

| <i>Expte</i> | <i>Resolución</i> | | <i>Administraciones afectadas</i> | | <i>Concepto</i> |
|--------------|-------------------|------------|-----------------------------------|------------------------------|-------------------------------------|
| 36/2008 | R7/2012 | 31/05/2012 | Hacienda Foral de Navarra | Diputación Foral de Gipuzkoa | Domicilio fiscal personas jurídicas |

Resolución R 7/2012

Expediente 36/2008

En la Villa de Bilbao, a 31 de mayo 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 Diputación Foral de Gipuzkoa frente a la Administración Tributaria del Gobierno de Navarra sobre el domicilio fiscal de la entidad ENTIDAD 1, S.L. (NIF: -----), que se tramita ante esta Junta Arbitral con el número de expediente 36/2008.

I. ANTECEDENTES

1. El presente conflicto fue planteado por la Diputación Foral de Gipuzkoa mediante escrito de fecha 11 de junio de 2008, registrado de entrada en esta Junta Arbitral el siguiente día 13. En dicho escrito se exponen los antecedentes que se resumen a continuación:

- La entidad ENTIDAD 1, S.L. (NIF: -----) (en adelante "la entidad") se constituyó en Beasain (Gipuzkoa) el 11 de noviembre de 1997, estableciendo su domicilio social en DOMICILIO 1, de Torrano-Dorrao (Navarra). - Mediante escritura de 30 de diciembre de 2002 la entidad trasladó su domicilio social a DOMICILIO 2, de Beasain (Gipuzkoa).

- Mediante escritura de 17 de diciembre de 2004 la entidad trasladó nuevamente su domicilio social a DOMICILIO 3, de Beasain (Gipuzkoa), que sí es admitido como domicilio fiscal de la entidad por la Hacienda Foral de Gipuzkoa a partir de la fecha indicada.

| <i>Expte</i> | <i>Resolución</i> | | <i>Administraciones afectadas</i> | | <i>Concepto</i> |
|--------------|-------------------|------------|-----------------------------------|------------------------------|-------------------------------------|
| 36/2008 | R7/2012 | 31/05/2012 | Hacienda Foral de Navarra | Diputación Foral de Gipuzkoa | Domicilio fiscal personas jurídicas |

- A solicitud del Servicio de Gestión de Impuestos Indirectos la Inspección de la Hacienda guipuzcoana realizó una comprobación del domicilio fiscal de la entidad, de la que resultó un informe de fecha 22 de octubre de 2004.
- Mediante Orden Foral 273/2008, de 13 de marzo, notificada a la Administración del Gobierno de Navarra el siguiente día 14, se dio traslado al Gobierno de Navarra de la propuesta de rectificación del domicilio fiscal de la entidad.
- La referida propuesta no había tenido contestación a la fecha del planteamiento del conflicto.
- El 10 de junio de 2008 el Consejo de Diputados de la Diputación Foral de Gipuzkoa acordó plantear el presente conflicto ante la Junta Arbitral.

2. Expone a continuación el escrito de planteamiento los argumentos en los que basa su solicitud, si bien fundamentalmente se remite al expediente de comprobación del domicilio fiscal de la entidad. Concluye pidiendo a la Junta Arbitral que "determine que el domicilio fiscal de la entidad ENTIDAD 1, S.L. desde el 30 de diciembre de 2002, fecha en la que dicha entidad trasladó su domicilio social desde Navarra a Beasain (Gipuzkoa),

en la DOMICILIO 2, hasta la fecha de 17 de diciembre de 2004, en la que nuevamente trasladó su domicilio social a la DOMICILIO 3 de dicha localidad de Beasain (Gipuzkoa), no radicaba en Gipuzkoa sino en Navarra".

3. Son dignos de mención los siguientes datos relativos al procedimiento de cambio de domicilio fiscal:

- La solicitud de comprobación de dicho domicilio formulada por el Servicio de Gestión de Impuestos Indirectos de la Diputación Foral de Gipuzkoa a la Inspección estaba motivada por la presentación por la entidad de declaraciones del IVA correspondientes a los tres primeros trimestres del ejercicio 2003 con resultado a compensar y la solicitud de devolución por el periodo anual por importe de 3.272,67 euros. El informe de la Inspección de la Hacienda Foral de Gipuzkoa de 18 de noviembre de 2005 (págs. 108 Y sigs. del expediente de comprobación del domicilio fiscal aportado por la Diputación, pág. 111)

| <i>Expte</i> | <i>Resolución</i> | | <i>Administraciones afectadas</i> | | <i>Concepto</i> |
|--------------|-------------------|------------|-----------------------------------|------------------------------|-------------------------------------|
| 36/2008 | R7/2012 | 31/05/2012 | Hacienda Foral de Navarra | Diputación Foral de Gipuzkoa | Domicilio fiscal personas jurídicas |

indica que las devoluciones solicitadas por la entidad correspondientes a los ejercicios 2003 y 2004 han sido tramitadas por el Servicio de Gestión de la Diputación Foral, previa presentación por el obligado tributario de los avales correspondientes.

- Atendiendo a la mencionada solicitud, la Inspección de la Hacienda Foral de Gipuzkoa emitió el informe, ya citado, de 22 de octubre de 2004 (págs. 86 Y sigs. del expediente aportado por la Diputación). En este informe se contiene fundamentalmente la exposición de los elementos de hecho en los que se basa la posición de la Diputación Foral de Gipuzkoa.

