

<i>Expediente</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
14/2012	R14/2015	16-07-2015	Administración del Estado	Diputación Foral de Bizkaia	Cambio de domicilio fiscal persona jurídica. Valoración/ausencia medios de prueba

Resolución R 14/2015

Expediente 14/2012

En la Ciudad de Vitoria-Gasteiz-Gasteiz, a 16 de julio de 2015

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 planteado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria frente a la Diputación Foral de Bizkaia en relación con la rectificación del domicilio fiscal de la ENTIDAD, SL (NIF B----) durante el período comprendido entre el 8 de noviembre de 2006 y el 14 de mayo de 2008, que se tramita ante esta Junta Arbitral con el número de expediente 14/2012, actuando como ponente D. Javier Muguruza Arrese.

I. ANTECEDENTES

1.- El presente conflicto se planteó por la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) mediante escrito de fecha 26 de abril de 2012, registrado en Correos al día siguiente, y admitido a trámite el 21 de julio de 2014. Formuló alegaciones la Diputación Foral de Bizkaia, por medio de escrito de 2 de octubre de 2014, que tuvo entrada en la Junta Arbitral el 9 de octubre de 2014, y tras la puesta de manifiesto del expediente, se presentaron escritos de alegaciones por la Diputación Foral de Bizkaia mediante escrito de fecha de 10 de noviembre de 2014, presentado el 11 de noviembre de 2014; la AEAT, mediante escrito de 21 de noviembre de 2014, presentado el mismo día y la

<i>Expediente</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
14/2012	R14/2015	16-07-2015	Administración del Estado	Diputación Foral de Bizkaia	Cambio de domicilio fiscal persona jurídica. Valoración/ausencia medios de prueba

entidad ENTIDAD, SL, mediante escrito de fecha 8 de julio de 2015, registrado de entrada el mismo día.

2.- Del expediente resultan los siguientes hechos relativos a ENTIDAD, SL, relevantes para la solución del presente conflicto.

a) Se constituyó mediante escritura otorgada en Madrid, el 20 de junio de 2002, ante el notario Sr. NOTARIO MADRID. Conforme a sus estatutos fundacionales, que quedaron inscritos en el Registro Mercantil de Madrid, el domicilio social se fijó en Madrid, en la calle DOMICILIO SOCIAL MADRID 1.

b) El día 19 de enero de 2006 se elevó a escritura pública, ante el notario de Bilbao, Sr. NOTARIO BILBAO, el acuerdo de traslado del domicilio social desde Madrid a Bilbao, donde quedó fijado en la calle DOMICILIO SOCIAL BILBAO 1.

c) Consta acreditado que este domicilio correspondía a un centro de negocios cuya gestora manifestó a los actuarios de la AEAT en declaración recogida en diligencia de 26 de enero de 2012, que a las sociedades domiciliadas en el centro de negocios no se les ha prestado nunca el servicio de gestión contable y fiscal, gestión de nóminas y seguros sociales, gestión de cobros y pagos etc. Los servicios que se prestan son, en esencia, de recepción de correspondencia y puesta a disposición de las dependencias para celebrar reuniones y atender a las visitas.

d) El 8 de noviembre de 2006 la entidad presentó ante la AEAT declaración censal Modelo 036 comunicando el traslado del domicilio fiscal desde Madrid a Bilbao.

<i>Expediente</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
14/2012	R14/2015	16-07-2015	Administración del Estado	Diputación Foral de Bizkaia	Cambio de domicilio fiscal persona jurídica. Valoración/ausencia medios de prueba

e) El día 9 de marzo de 2007, mediante escritura otorgada ante el notario de Bilbao, Sr. NOTARIO BILBAO, se trasladó el domicilio social, dentro de Bilbao, desde la calle DOMICILIO SOCIAL BILBAO 1 a la nueva sede en la calle DOMICILIO SOCIAL BILBAO 2. Consta acreditado que este nuevo domicilio también correspondía a un centro de negocios.

f) El 14 de mayo de 2008 la Sociedad comunicó a la AEAT el traslado de su domicilio fiscal a Madrid, a la calle DOMICILIO SOCIAL MADRID 2.

g) El 17 de febrero de 2009 la Sociedad comunicó a la AEAT un nuevo traslado de su domicilio fiscal, dentro de Madrid, a la calle DOMICILIO SOCIAL MADRID 3.

h) Durante el año 2007 la entidad formalizó ante notarios de Madrid operaciones de venta de inmuebles por un importe equivalente al 76% de su total volumen de operaciones en el ejercicio que, a su vez, representó el 75% del total volumen de operaciones de todos los ejercicios en los que estuvo operativa.

i) Refiere la AEAT que el 100% de las adquisiciones de inmuebles realizadas por la entidad (107 en total) se formalizaron mediante escrituras otorgadas ante notarios de Madrid.

j) En el año 2007 la Sociedad abrió nueve cuentas bancarias, cinco de ellas en sucursales radicadas en Madrid, tres en sucursales radicadas en Valladolid y una en una sucursal bancaria de Palma de Mallorca. Consta acreditado que, además de éstas, la Sociedad ha tenido abiertas dos cuentas en sucursales bancarias de Bilbao, no simultánea sino sucesivamente.

