

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

Conflicto: 03/2010

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

Objeto: Domicilio fiscal

Resolución R 3/2013

Expediente 03/2010

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

La Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, compuesta por D. Carlos Palao Taboada, Presidente, y D. Isaac Merino Jara y D. Francisco Javier Muguruza Arrese, Vocales, ha adoptado el siguiente

ACUERDO

Sobre el conflicto planteado entre la Administración del Estado y la Diputación Foral de Álava acerca del domicilio fiscal de la entidad ENTIDAD 1 (NIF: (LETRA)NNNNNNNN), expediente 3/2010

I. ANTECEDENTES

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

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

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

a) La Sociedad ENTIDAD 1, se constituyó por escritura otorgada en Zaragoza, el 22 de julio de 2006, ante el notario D. NOMBRE Y APELLIDOS 1. La totalidad de su capital social en el acto de la constitución fue suscrito por el socio único ENTIDAD 2. El objeto social se concretó en la realización de actividades de construcción y promoción.

b) El domicilio social se estableció en Vitoria (Álava), DOMICILIO 1.

c) La cuenta bancaria de la sociedad en la que se ingresó el capital constitucional estaba abierta en la entidad Caja de Ahorros de Salamanca y Soria, en la sucursal de DOMICILIO 2 de Zaragoza.

d) En el acto de constitución de la sociedad se nombró administrador único de la entidad a D. NOMBRE Y APELLIDOS 2, con domicilio en Zaragoza, en DOMICILIO 3 – 1º, que era también el administrador único de la sociedad matriz ENTIDAD 2.

e) Por sendas escrituras de fechas 3 de julio de 2006 y 26 de septiembre de 2006 se procedió a ampliar el capital de la entidad, hasta fijarlo en la cantidad de 16.050.000 euros, siendo íntegramente suscritas, ambas ampliaciones, por el socio único ENTIDAD 2. Las dos escrituras de ampliación de capital se otorgaron en Zaragoza, ante el notario D. NOMBRE Y APELLIDOS 1. En la escritura de 26 de septiembre de 2006 intervino como mandataria verbal de ENTIDAD 1, Dña. NOMBRE Y

APELLIDOS 3, que también estaba domiciliada en Zaragoza, DOMICILIO 3. La escritura fue posteriormente ratificada por D. NOMBRE Y APELLIDOS 2.

f) No consta que la sociedad ENTIDAD 1 haya tenido nunca ningún trabajador.

g) En el domicilio social de la sociedad, en DOMICILIO 1 de Vitoria, también tiene su domicilio social la entidad matriz ENTIDAD 2. Según consta en el Expediente 2/2010 que se ha seguido en esta Junta Arbitral, incoado a raíz del conflicto planteado por la AEAT contra la Diputación Foral de Álava en relación con el domicilio fiscal de ENTIDAD 2, en ese domicilio comenzó a trabajar, el 20 de noviembre de 2006, con categoría de auxiliar administrativa, la empleada de esta última entidad, Dña. NOMBRE Y APELLIDOS 4.

h) El 30 de abril de 2008, en el curso de una actuación de comprobación del domicilio fiscal de ENTIDAD 2, se personó en el domicilio de DOMICILIO 1 de Vitoria, un actuario de la AEAT, y formalizó una diligencia en la que hizo constar que se trataba de un local de unos doce metros cuadrados, donde fue atendido por Dña. NOMBRE Y APELLIDOS 4 (que era la empleada con categoría de auxiliar administrativo de ENTIDAD 2), quien le manifestó, en relación con ENTIDAD 2, lo siguiente:

I. Que la sociedad es dirigida por D. NOMBRE Y APELLIDOS 2, que se suele desplazar a Vitoria cada quince días.

II. Que recibe instrucciones de su jefe, D. NOMBRE Y APELLIDOS 2, que cuenta con oficina en Zaragoza y en Madrid.

III. Que las facturas, extractos bancarios y demás documentación que recibe, la remite a DOMICILIO 3 de Zaragoza.

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

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

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

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

i) En las declaraciones tributarias presentadas ante la Hacienda Foral de Álava por el Impuesto sobre Sociedades de 2006 y 2007 por ENTIDAD 1, en la casilla donde debía consignarse la "persona con quien relacionarse", se hizo constar el nombre de D. NOMBRE Y APELLIDOS 5. El Sr. NOMBRE Y APELLIDOS 5 resulta ser un profesional, gestor administrativo, con despacho profesional en Zaragoza, en DOMICILIO 4. Este profesional facturó una cantidad en el año 2007 a ENTIDAD 2 en concepto de honorarios por prestación del servicio de asesoría laboral.