- A la vista del anterior informe, el Director General de Hacienda de la Diputación Foral de Gipuzkoa adoptó el 25 de octubre de 2004 el acuerdo de iniciar el procedimiento de cambio de domicilio fiscal de la entidad y remitir propuesta en ese sentido al Gobierno de Navarra para que éste se pronunciase en el plazo de dos meses establecido en el artículo 49.Nueve del Concierto Económico.

- La Hacienda de Navarra emitió, por su parte, con fecha 30 de mayo de 2005, informe sobre la anterior propuesta (págs. 97 y sigs. del expediente), en el que se recogen los elementos de hecho en los que se funda la postura de la institución navarra. La conclusión de este informe es que no procede acceder a la petición de cambio de domicilio propuesta por la Diputación Foral de Gipuzkoa.

El Director Gerente del Organismo Autónomo Hacienda Tributaria de Navarra dictó el 23 de junio de 2005 una resolución en tal sentido, que fue comunicada a la Hacienda Foral DE Gipuzkoa.

- La posición de la Hacienda de Navarra dio lugar a un nuevo informe de la Inspección de la Diputación Foral de Gipuzkoa de fecha 18 de noviembre de 2005 (págs. 108 y sigs. del expediente), "a fin de que se valore la conveniencia de elevar el expediente a la Junta Arbitral referida en [el Concierto Económico] o, en otro caso, se resuelva el archivo del mismo". En este informe se replica a los razonamientos de la Hacienda Navarra y se reitera la posición de la guipuzcoana.

| <i>Expte</i> | <i>Resolución</i> | | <i>Administraciones afectadas</i> | | <i>Concepto</i> |
|--------------|-------------------|------------|-----------------------------------|------------------------------|-------------------------------------|
| 36/2008 | R7/2012 | 31/05/2012 | Hacienda Foral de Navarra | Diputación Foral de Gipuzkoa | Domicilio fiscal personas jurídicas |

4. Admitido a trámite el conflicto el 12 de septiembre de 2008, el Director Gerente de la Hacienda Tributaria de Navarra presentó un escrito de fecha 7 de noviembre de 2008, que tuvo entrada en esta Junta Arbitral el siguiente día 10, en el que arguye que la Junta Arbitral del Concierto no tiene competencia para resolver los conflictos que se pueden suscitar entre la Diputación Foral de Gipuzkoa y la Administración Tributaria de la Comunidad Foral de Navarra, por lo que concluye que "los conflictos a los que nos estamos refiriendo han de dilucidarse en la jurisdicción contencioso-administrativa; y ello, tanto si se promueven por las respectivas Administraciones como, a título de ejemplo, en caso de conflicto negativo, por los particulares". Por otra parte manifiesta que "[d]ado el rechazo de la competencia de la Junta Arbitral de Concierto, no se entra a fundamentar la posición de la Comunidad Foral de Navarra sobre el fondo del asunto que motiva el conflicto".

5. Puesto de manifiesto el expediente por acuerdo del Presidente de la Junta Arbitral de 7 de abril de 2009, se presentaron los siguientes escritos:

1º. El Gobierno de Navarra lo hizo con fecha 7 de abril de 2009, registrado el día 14 de abril, en el que da por reproducidas las alegaciones de su anterior escrito sobre la incompetencia de esta Junta Arbitral y añade las siguientes consideraciones:

"Como resumen y conclusión de dichas alegaciones ha de manifestarse que de la normativa actual ha de derivarse la ineficacia de cualquier decisión de la Junta Arbitral del Concierto respecto a la Hacienda Tributaria de Navarra, ya que dicha Junta Arbitral no se encuentra prevista en el Convenio y, siendo éste la norma que rige el régimen tributario de la Comunidad Foral, en absoluto puede deducirse de él que la Junta Arbitral del Concierto pueda dejar sin efecto una decisión de la Hacienda Foral de Navarra. Esto último solamente podrían hacerlo la Junta Arbitral del Convenio o los Tribunales de Justicia.

La posibilidad de que la Junta Arbitral del Concierto, en la que la Administración tributaria de la Comunidad Foral no ha tenido nada que ver ni en su composición ni en su nombramiento, entre a resolver conflictos sobre cuestiones que afectan a las

| <i>Expte</i> | <i>Resolución</i> | | <i>Administraciones afectadas</i> | | <i>Concepto</i> |
|--------------|-------------------|------------|-----------------------------------|------------------------------|-------------------------------------|
| 36/2008 | R7/2012 | 31/05/2012 | Hacienda Foral de Navarra | Diputación Foral de Gipuzkoa | Domicilio fiscal personas jurídicas |

competencias tributarias de ésta, resulta una invasión injustificada de esas competencias que menosprecia de manera importante su autonomía fiscal".

2°. La Diputación Foral de Gipuzkoa presentó escrito de alegaciones con fecha 24 de abril de 2009, que tuvo entrada en la Junta Arbitral ese mismo día. En dicho escrito la Diputación afirma la competencia de la Junta Arbitral para conocer del presente conflicto sobre la base de los argumentos que más adelante se expondrán, y señala que, no habiendo formulado alegaciones la Comunidad Foral de Navarra acerca del fondo del asunto, ratifica los argumentos expuestos en el escrito de planteamiento del conflicto.