<i>Expediente</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
14/2012	R14/2015	16-07-2015	Administración del Estado	Diputación Foral de Bizkaia	Cambio de domicilio fiscal persona jurídica. Valoración/ausencia medios de prueba

k) Desde el 16 de noviembre de 2005 hasta el 3 de julio de 2008 la Sociedad estuvo administrada por tres administradores solidarios, los tres con domicilios declarados en Madrid, si bien uno de ellos consta como domiciliado fiscalmente en Bizkaia. El 3 de junio de 2008 cesó uno de los tres y de los dos restantes, el que tenía domicilio fiscal en Bizkaia se declaró domiciliado en este territorio histórico. A partir del 14 de mayo de 2008 se sustituyen los dos administradores por otros nuevos, ambos con domicilio declarado en Madrid.

l) Las cuatro personas que figuran en el Registro Mercantil como apoderados de la Sociedad en el año 2007 tenían sus domicilios en Valladolid, Mallorca, Madrid y Vitoria-Gasteiz.

m) Según la declaración Modelo 347 de operaciones con terceras personas presentada por la Entidad en el año 2007, de todos los pagos por importe superior a tres mil euros que realizó, solo uno fue efectuado a una persona residente fuera del territorio común, en concreto a un residente en Bizkaia.

n) La entidad ha figurado de alta en los siguientes epígrafes de IAE: 834, cuota municipal, en DOMICILIO SOCIAL MADRID 3, con baja en febrero de 2008; 8331, promoción inmobiliaria de terrenos, con alta presentada en la Delegación de la AEAT de Toledo; 8340, servicios relativos a la propiedad inmobiliaria, con alta el 13 de marzo de 2008 en Bilbao.

o) La entidad solo tuvo trabajadores hasta el mes de enero de 2006, gestionando las nóminas y la documentación referente al personal en su domicilio social de Madrid.

<i>Expediente</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
14/2012	R14/2015	16-07-2015	Administración del Estado	Diputación Foral de Bizkaia	Cambio de domicilio fiscal persona jurídica. Valoración/ausencia medios de prueba

3.- Considerando que el domicilio fiscal de ENTIDAD, SL, para el lapso temporal transcurrido desde el 8 de noviembre de 2006 hasta el 14 de mayo de 2008, estaba incorrectamente fijado en Bizkaia, la AEAT inició el procedimiento de cambio de domicilio cuyos trámites se describen 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 la “declaración de que la entidad ENTIDAD, SL (NIF B----) ha tenido su domicilio fiscal desde el 08/11/2006 hasta el 14/05/2008 en Madrid”.

Frente a esta pretensión, la Diputación Foral de Bizkaia pide a esta Junta Arbitral que determine “que el domicilio fiscal de la entidad se encontraba en el Territorio Histórico de Bizkaia”.

En parecidos términos, la representación de la entidad interesada solicita que se resuelva el conflicto con la “declaración de que la entidad ENTIDAD, SL (NIF B----) ha tenido su domicilio fiscal en Bizkaia y no en Madrid entre el 08/11/2006 y el 14/05/2008”.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1. El presente conflicto ha de resolverse por aplicación del artículo 43 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por Ley 12/2002, de 23 de mayo, que define el domicilio fiscal de las personas jurídicas:

Artículo 43. Residencia habitual y domicilio fiscal

(...)

<i>Expediente</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
14/2012	R14/2015	16-07-2015	Administración del Estado	Diputación Foral de Bizkaia	Cambio de domicilio fiscal persona jurídica. Valoración/ausencia medios de prueba

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) del Concierto Económico, si la gestión administrativa y la dirección del negocio de la entidad ENTIDAD, SL (NIF B----) se encontraba, en el período objeto del conflicto, efectivamente centralizada en Bilbao, o Madrid. 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 último inciso del precepto.

3. Entrando a conocer del fondo del conflicto, comenzamos recordando, de la mano de la STS de 13 de octubre de 2011 (Recurso de Casación núm. 5908/2000), que: “El domicilio fiscal, concepto autónomo respecto del domicilio

<i>Expediente</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
14/2012	R14/2015	16-07-2015	Administración del Estado	Diputación Foral de Bizkaia	Cambio de domicilio fiscal persona jurídica. Valoración/ausencia medios de prueba

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 táctica, 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 con los que cuenta la entidad en la localización desde la que sostiene que lleva a cabo la gestión administrativa, los lugares donde se formalizan las escrituras públicas que otorgan sus administradores y apoderados, los lugares donde radican las cuentas corrientes, el título en virtud del cual se dispone de los inmuebles en los que radica la sede social, etc.), pues todos ellos constituyen o pueden constituir datos muy relevantes para determinar el domicilio fiscal de la entidad.