j) Por Resolución 2/2013, de esta Junta Arbitral, de 25 de enero de 2013, recaída en el Expediente 2/2010, que versaba sobre el conflicto planteado entre la Administración del Estado y la Diputación Foral de Álava acerca del domicilio fiscal de la entidad ENTIDAD 2, se ha determinado que el domicilio fiscal de esta entidad no ha radicado nunca en Vitoria (Álava), que es el lugar de su domicilio social desde el 31 de diciembre de 2002, sino en Zaragoza.

k) Según resulta del Expediente 2/2010 que se ha seguido en esta Junta Arbitral, incoado a raíz del conflicto planteado por la AEAT contra la Diputación Foral de Álava en relación con el domicilio fiscal de ENTIDAD

2, el capital de esta sociedad -que es la propietaria única de ENTIDAD 1-, al menos al tiempo de plantearse el conflicto en marzo de 2010, era detentado por la entidad ENTIDAD 3, con domicilio social en MUNICIPIO 1 (Navarra) y con sucursal en Zaragoza, en DOMICILIO 3 – 2º, que poseía el 93,18%, y por D. NOMBRE Y APELLIDOS 6, propietario del 6,82% restante, con domicilio en León desde 2005 y anteriormente en La Rioja y en Madrid.

l) En el edificio señalado como DOMICILIO 3 de Zaragoza, tiene su domicilio D. NOMBRE Y APELLIDOS 2, administrador único de ENTIDAD 2 y de ENTIDAD 1, y tiene una sucursal el socio mayoritario de ENTIDAD 2, la entidad ENTIDAD 3. El edificio pertenece a la COMUNIDAD DE BIENES 1, integrada por las hijas del administrador único de ENTIDAD 2 y de ENTIDAD 1.

m) En sus alegaciones, la Diputación Foral de Álava hace constar que las entidades ENTIDAD 2 y ENTIDAD 1 proyectaron una importante inversión para la construcción de una bodega y un hotel en MUNICIPIO 2 (Álava), para lo que la primera adquirió terrenos, y otra inversión en Vitoria, donde se planeó construir un centro comercial, para lo que la segunda adquirió a la entidad ENTIDAD 4 un inmueble en el año 2006. También la sociedad ENTIDAD 1, en su escrito de alegaciones, refiere el dato de la adquisición a ENTIDAD 4 del inmueble, en 2006, por 7.701.315 euros, y manifiesta que "se está tramitando la obtención de las oportunas licencias". Esta afirmación, sin embargo, contradice a lo consignado en el informe que sirve de alegaciones a la Diputación Foral de Álava, donde se afirma, en relación con el inmueble adquirido en 2006 a ENTIDAD 4, que: "Finalmente, en 2007, se decide abandonar el proyecto y se transmite el citado inmueble."

n) Consta en el Expediente 2/2010 que se ha seguido en esta Junta Arbitral, incoado a raíz del conflicto planteado por la AEAT contra la Diputación Foral de Álava en relación con el domicilio fiscal de ENTIDAD

2, el expreso reconocimiento de la sociedad, en su escrito de alegaciones, de que el proyecto de construir en MUNICIPIO 2 una bodega y un hotel se demoró por problemas en la obtención de licencias y quedó paralizado por la crisis del sector.

o) También consta en el citado Expediente que, el 13 de mayo de 2008, se constituyó la inspección de la AEAT en el domicilio de DOMICILIO 1 de Vitoria, para comprobación del domicilio fiscal de ENTIDAD 2, y formalizó una diligencia en la que se hizo constar que fue atendida por Dña. NOMBRE Y APELLIDOS 7, en calidad de representante autorizada, quien manifestó, entre otras cosas: que D. NOMBRE Y APELLIDOS 8 es la persona que lleva la contabilidad de las empresas del grupo de D. NOMBRE Y APELLIDOS 2. Que lleva la contabilidad de unas seis empresas radicadas en Zaragoza y en MUNICIPIO 1 (Navarra), y que se desplaza a Vitoria para la gestión contable de las sociedades domiciliadas en DOMICILIO 1.

p) Según los datos que constan en la AEAT, D. NOMBRE Y APELLIDOS 8 está domiciliado en MUNICIPIO 3 (Zaragoza) y percibe retribuciones de la COMUNIDAD DE BIENES 1, con domicilio en DOMICILIO 3 de Zaragoza.