3°. La entidad presentó escrito de fecha 15 de abril de 2009, presentado en el Servicio de Correos en esa fecha y registrado el día siguiente en la Junta Arbitral. En dicho escrito la entidad expone los sucesivos traslados de su domicilio social y alude al inicio por la Hacienda Foral de Gipuzkoa del expediente de comprobación del domicilio fiscal. A continuación observa que "[e]xtraña mucho, la tardanza en abrir expediente en la Junta Arbitral, que lo hacen a finales de 2008, y no es de extrañar, porque ni la Junta Arbitral estaba formada, ni el Reglamento de la Junta Arbitral [...] había sido publicado. Por lo que a esta parte le corresponde, ha de alegar la prescripción, dado que ha sido un problema de la propia Administración la que pretende resolver un asunto del 2002 en el 2009, y no precisamente por culpa o negligencia del particular, la mercantil en el presente caso". Y añade: "Pero es que además, el asunto parece más propio de un desafío entre ambas Administraciones por razones de competencia que por el fondo o los resultados, habida cuenta de la nimia importancia del asunto".

Afirma luego que "[p]ara esta parte, está claro que el domicilio fiscal y social corresponde a Guipúzcoa, y ello porque se cumplen los requisitos del arto 43, cuatro, a), b) y c) [del Concierto Económico]; y es precisamente esta Administración la que nos ha sometido todos estos años a su control e inspección y a la que esta parte se ha sometido sin discutir su competencia".

| <i>Expte</i> | <i>Resolución</i> | | <i>Administraciones afectadas</i> | | <i>Concepto</i> |
|--------------|-------------------|------------|-----------------------------------|------------------------------|-------------------------------------|
| 36/2008 | R7/2012 | 31/05/2012 | Hacienda Foral de Navarra | Diputación Foral de Gipuzkoa | Domicilio fiscal personas jurídicas |

Seguidamente parece argumentar en contra de la competencia de la Junta Arbitral. Transcribe primero, en efecto, el apartado a) del artículo 66 del Concierto Económico al que añade el siguiente comentario:

"Y el resto del artículo nada dice sobre el tema de fondo que nos atañe".

Cita después el artículo 51.1,b) del Convenio Económico entre Navarra y el Estado del que deduce que "está claro que las relaciones con el Estado son bilaterales entre cada una de ellas [se entiende: las Diputaciones Forales, por un lado, y la Comunidad Foral de Navarra, por otro] y el Estado, pero en ningún caso está contemplado esa bilateralidad entre los Territorios Históricos del País Vasco y la Comunidad Foral de Navarra. Siendo cada una de ellas independientes y totalmente autónomas".

Concluyen las alegaciones con la siguiente frase: "Por lo que esta parte entiende, modestamente, que las cosas deberían dejarse como están, y archivar el expediente". Finalmente, solicita que se proceda de acuerdo con lo alegado.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1. El presente conflicto ha sido planteado en tiempo y forma, En lo que respecta al tiempo, el criterio adoptado por esta Junta Arbitral, tratándose de conflictos que como el presente, traen su origen de épocas anteriores. a su constitución, es que es necesario aplicar adecuadamente los plazos establecidos en el Reglamento de la Junta Arbitral del Concierto Económico (RJACE), aprobado por Real Decreto 1760/2007, de 2B de diciembre,

Véanse en este sentido las resoluciones R2/2008, de 22 de diciembre de 2008, y R13/2009, de 19 de junio de 2009, cuya posición en este punto fue confirmada por el Tribunal Supremo en las sentencias de 22 de abril de 2010 (rec. 147/2009) y 13 de abril de 2011 (rec. nº 540/2009) respectivamente. En el presente caso hay que entender que el plazo de dos meses establecido en el artículo 43.Nueve del Concierto Económico aprobado por Ley 12/2002, de 23 de mayo, al que remite el artículo 13.1 RJACE, debe contarse a partir de la notificación al Gobierno de Navarra de la Orden Foral 273/2008, de

| <i>Expte</i> | <i>Resolución</i> | | <i>Administraciones afectadas</i> | | <i>Concepto</i> |
|--------------|-------------------|------------|-----------------------------------|------------------------------|-------------------------------------|
| 36/2008 | R7/2012 | 31/05/2012 | Hacienda Foral de Navarra | Diputación Foral de Gipuzkoa | Domicilio fiscal personas jurídicas |

13 de marzo, del Diputado del Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa, proponiendo el cambio de domicilio de la entidad; notificación que tuvo lugar el 14 de marzo de 2008, No habiendo respondido el Gobierno de Navarra a esta propuesta en el indicado plazo

de dos meses, a partir de su terminación, es decir, del 14 de mayo de 2008, se inicia el plazo de un mes que concede el artículo 13.2 RJACE para el planteamiento del conflicto, que, por tanto, concluyó el 14 de junio de 2008, Este plazo fue observado por la Diputación Foral de Gipuzkoa, cuyo escrito de planteamiento tuvo entrada en la Junta Arbitral el 13 de junio.

2. La cuestión objeto del presente conflicto consiste en determinar el lugar del domicilio fiscal de la entidad en el periodo comprendido entre el 30 de diciembre de 2002, fecha en que trasladó su domicilio social desde Navarra a Beasain, DOMICILIO 2, y el 17 de diciembre de 2004, en que volvió a trasladarlo a DOMICILIO 3, de esta misma localidad.