5.- Del expediente queda acreditado que la entidad no ha tenido nunca ningún empleado en Bilbao ni tampoco ningún apoderado que residiera en Bilbao.

<i>Expediente</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
14/2012	R14/2015	16-07-2015	Administración del Estado	Diputación Foral de Bizkaia	Cambio de domicilio fiscal persona jurídica. Valoración/ausencia medios de prueba

6.- Su sede durante todo el tiempo en el que el domicilio social estuvo fijado en Bilbao radicaba en un centro de negocios. ENTIDAD, SL (NIF B----) ni siquiera tenía suscrito un contrato para el uso de las instalaciones con los titulares de los dos centros de negocios en los que sucesivamente radicó. Es cierto que la entidad ENTIDAD-2, SL, uno de sus socios, sí que había suscrito un contrato de uso de las instalaciones con los titulares de los centros de negocios y que a su vez había suscrito otro contrato de cesión de tal uso con ENTIDAD, SL, pero con unas significativas características que son de destacar. Entre el 1 de febrero de 2006 y el 1 de abril de 2007, el precio que pagaba por el uso de la que pretende ser su sede de dirección efectiva era de veinte euros mensuales y le daba derecho a la utilización de despacho o sala de reuniones durante cuatro horas al mes. A partir del 1 de abril de 2007 la renta mensual subió hasta 150 euros, con el mismo derecho de uso de despacho de cuatro horas al mes. Los centros de negocios no prestaban ningún servicio de llevanza de contabilidad, nóminas, gestión de cobros o pagos etc. Ofrecían servicios adicionales, con tarifas específicas, de apoyo administrativo, guarda y custodia de documentos, fax, etc., servicios que la entidad no ha acreditado que contratara en ninguna ocasión.

7.- Contradice la lógica de cualquier organización empresarial la pretensión de que su dirección y gestión se lleve a cabo en un territorio en el que, en el ejercicio en el que se realizó un volumen de operaciones equivalente al 75% del importe de todas las realizadas durante su vida activa, solo se haya efectuado una operación con terceras personas por importe superior a tres mil euros, realizándose todas las demás en territorio común. Contradice asimismo la lógica anterior pretender que se gestiona y dirige la entidad desde una localidad en la que ni siquiera figuraba de alta en el IAE hasta tres meses antes de marcharse, máxime cuando consta su alta en dos distintos epígrafes del IAE en otras tantas localidades de territorio común. Otro tanto cabe decir, en fin, de la pretensión de dirigir y gestionar la entidad desde un territorio en el que

<i>Expediente</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
14/2012	R14/2015	16-07-2015	Administración del Estado	Diputación Foral de Bizkaia	Cambio de domicilio fiscal persona jurídica. Valoración/ausencia medios de prueba

únicamente tenía abierta una de las diez cuentas bancarias abiertas a su nombre, estando todas las demás en sucursales bancarias del territorio común.

8. Prácticamente la totalidad de las compras y ventas de inmuebles realizadas por la entidad en el período objeto del conflicto se formalizaron ante notarios de Madrid y tuvieron por objeto fincas radicadas en territorio común. Es verdad que esta Junta Arbitral viene sosteniendo que la sede de dirección efectiva de una entidad no tiene que coincidir necesariamente con el lugar de realización de su actividad o de sus negocios. Y que, por ende, el otorgamiento de escrituras que no se refieren a la vida social sino al objeto comercial de la entidad ante fedatarios radicados en lugar distinto al de su domicilio fiscal puede llegar a admitirse con normalidad sin constituir un indicio de deslocalización. Ahora bien, esta circunstancia no se puede ignorar por la significación en el contexto de los demás indicios que han quedado expuestos.

9. A la vista del expediente es obligado concluir que la pretensión de que el domicilio fiscal de ENTIDAD, SL haya estado en Bilbao durante el periodo objeto del conflicto adolece de un déficit probatorio que choca frontalmente con la cantidad y contundencia de los hechos y de los indicios constatados que abiertamente la desligan de esta localización.

10. En definitiva, la valoración conjunta de la totalidad de los elementos de hecho y de las circunstancias expuestas, 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 en Bilbao durante el periodo comprendido entre el 8 de noviembre de 2006 y el 14 de mayo de 2008. Mientras que la mayoría de tales circunstancias apuntan en esta dirección, son, por el contrario, escasas e inconsistentes las que pretenden situar en Bilbao la gestión administrativa y la dirección de los negocios de la entidad.

<i>Expediente</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
14/2012	R14/2015	16-07-2015	Administración del Estado	Diputación Foral de Bizkaia	Cambio de domicilio fiscal persona jurídica. Valoración/ausencia medios de prueba

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

1º.- Declarar que el domicilio fiscal de ENTIDAD, SL durante el período comprendido entre el 8 de noviembre de 2006 y el 14 de mayo de 2008 ha radicado en territorio común.

2º.- Notificar el presente acuerdo a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, a la Diputación Foral de Bizkaia, y asimismo a la entidad ENTIDAD, SL.