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

La AEAT solicita de esta Junta Arbitral una "declaración de cambio de domicilio fiscal de ENTIDAD 1 a DOMICILIO 3, 2º, de Zaragoza, con efectos desde el 22/06/2006.". Frente a esta pretensión, la Diputación Foral de Álava pide a esta Junta Arbitral que "resuelva el conflicto planteado acordando declarar que el domicilio fiscal de la entidad radica en la dirección correspondiente a la oficina

de Vitoria-Gasteiz en el Territorio Histórico de Álava". En los mismos términos formula su petición la representación de la entidad interesada.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1. El presente conflicto ha de resolverse por aplicación de las normas del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco (CEPV), aprobado por Ley 12/2002, de 23 de mayo, que definen el domicilio fiscal de las personas jurídicas. Estas normas son las siguientes:

Artículo 43. Residencia habitual y domicilio fiscal

(...)

Cuatro. A los efectos del presente Concierto Económico se entenderán domiciliados fiscalmente en el País Vasco:

(...)

b) Las personas jurídicas y demás entidades sometidas al Impuesto sobre Sociedades que tengan en el País Vasco su domicilio social, siempre que en el mismo esté efectivamente centralizada su gestión administrativa y la dirección de sus negocios. En otro caso, cuando se realice en el País Vasco dicha gestión o dirección. En los supuestos en que no pueda establecerse el lugar del domicilio de acuerdo con estos criterios, se atenderá al lugar donde radique el mayor valor de su inmovilizado.

(..)

2. La resolución del presente conflicto exige, por tanto, determinar, de acuerdo con el artículo 43.Cuatro, b) CEPV, si la gestión administrativa y la dirección de los negocios de la sociedad interesada se encontraba efectivamente centralizada en el País Vasco, concretamente en Vitoria, o en territorio común, concretamente en Zaragoza. La noción de "gestión administrativa y dirección

de los negocios" es un concepto jurídico indeterminado, cuya concreción requiere tomar en consideración todas las circunstancias del caso. Sólo en el caso de que no pueda establecerse este lugar entraría en juego el criterio supletorio del lugar donde radique el mayor valor del inmovilizado previsto en el inciso 2º de dicho precepto. Justamente, esto último es lo que pretende ENTIDAD 1, pues en sus alegaciones hace constar que si no es posible aplicar el criterio principal, esto es, el consistente en la localización de la "gestión administrativa y dirección de los negocios", en el caso de que se trata no se plantea duda alguna de dónde radica el mayor valor del inmovilizado, porque los inmuebles de la entidad se encuentran en Vitoria (Álava).

3. Entrando a conocer del fondo del conflicto, comenzamos recordando de la mano de la STS de 13 de octubre de 2011 (Recurso de Casación núm. 5908/2000), que: "El domicilio fiscal, concepto autónomo respecto del domicilio social, coincide con este último cuando en él esté efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de los negocios; en cambio, si no ocurre dicha circunstancia se está al lugar de gestión o dirección". En ese sentido, esta Junta Arbitral ya declaró en sus Resoluciones 4/2009, de 6 de marzo de 2009 y 29/2011, de 22 de diciembre de 2011 que: "A la hora de determinar el domicilio fiscal de las personas jurídicas lo que importa no es su domicilio social, el criterio realmente decisorio es donde esté efectivamente centralizada su gestión administrativa y la dirección de sus negocios, cuestión ciertamente compleja dado que no se definen sus contornos. La localización del domicilio fiscal, pues, será un hecho que habrá que acreditar probando que tales circunstancias concurren en un determinado lugar. La prueba no es tasada, es más, a nivel legal no se establecen pautas al respecto, ni siquiera a título indicativo".

4. Dado que el lugar en que se realice la gestión administrativa y la dirección de los negocios es una cuestión fáctica, deben tenerse en cuenta los distintos elementos probatorios que obren en el expediente (el domicilio fiscal de los administradores y apoderados, el resultado de las visitas realizadas al domicilio fiscal de la entidad, los informes y diligencias de constancia de hechos

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

5. Tanto del presente expediente 3/2010, como del 2/2010, tramitado ante esta Junta Arbitral y que concluyó con la Resolución .../2013, queda acreditado que desde que se constituyó la sociedad ENTIDAD 1, el 22 de junio de 2006, y se estableció el domicilio social en DOMICILIO 1 de Vitoria, hasta el día 20 de noviembre de 2006, fecha en la que comenzaron a prestar servicios las dos únicas empleadas contratadas por la entidad matriz ENTIDAD 2, no se puede sostener que alguien en Vitoria se ocupara de la gestión y dirección de ENTIDAD 1, toda vez que, ni ella ni su matriz, disponían de personal empleado, de administradores o de apoderados, radicados en Vitoria.