El escrito de planteamiento cumple los requisitos del artículo 13.2 RJACE, aceptando que los razonamientos en los que se fundamenta la posición de la Administración demandante se incorporen a dicho escrito por remisión al expediente, como sucede en el presente caso, a condición de que tales razonamientos se encuentren en éste claramente expuestos, sin que sea necesario un esfuerzo de reconstrucción que no es exigible a la Junta Arbitral.

3. Antes de analizar esta cuestión es necesario examinar la alegación del Gobierno de Navarra, secundado por la entidad, relativa a la falta de competencia de esta Junta Arbitral para conocer del presente conflicto. Los argumentos del Gobierno de Navarra son, resumidamente, los siguientes:

1º. Ni el Convenio ni el Concerto contemplan la posibilidad de que las Juntas Arbitrales puedan resolver conflictos entre los Territorios Históricos del País Vasco y la Comunidad Foral de Navarra.

| <i>Expte</i> | <i>Resolución</i> | | <i>Administraciones afectadas</i> | | <i>Concepto</i> |
|--------------|-------------------|------------|-----------------------------------|------------------------------|-------------------------------------|
| 36/2008 | R7/2012 | 31/05/2012 | Hacienda Foral de Navarra | Diputación Foral de Gipuzkoa | Domicilio fiscal personas jurídicas |

2º. Ha de tener presente el carácter bilateral de relación con el Estado que tienen, en cada caso, tanto el Convenio como el Concierto y la ausencia en sus respectivos articulados de relaciones, vínculos o conexiones "horizontales" entre dichos Territorios Históricos y la Administración tributaria de la Comunidad Foral. Además, al igual que el Convenio en el ámbito de Navarra, el Concierto regula las relaciones financieras y tributarias entre la Administración del Estado y la Administración de la Comunidad Autónoma del País Vasco, entendida esta última como unidad. La existencia en su seno de los Territorios Históricos no debe empañar ni desvirtuar la naturaleza de aquellas relaciones.

3º. La realidad normativa actual conlleva que las Juntas Arbitrales del Convenio y del Concierto no pueden resolver los conflictos entre los Territorios Históricos del País Vasco y la Comunidad Foral sin invadir de manera flagrante las competencias de cada uno de ellos. En ese sentido, asegura que resultaría una invasión injustificada de las competencias tributarias de Navarra que la Junta Arbitral del Concierto entre a resolver este conflicto. Además, Navarra no es una Comunidad Autónoma, sino una Comunidad Foral, lo cual es distinto.

4º. El hecho de que la literalidad del Concierto se refiera a la posibilidad de que las Diputaciones Forales planteen conflictos contra las Comunidades Autónomas (y no contra la Comunidad Foral) "no puede desvirtuar ni contradecir los fundamentos básicos que subyacen en el Concierto y en el Convenio: regulación bilateral y exclusiva de las relaciones financieras y tributarias entre el País Vasco y el Estado, por una parte; y entre Navarra y el Estado, por otra".

5º. Tanto el artículo 51.1.b del Convenio como el artículo 66.Uno.a) del Concierto deben interpretarse en el sentido que impone la realidad jurídica y que tiene su fundamento en que ni del Convenio ni del Concierto se desprenden relaciones horizontales entre los respectivos Territorios Históricos del País Vasco y la Comunidad Foral de Navarra.

6º. La propia naturaleza paccionada del Convenio y del Concierto reclama que, si se pretendiera que un órgano arbitral resolviera los conflictos tributarios que se suscitaran

| <i>Expte</i> | <i>Resolución</i> | | <i>Administraciones afectadas</i> | | <i>Concepto</i> |
|--------------|-------------------|------------|-----------------------------------|------------------------------|-------------------------------------|
| 36/2008 | R7/2012 | 31/05/2012 | Hacienda Foral de Navarra | Diputación Foral de Gipuzkoa | Domicilio fiscal personas jurídicas |

entre los Territorios Históricos y la Comunidad Foral, sería preciso que así se conviniera y se plasmase en esas normas.

7º. Sería ineficaz cualquier decisión de la Junta Arbitral del Concierto respecto de la Hacienda Tributaria de Navarra, pues dicha Junta no se encuentra prevista en el Convenio. Solo la Junta Arbitral del Convenio o los Tribunales de Justicia pueden dejar sin efecto una decisión de la Hacienda Tributaria de Navarra.

8º. En definitiva, concluye el Gobierno de Navarra, el conflicto ha de dilucidarse en la jurisdicción contencioso-administrativa.

4. A los anteriores argumentos opone la Diputación Foral de Gipuzkoa, en su escrito de alegaciones de 24 de abril de 2009, los siguientes:

1º. El artículo 66 del Concierto Económico no excluye del ámbito competencial de conocimiento de esta Junta Arbitral los conflictos que puedan plantearse en relación con la Comunidad Foral de Navarra, debiendo, en consecuencia, incluirse dicha Comunidad dentro de la expresión "cualquier otra Comunidad Autónoma" recogida en dicho precepto.

2º. En la aplicación del Concierto Económico entre el Estado y el País Vasco, la Comunidad Foral de Navarra forma parte del "Estado" (territorio común) a todos los efectos, incluida la atribución de competencias a la Junta Arbitral. La propia Junta Arbitral del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, en su resolución de 4 de abril de 2008, dictada en el procedimiento 17/2007, ha señalado que el concepto de "territorio de régimen común" del artículo 18.2 del citado Convenio debe considerarse integrado por todo territorio español que sea distinto del territorio de la Comunidad Foral de Navarra. Trasladando esta interpretación al Concierto Económico, el territorio de régimen común estaría integrado por todo el territorio español distinto del de la Comunidad Autónoma del País Vasco, incluyendo, por tanto, a la Comunidad Foral de Navarra.

