifestaciones de una apoderada de la entidad, vertidas al personal de la AEAT en visita efectuada al domicilio fiscal declarado de la entidad, que no era el de MUNICIPIO 1 sino un centro de negocios en Álava, y a las manifestaciones del Jefe Administrativo de la UTE, realizadas con motivo de su comparecencia ante el personal inspector de la AEAT en Valencia.

La AEAT también se apoya para sostener que el domicilio fiscal de la UTE 1 radicaba en Álava, en la afirmación de que la persona que más tiempo estuvo designada como gestor de la UTE, el Sr. NOMBRE Y APELLIDOS 3, así como el Jefe Administrativo de la UTE, Sr. NOMBRE Y APELLIDOS 4, durante la realización de las obras, estuvieron destinados y ejercieron sus funciones en MUNICIPIO 1 y que por ende desde allí se llevó la dirección de la entidad.

Sin embargo esta afirmación, que se soporta en las ya referidas manifestaciones, no se ve corroborada por ningún elemento probatorio que permita tener por acreditado que estas personas realizaron su trabajo en Álava. Es relevante el hecho de que ni la UTE ni la sociedad ENTIDAD 1 de la que eran empleados, presentaron declaración Modelo 190 de retenciones del IRPF ante la Hacienda Foral de Álava como hubiera correspondido, conforme al artículo 7 del Concierto Económico, a trabajadores que prestaban sus servicios en Álava.

Queda acreditado el hecho de que, conforme resulta de sus correspondientes actas, las doce reuniones que mantuvo el Comité de Gerencia

de la UTE entre el 10/09/2009 y el 31/03/2012 tuvieron lugar en MUNICIPIO 1. El Comité de Gerencia era un órgano colegiado, previsto en los estatutos de la UTE, integrado por cuatro representantes, tres en representación de ENTIDAD 1 y uno de ENTIDAD 2. Circunstancia esta que, en ausencia de cualquier otra infraestructura administrativa, no parece suficiente soporte de la efectiva gestión y dirección de la entidad.

4. La UTE 1 no ha tenido en ningún momento personal propio. La UTE 1 fijó su domicilio social en un centro de negocios de Vitoria-Gasteiz en el que, conforme queda acreditado con el contrato suscrito y con las facturas le que le fueron giradas, nunca se le prestaron servicios distintos de los de recoger y reenviar correspondencia y atender y desviar llamadas telefónicas.

De las quince personas físicas autorizadas en la única cuenta bancaria abierta a nombre de la UTE 1, ninguna ha estado domiciliada en Álava.

Los dos socios de la UTE 1 tienen su domicilio fiscal fuera de Álava y ni siquiera han acreditado tener una delegación en ese Territorio. ENTIDAD 1, que es el partícipe mayoritario de la UTE, con un 95% de la misma, ha tenido adscrita la UTE a su delegación de Valencia.

Es cierto que en MUNICIPIO 1 se llevaban a cabo actividades de dirección y de control de la construcción de la cárcel que la UTE realizaba allí mismo. Ahora bien, en relación con estas actividades hay que recordar que en nuestras resoluciones R1/2008 y R1/2009, confirmadas por las sentencias del Tribunal Supremo de 4 de febrero y 16 de junio de 2010, respectivamente, dictadas en sendos expedientes relacionados con sociedades titulares de parques eólicos, estimamos que el domicilio fiscal de las sociedades a las que se referían los correspondientes conflictos no estaba situado en el domicilio declarado por las sociedades en el territorio en el que se encontraba el parque eólico del que eran titulares, por la razón fundamental de que en dicho domicilio se llevaban a cabo

actividades de naturaleza esencialmente técnica, de proyecto y construcción del parque. Y que, por el contrario, cuando los indicios apuntaban a que las actividades que propiamente constituían la gestión administrativa y la dirección de los negocios de la empresa se realizaban en el territorio donde radicaba la sociedad matriz, era en este Territorio en donde se entendía realizada la dirección y gestión efectiva y donde, consecuentemente, radicaba el domicilio fiscal de las entidades objeto de los conflictos.

El Tribunal Supremo, en Sentencia de 8 de febrero de 2010, confirmatoria de la resolución R4/2009 de 6 de marzo de esta Junta Arbitral, reconoce que con independencia de donde se sitúen los elementos personales y materiales y el lugar donde la entidad despliegue sus actividades, "existe un lugar donde real y efectivamente se adoptan las decisiones organizativas que afectan a unos y otros elementos y al curso de aquellas últimas. En definitiva, podemos afirmar que ello ocurriría donde se den dos circunstancias: a) El lugar desde el que se pueda adoptar en cualquier momento una decisión que afecte a cualquier unidad o cédula del organismo y en consecuencia influenciar, condicionar y determinar su actuación. b) Que en el mismo cuente igualmente con una organización estable de medios humanos y materiales adecuada para ejercitar tal poder de decisión".

Estas circunstancias, en el caso de la UTE 1, se daban en la delegación de ENTIDAD 1 de Valencia, a la que estaba adscrita, y no en Álava donde ni los socios ni la UTE han podido acreditar que dispusieran de una mínima infraestructura material y personal.

10.- A la luz de las consideraciones que anteceden, teniendo en cuenta la actividad empresarial desarrollada por la UTE 1, así como las notables coincidencias entre las circunstancias concurrentes en el presente conflicto y en los conflictos referentes a parques eólicos resueltos por esta Junta Arbitral y confirmados judicialmente por el Tribunal Supremo, hemos de concluir que la

gestión administrativa y la dirección de la UTE 1 se realizaba en la delegación de Valencia de ENTIDAD 1, titular del 95% de la misma y su gestor estatutario.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

1º.- Declarar que el domicilio fiscal de la Unión Temporal de Empresa, Ley 18/1982, de 26 de mayo, integrada por ENTIDAD 1 y ENTIDAD 2, (UTE 1) con NIF: LNNNNNNNNN, se encuentra en Valencia.

2º.- La terminación y archivo de las actuaciones.

3º.- Notificar el presente Acuerdo a la Diputación Foral de Álava, a la Agencia Estatal de Administración Tributaria y a la Unión Temporal de Empresa, Ley 18/1982, de 26 de mayo, integrada por ENTIDAD 1 y ENTIDAD 2, (UTE 1).