6. La contratación de dos empleadas a partir del 20/11/2006 por la matriz ENTIDAD 2, tampoco refuerza en extremo la tesis de que con esos medios se atendiera desde Vitoria a la gestión administrativa y la dirección de los negocios de ENTIDAD 1.

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

Es especialmente relevante el testimonio de esta empleada cuando se constituyó la inspección de la AEAT, sin previo aviso, en el domicilio social, para comprobar el domicilio fiscal de ENTIDAD 2, y reconoció que la dirección de la sociedad era ejercida por un administrador que se desplazaba a Vitoria cada quince días y que tenía oficina en Zaragoza y en Madrid; que la

documentación que recibía la remitía a Zaragoza, a la dirección de DOMICILIO 3; que la gestión contable se realizaba en Zaragoza y que ella, para acceder a la contabilidad, avisaba previamente a Zaragoza; que las declaraciones que ella presentaba en Vitoria se confeccionaban en Zaragoza; y que ella no intervenía en los cobros y pagos.

Y es significativo el testimonio porque ella era la única persona ligada a la gestión de las sociedades matriz (ENTIDAD 2) y filial (ENTIDAD 1) radicada en Vitoria.

7. También es significativo el testimonio de Dña. NOMBRE Y APELLIDOS 7, que compareciendo ante la inspección tributaria en calidad de representante autorizada de la sociedad matriz ENTIDAD 2, manifestó que la persona que llevaba la contabilidad de las empresas del grupo de D. NOMBRE Y APELLIDOS 2, era D. NOMBRE Y APELLIDOS 8. Es relevante el dato de que esta persona tenía su domicilio fiscal en la provincia de Zaragoza.

También en Zaragoza tenía su despacho profesional el gestor que se identificaba en las declaraciones tributarias por el Impuesto sobre Sociedades de 2006 y de 2007, suscritas por el administrador de ENTIDAD 1, como la persona a la que debería contactar la Hacienda Foral de Álava en relación con tales declaraciones.

8. Sorprende el detalle de que, ni para constituir la sociedad, ni para otorgar las dos escrituras de ampliación de capital que se han sucedido en el devenir de la vida de la sociedad, nunca se haya acudido a un notario de Vitoria, esto es de la ciudad desde la que se pretende ejercer la gestión y dirección de la misma, y que por el contrario, en las tres ocasiones se haya acudido a un fedatario de Zaragoza.

9. Tampoco pasa desapercibido el detalle de que la cuenta donde se han hecho las aportaciones de capital, tanto en la constitución como en las dos sucesivas ampliaciones, esté abierta en una sucursal bancaria de Zaragoza y

no en una de la ciudad desde la que se pretende ejercer la gestión y dirección de la entidad, esto es de Vitoria.

10. No por obvio debe dejarse de citar el dato de que el administrador único de la sociedad reside en Zaragoza y no en Vitoria.

11. Igualmente, hay que recordar que según ha resuelto esta Junta Arbitral en su Resolución 2/2013, el domicilio fiscal de la entidad matriz, ENTIDAD 2, nunca ha radicado en Vitoria, sino en Zaragoza. Y que, según consta en el Expediente 2/2010 tramitado por esta Junta Arbitral y que concluyó con la Resolución 2/2013, tampoco ninguno de los accionistas de la sociedad matriz tiene su domicilio fiscal en Vitoria.

12. Y por último, es de notar que el vínculo que se ha querido establecer entre la sociedad ENTIDAD 1 y el Territorio de Álava, en base a su proyectado negocio de promoción inmobiliaria sobre el terreno en Vitoria adquirido en 2006 a ENTIDAD 4, queda devaluado por el hecho de que el proyecto se encuentra completamente paralizado, si no es que, como afirma el informe de la Inspección de la Diputación de Álava, el terreno fue revendido en 2007.

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

14. En definitiva, la valoración conjunta de los elementos de hecho y circunstancias expuestos en los anteriores Fundamentos de Derecho nos llevan a concluir que la gestión administrativa y la dirección de los negocios de la entidad a la que se refiere el presente conflicto no se han realizado nunca en Vitoria, sino en Zaragoza. Mientras que la mayoría de tales circunstancias apuntan en esta dirección, son, por el contrario, muy débiles los datos que apoyan la realidad de la gestión administrativa y dirección en Vitoria.

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

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

Declarar que el domicilio fiscal de la sociedad ENTIDAD 1 no ha radicado nunca en Vitoria (Álava), que es el lugar de su domicilio social desde su constitución el 22 de junio de 2006, sino en Zaragoza.