3º. La utilización de la vía jurisdiccional propuesta por el Gobierno de Navarra, para la resolución del asunto en el conflicto planteado, queda recogida en el último párrafo del

| <i>Expte</i> | <i>Resolución</i> | | <i>Administraciones afectadas</i> | | <i>Concepto</i> |
|--------------|-------------------|------------|-----------------------------------|------------------------------|-------------------------------------|
| 36/2008 | R7/2012 | 31/05/2012 | Hacienda Foral de Navarra | Diputación Foral de Gipuzkoa | Domicilio fiscal personas jurídicas |

artículo 67 del Concierto, pero siempre una vez resuelto conforme a Derecho el conflicto por parte de la Junta Arbitral del Concierto mediante la oportuna resolución.

5. Esta Junta Arbitral tuvo ocasión de enfrentarse con la cuestión de su competencia para conocer de un conflicto entre la Diputación Foral de Gipuzkoa y la Comunidad Foral de Navarra en los conflictos decididos por sus resoluciones R10/2011, de 20 de enero de 2011 (expediente 15/2008) y R22/2011, de 27 de septiembre de 2011 (expediente 5/2009). En las citadas resoluciones nos pronunciamos en favor de dicha competencia, basándonos en el artículo 66.Uno del Concierto Económico, que establece las competencias de la Junta Arbitral en los siguientes términos:

"a) Resolver los conflictos que se planteen entre la Administración del Estado y las Diputaciones Forales o entre éstas y la Administración de cualquier otra Comunidad Autónoma, en relación con la aplicación de los puntos de conexión de los tributos concertados y la determinación de la proporción correspondiente a cada Administración en los supuestos de tributación conjunta por el Impuesto sobre Sociedades o por el Impuesto sobre el Valor Añadido.

b) Conocer de los conflictos que surjan entre las Administraciones interesadas como consecuencia de la interpretación y aplicación del presente Concierto Económico a casos concretos concernientes a relaciones tributarias individuales.

c) Resolver las discrepancias que puedan producirse respecto a la domiciliación de los contribuyentes".

Señalamos en la resolución R10/2011 que "ningún precepto del Concierto Económico excluye de manera absoluta la competencia de esta Junta Arbitral para conocer de conflictos entre la Comunidad Foral de Navarra y las Diputaciones Forales del País Vasco. El vigente Concierto, al igual que el aprobado por la Ley 12/1981, de 13 de mayo, tanto en su redacción inicial como en la introducida por la Ley 38/1997, de 4 de agosto, establecen claramente la competencia de esta Junta Arbitral para '[r]esolver los conflictos que se planteen entre la Administración del Estado y las Diputaciones Forales o entre éstas y la Administración de cualquier otra Comunidad Autónoma'" (F.D. 5).

| <i>Expte</i> | <i>Resolución</i> | | <i>Administraciones afectadas</i> | | <i>Concepto</i> |
|--------------|-------------------|------------|-----------------------------------|------------------------------|-------------------------------------|
| 36/2008 | R7/2012 | 31/05/2012 | Hacienda Foral de Navarra | Diputación Foral de Gipuzkoa | Domicilio fiscal personas jurídicas |

Añadíamos seguidamente que "[e]n apoyo de la interpretación gramatical que hemos realizado se puede invocar la doctrina de la Sentencia del Tribunal Supremo número 4196/2009, de 26 de mayo de 2009, recurso 365/2008, de la cual se desprende que desde la perspectiva del Convenio (o, en este caso, del Concierto) el resto de las Comunidades Autónomas tiene, a estos efectos, un tratamiento homogéneo" (F.D. 6). Es de señalar que la citada sentencia resolvió un recurso contra las resoluciones dictadas por la Junta Arbitral del Convenio entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra el 4 de abril de 2008, en los conflictos 16/2007 y 17/2007, la segunda de las cuales es invocada por la Diputación Foral de Gipuzkoa en sus segundas alegaciones en el presente procedimiento.

La misma decisión favorable a nuestra competencia es la que, como es lógico, procede adoptar en el presente conflicto.

6. Procede también, antes de entrar a examinar el fondo del conflicto, hacer referencia a la alegación de prescripción aducida por la entidad en su escrito de 15 de abril de 2009. Esta alegación se formula en términos de tal vaguedad e inconcreción que no es posible tomarla en consideración. En efecto, no se indica cuál es el derecho o acción supuestamente prescrito ni a quién pertenece tal derecho, si a una de las Administraciones en conflicto o a la entidad como contribuyente. Mucho menos se expresan los argumentos en los que se basa la alegada prescripción.

No procede, por tanto, que la Junta Arbitral se pronuncie sobre esta alegación.

7. Entrando, pues, en el fondo del conflicto, definido en el anterior Fundamento de Derecho 2, la Diputación Foral de Gipuzkoa basa su pretensión en el 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:

(...)

| <i>Expte</i> | <i>Resolución</i> | | <i>Administraciones afectadas</i> | | <i>Concepto</i> |
|--------------|-------------------|------------|-----------------------------------|------------------------------|-------------------------------------|
| 36/2008 | R7/2012 | 31/05/2012 | Hacienda Foral de Navarra | Diputación Foral de Gipuzkoa | Domicilio fiscal personas jurídicas |

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".

Este es el precepto que hemos de aplicar para resolver el presente conflicto, para lo cual tenemos que determinar si, como sostiene la Diputación Foral de Gipuzkoa, la gestión administrativa y la dirección de los negocios de la entidad estaba situada en el periodo considerado en Navarra y no en su domicilio social, DOMICILIO 2, en Beasain (Gipuzkoa). como afirma la Hacienda Tributaria de Navarra.

En diversas resoluciones en las que se planteaba esta cuestión hemos partido de la consideración de 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 (últimamente en la resolución R 3/2012, de 30 de marzo de 2012, expediente 31/2008).

8. Los datos y circunstancias en los que la Diputación Foral de Gipuzkoa funda su posición están expuestos en los informes de su Servicio de Inspección de 22 de octubre de 2004 y 18 de noviembre de 2005. El primero de dichos informes recoge, en síntesis, los siguientes:

- Los socios de la entidad son D. SOCIO 1, con una participación del 39,6%; D^a. SOCIO 2, con una participación del 39,4%; y D^a. SOCIO 3, D. SOCIO 4 y D. SOCIO 5, con una participación del 7% cada uno. Todos ellos son residentes en Navarra.

- El administrador único es D. SOCIO 1.

- Como resultado de una vista de la Inspección de la Hacienda Foral de Gipuzkoa al

| <i>Expte</i> | <i>Resolución</i> | | <i>Administraciones afectadas</i> | | <i>Concepto</i> |
|--------------|-------------------|------------|-----------------------------------|------------------------------|-------------------------------------|
| 36/2008 | R7/2012 | 31/05/2012 | Hacienda Foral de Navarra | Diputación Foral de Gipuzkoa | Domicilio fiscal personas jurídicas |

domicilio social de la entidad realizada el 20 de septiembre de 2004 se pusieron de manifiesto los siguientes datos:

- El domicilio corresponde al de ASESORÍA 1, S.L. y el compareciente, D. SOCIO 6, es socio de esta asesoría y titular del local y manifiesta que no percibe ninguna cantidad de la entidad por el hecho de tener su domicilio en dicho local.
- La persona encargada de la dirección y gestión de la entidad es su administrador único, que se relaciona con clientes y proveedores desde el lugar de ubicación de la obra que en cada caso se lleva a cabo a través de teléfono móvil o del fijo de su domicilio sito en CALLE 2 de Pamplona.
- La gestión administrativa y contable de la entidad, emisión y recepción de facturas se lleva a cabo en el domicilio particular del administrador D. SOCIO 1. Dicha gestión la realiza D^a. SOCIO 2, cónyuge del anterior, dada de alta en el régimen especial de la Seguridad Social de los trabajadores autónomos como socio trabajador. Las facturas emitidas y recibidas se remiten por internet a ASESORÍA 1, S.L., la cual a partir de los datos recibidos confecciona la contabilidad, los libros registro obligatorios, declaraciones, etc.
- El libro diario y de cuentas anuales de la entidad, así como facturas emitidas y recibidas, extractos de cuentas bancarias y demás documentación se archivan en el domicilio particular del administrador.
- Los extractos de las cuentas bancarias se reciben en el domicilio particular del administrador.
- La entidad no tiene inmovilizado y únicamente tiene adquiridos en régimen de leasing algún vehículo mixto y una grúa de obras para el ejercicio de la actividad.

El informe llega a la conclusión de que ni la gestión administrativa ni la dirección de los negocios de la entidad se halla en el domicilio social donde tiene su sede la ASESORÍA 1, S.L. de la que aquella es cliente. La gestión administrativa y contable la lleva a cabo D^a SOCIO 2, socia de la entidad y cónyuge del administrador único, en el domicilio particular

| <i>Expte</i> | <i>Resolución</i> | | <i>Administraciones afectadas</i> | | <i>Concepto</i> |
|--------------|-------------------|------------|-----------------------------------|------------------------------|-------------------------------------|
| 36/2008 | R7/2012 | 31/05/2012 | Hacienda Foral de Navarra | Diputación Foral de Gipuzkoa | Domicilio fiscal personas jurídicas |

de ambos, sito en la CALLE 1 de Pamplona en Navarra, "y la dirección efectiva, si bien se realiza mediante continuos desplazamientos del administrador único y a través de teléfono móvil principalmente, la misma debe entenderse centralizada también en el domicilio particular de Navarra, dado que no existe en este Territorio Histórico de Gipuzkoa ningún establecimiento permanente desde el que actúe la sociedad.

Asimismo, cabe añadir, que en Navarra tienen también su domicilio el resto de los socios, lo que constituye un elemento relevante a la hora de evaluar el lugar donde es posible ejercer debidamente la dirección de los negocios sociales".

9. En el procedimiento de comprobación del domicilio fiscal de la entidad se emitió informe por la Inspección de la Hacienda Navarra de fecha 30 de mayo de 2005, incluido en el expediente remitido por la Diputación Foral de Gipuzkoa. Este informe debe ser tomado en consideración por la Junta Arbitral al resolver el presente conflicto, en primer lugar, porque la renuncia del Gobierno de Navarra a formular alegaciones acerca del fondo del conflicto no equivale, como es obvio, al desistimiento de su pretensión, que, según su tesis sobre la incompetencia de esta Junta Arbitral, haría valer, en su caso, ante otras instancias.

En segundo lugar, porque se trata de un documento que forma parte del expediente y del que derivan hechos relevantes para la decisión del procedimiento (art. 80.1 de la Ley 30/1992), los cuales, por tanto, han de ser tenidos en cuenta al dictar la resolución (art. 89.1 de la Ley 30/1992).

El citado informe resume, en primer lugar, los datos consignados en el informe de la Inspección de la Hacienda Foral de Gipuzkoa de 22 de octubre de 2004. A continuación recoge el resultado de las actuaciones de la Inspección de la Hacienda de Navarra, que en resumen arroja los siguientes datos:

- D. SOCIO 6, compareciente en la diligencia de la Hacienda de Gipuzkoa, informa en conversación telefónica que "la empresa se gestiona desde Guipúzcoa porque aunque su administrador único, D. SOCIO 1, vive en Torrano (Navarra), se traslada todos los días a Guipúzcoa, donde permanece a lo largo de la totalidad de la jornada laboral para

| <i>Expte</i> | <i>Resolución</i> | | <i>Administraciones afectadas</i> | | <i>Concepto</i> |
|--------------|-------------------|------------|-----------------------------------|------------------------------|-------------------------------------|
| 36/2008 | R7/2012 | 31/05/2012 | Hacienda Foral de Navarra | Diputación Foral de Gipuzkoa | Domicilio fiscal personas jurídicas |

desarrollar su trabajo que, precisamente consiste en gestionar y dirigir obras de construcción que su empresa realiza, de manera prácticamente exclusiva en Guipúzcoa, provincia en la que además residen la práctica totalidad de sus trabajadores, proveedores y clientes".

- D. SOCIO 1 presentó el 15 de febrero de 2005 a la Hacienda de Navarra un escrito acompañado de diversa documentación, cuyo contenido es en síntesis el siguiente:

- Desde hace varios años la entidad desarrolla su actividad de promoción y construcción de inmuebles fundamentalmente en Gipuzkoa.

- El cambio de domicilio social el 30 de diciembre de 2002 a DOMICILIO 2, de Beasain (Gipuzkoa) se justifica por el hecho de que los trabajos de la entidad se desarrollaban en Gipuzkoa.

- A raíz del cambio de domicilio social, la empresa se dio de baja en el IAE en Navarra a partir del 31 de diciembre de 2002, dándose de alta para la construcción de dos viviendas para unos familiares, el 4 de junio de 2004.

- En el ejercicio 2003 el 100% de la obra ejecutada y de las ventas de la empresa se hicieron en Gipuzkoa y en el ejercicio 2004 la parte de la obra ejecutada en Navarra (las dos viviendas de los familiares) representaron solamente el 1,95% de las ventas.

- La gestión de las cuentas bancarias de la entidad se lleva a cabo en Beasain, en las dos cuentas que tiene en la Kutxa, entidad con la que se realiza toda la gestión financiera de la empresa.

- La gestión contable se realiza en Gipuzkoa por la ASESORÍA 1 de Beasain, "no siendo ello contradictorio con el hecho de que la esposa del administrador puntee y pique unos datos mínimos de las facturas en el ordenador, que posteriormente envía a la ASESORÍA 1 para su proceso, revisión y confección de la contabilidad".

| <i>Expte</i> | <i>Resolución</i> | | <i>Administraciones afectadas</i> | | <i>Concepto</i> |
|--------------|-------------------|------------|-----------------------------------|------------------------------|-------------------------------------|
| 36/2008 | R7/2012 | 31/05/2012 | Hacienda Foral de Navarra | Diputación Foral de Gipuzkoa | Domicilio fiscal personas jurídicas |

- "Las facturas en un principio y por falta de comunicación a los proveedores se mandaban a la antigua dirección, pero después se han remitido al domicilio de la empresa en Beasain y desde hace unos meses al DOMICILIO 3, de Beasain".

- "Las facturas de los proveedores se entregaban periódicamente al administrador quien se las daba a su esposa para que introdujera los datos en el ordenador que tiene en su domicilio de Pamplona. Aunque en ese mismo ordenador también se generaban las facturas de clientes, sin embargo la gestión de las ventas, los contratos y las escrituras correspondientes se han firmado y realizado siempre en Guipúzcoa".

- Toda la gestión de personal se lleva directamente desde Gipuzkoa. Prácticamente todo el personal de la empresa tiene su residencia en Gipuzkoa, salvo el administrador, su esposa, sus dos hijos y otros dos trabajadores, que residen en Navarra y se desplazan a Gipuzkoa todos los días laborables de año para desarrollar allí su trabajo.

La dirección del personal se lleva personalmente por el administrador desde las propias obras que están realizando, prácticamente todas ellas en Gipuzkoa.

- El 100% de las retenciones del IRPF se declara e ingresa en Gipuzkoa.

- Los trabajadores navarros de la empresa que no son socios presentan su IRPF en Navarra aunque su trabajo lo desarrollan en Gipuzkoa. También lo hace el administrador de la entidad.

- El Impuesto sobre Sociedades de la entidad se ingresa en Gipuzkoa.

- Las compras y las ventas se realizan en su totalidad en Gipuzkoa, donde se formalizan los documentos privados y las escrituras.

- El inmovilizado de la entidad (grúas, elementos de transporte, construcciones, etc.) está en Gipuzkoa.

- Las existencias, que son en su mayoría inmuebles en construcción, están todas en Gipuzkoa.

| <i>Expte</i> | <i>Resolución</i> | | <i>Administraciones afectadas</i> | | <i>Concepto</i> |
|--------------|-------------------|------------|-----------------------------------|------------------------------|-------------------------------------|
| 36/2008 | R7/2012 | 31/05/2012 | Hacienda Foral de Navarra | Diputación Foral de Gipuzkoa | Domicilio fiscal personas jurídicas |

Afirma más adelante el informe de la Inspección de la Hacienda navarra lo siguiente:

"La Hacienda de Guipúzcoa razona que no existe en su territorio ningún establecimiento permanente desde el que actúe la sociedad, pero es que en Navarra tampoco ha existido ningún establecimiento permanente. Lo cierto es que, a pesar de que ENTIDAD 1, SL, no ha tenido ese establecimiento permanente ni en Guipúzcoa ni en Navarra, la empresa si ha estado dirigida y gestionada, en todo momento, por el Administrador único, que ha desempeñado ese trabajo a lo largo de su jornada laboral diaria, y lo que hay que determinar, a juicio del actuario, es si esa gestión y dirección se ha desarrollado en Guipúzcoa o en Navarra". Añade después que "[l]a profesión de D. SOCIO 1, Administrador de ENTIDAD 1, SL, es la de albañil, según se recoge en la escritura de constitución de la sociedad y, como tal, organiza el trabajo de su empresa". Según el citado informe, "[e]ste socio Administrador, no es un socio capitalista que dirige la empresa desde un despacho, sino que es un socio trabajador, albañil, que dirige la empresa desde la propia obra como acredita su presencia diaria en la misma".

Señala, por último el informe de la Inspección de la Hacienda de Navarra que la empresa aportó una escritura otorgada el 26 de noviembre en la notaría de Beasain en la que el administrador de la entidad confirió poder para pleitos a procuradores de los Tribunales en Azpeitia, Bergara, Eibar, Tolosa, Donostia-San Sebastián, Bilbao y Madrid, y apostilla que "[a] juicio del informante es muy significativo que no se designase ningún procurador en Navarra".

10. Figura también en el expediente un segundo informe de la Inspección de la Hacienda Foral de Gipuzkoa de fecha 18 de noviembre de 2005 en el que se resumen los hechos reflejados en los informes de ese mismo Servicio de 22 de octubre de 2004 y de la Inspección de la Hacienda de Navarra de 30 de mayo de 2005. Acerca de este último observa la Inspección de la Diputación Foral de Gipuzkoa que "esta Inspección entiende que se está confundiendo la dirección de los negocios de la sociedad con la dirección de la ejecución de las obras realizadas. No puede entenderse que la dirección y gestión de la sociedad se lleva a cabo desde cada una de las obras, o, en otro caso, estaríamos ante el hecho de que existirían múltiples domicilios fiscales en función de cada una de las

| <i>Expte</i> | <i>Resolución</i> | | <i>Administraciones afectadas</i> | | <i>Concepto</i> |
|--------------|-------------------|------------|-----------------------------------|------------------------------|-------------------------------------|
| 36/2008 | R7/2012 | 31/05/2012 | Hacienda Foral de Navarra | Diputación Foral de Gipuzkoa | Domicilio fiscal personas jurídicas |

promociones llevadas a cabo, o como también se pretende un domicilio en cada entidad bancaria. Es propio de la actividad ejercida que algunas de las circunstancias se den en el lugar de la ejecución de las obras, pero no por ello debe entenderse que el conjunto de la dirección y gestión de la sociedad como tal se centraliza en la obra correspondiente".

11. Los hechos que dan lugar al presente conflicto presentan una notable semejanza, más aún, una casi identidad, con los que se encontraban en la base del conflicto decidido por esta Junta Arbitral mediante la resolución R20/2011, de 26 de julio de 2011. En dicha resolución atribuimos especial relevancia, como circunstancias determinantes del lugar en que se llevaba a cabo la gestión administrativa y la dirección de los negocios de la sociedad contribuyente, al lugar del domicilio de los administradores solidarios, al hecho de que la contabilidad se llevase en el domicilio de uno de éstos y de que el domicilio social y el fiscal declarado fuesen el de una asesoría fiscal, en la cual se elaboraban los documentos requeridos por el cumplimiento de las obligaciones fiscales de la sociedad. Estos mismos criterios debemos aplicar, por tanto, en el presente conflicto, lo que nos lleva a resolver que la gestión administrativa y la dirección de los negocios de la entidad en el periodo comprendido entre el 30 de diciembre de 2002, fecha en que su domicilio social se traslada a DOMICILIO 2, de Beasain (Gipuzkoa), y el 17 de diciembre de 2004, se realizaban en el domicilio del administrador único de la entidad, sito en Pamplona, y que, en consecuencia, el domicilio fiscal de la entidad estaba situado en dicho periodo en la Comunidad Foral de Navarra.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

Declarar que el domicilio fiscal de la sociedad ENTIDAD 1, S.L. (NIF: -----) en el periodo comprendido entre el 30 de diciembre de 2002 y el 17 de diciembre de 2004, se encontraba situado en la Comunidad Foral de Navarra.