CONSULTA 2023.3 IS – IVA – IAE – OBLIGACIONES DE INFORMACIÓN. Obligaciones tributarias y Administración competente en relación con el Impuesto sobre Sociedades, el IVA y el resto de tributos, así como respecto a las obligaciones de información, en el caso de una entidad mercantil con domicilio fiscal en territorio común que tributa en porcentaje de volumen de operaciones (territorio común y Navarra) y cuya actividad consiste principalmente en la distribución de diversos productos en territorio común y territorio foral, sin disponer en este último de locales ni infraestructura afecta a la actividad.

CONTENIDO DE LA CONSULTA

La entidad consultante es una empresa con domicilio social y fiscal situado en Barcelona, que tiene por objeto social, entre otros, directa o indirectamente la distribución en todas sus formas y la venta de vestidos para niños, así como de diversos artículos referidos al mundo infantil, tales como calzado, artículo de deporte, de puericultura, de juguetes, papelería, etc. Según se indica, fiscalmente, la consultante es considerada como una Gran Empresa debido a su volumen de facturación, presenta el Impuesto sobre Sociedades en el territorio común, con determinados porcentajes de facturación en la Comunidad Foral de Navarra (0,55 por 100) y mensualmente presenta las declaraciones del Impuesto sobre el Valor Añadido a través del SII. En el ejercicio de su actividad, la compareciente vende al por mayor los productos reseñados sin contar en el Territorio Histórico de Bizkaia con locales afectos a su actividad, tales como centros de dirección, oficinas administrativas, centros de cálculo, almacenes o depósitos. En definitiva, la consultante afirma que sólo provee de mercancías a locales comerciales situados en el referido Territorio.

CUESTIÓN PLANTEADA

Desea saber sus obligaciones tributarias en el Territorio Histórico de Bizkaia. En particular, si debe presentar declaraciones censales, declaración del Impuesto sobre Sociedades, declaración del Impuesto sobre el Valor Añadido o cualquier otra declaración o tributo derivado de la actividad descrita.

CONTESTACIÓN

Esta consulta ha sido tramitada en virtud de lo establecido en el artículo 64.b) del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo (Concierto Económico), según el cual: «La Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa tendrá atribuidas las siguientes funciones: (…) b) Resolver las consultas que se planteen sobre la aplicación de los puntos de conexión contenidos en el presente Concierto Económico. Estas consultas se trasladarán para su análisis junto con su propuesta de resolución en el plazo de dos meses desde su recepción, al resto de las Administraciones concernidas. En el caso de que en el plazo de dos meses no se hubieran formulado observaciones sobre la propuesta de resolución, ésta se entenderá aprobada. De existir observaciones y no ser admitidas, podrá llegarse a un acuerdo sobre las mismas en el seno de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa. En todo caso, transcurridos dos meses desde que dichas observaciones hayan sido formuladas sin llegar a un acuerdo sobre las mismas, la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa así como cualquiera de las Administraciones concernidas podrá proceder a trasladar el desacuerdo a la Junta Arbitral en el plazo de un mes».

Antes de iniciar el análisis de la competencia tanto normativa como de exacción en el supuesto planteado, se hace preciso indicar que la entidad consultante manifiesta que su domicilio fiscal se encuentra en Barcelona, por lo que de este hecho se parte en la presente contestación.

En cualquier caso, procede simplemente indicar que, conforme al artículo 43 de la Ley del Concierto Económico: «(...) 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. (...)».

Asimismo, según se indica en el escrito presentado, la entidad presenta el Impuesto sobre Sociedades (Modelo 200) en el territorio común, con determinados porcentajes de facturación en la Comunidad Foral de Navarra (0,55 por 100) y mensualmente presenta las declaraciones del Impuesto sobre el Valor Añadido a través del SII.

En este sentido, y en lo que se refiere al porcentaje de tributación en la Comunidad Foral de Navarra al que se hace referencia, de conformidad con lo indicado por el Tribunal Supremo en sus Sentencias de 13 de noviembre de 2014 (recurso 348/2013), de 14 de noviembre de 2014 (recursos 257/2013 y 347/2013) y de 17 de noviembre de 2014 (recurso 273/2013), a efectos de lo indicado en este artículo 14.Uno del Concierto Económico, las operaciones realizadas en la Comunidad Foral de Navarra por los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades con domicilio fiscal en el País Vasco deben considerarse efectuadas en territorio común (y no en territorio foral). Por lo que cabe entender que las operaciones realizadas en la Comunidad Foral de Navarra se consideran operaciones realizadas en territorio común a efectos del Concierto Económico.

Impuesto sobre el Valor Añadido

Con respecto a la cuestión planteada en el escrito de consulta en el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido, debe indicarse que se regula en el Concierto Económico como un tributo concertado, pero de normativa común.

En concreto, de acuerdo con el artículo 26 del Concierto Económico: «El Impuesto sobre el Valor Añadido es un tributo concertado que se regirá por las mismas normas sustantivas y formales establecidas en cada momento por el Estado. No obstante, las instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán aprobar los modelos de declaración e ingreso que contendrán, al menos, los mismos datos que los del territorio común, y señalar plazos de ingreso para cada período de liquidación, que no diferirán sustancialmente de los establecidos por la Administración del Estado».

Con lo que la competencia normativa corresponde a los órganos competentes de territorio común; si bien en la medida en que la exacción sí puede corresponder a los territorios forales, pues se trata de un tributo concertado, como se ha señalado, las instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán aprobar los modelos de declaración e ingreso que contendrán, al menos, los mismos datos que los del territorio común, y señalar plazos de ingreso para cada período de liquidación, que no diferirán sustancialmente de los establecidos por la Administración del Estado.

En cuanto a la exacción del Impuesto sobre el Valor Añadido es de aplicación, en primer lugar, el artículo 27 del Concierto Económico relativo a la exacción del Impuesto sobre el Valor Añadido, donde se regula que: «Uno. La exacción del Impuesto sobre el Valor Añadido se ajustará a las siguientes normas: Primera. Los sujetos pasivos que operen exclusivamente en territorio vasco tributarán íntegramente a las correspondientes Diputaciones Forales y los que operen exclusivamente en territorio común lo harán a la Administración del Estado. Segunda. Cuando un sujeto pasivo opere en territorio común y vasco tributará a ambas Administraciones en proporción al volumen de operaciones efectuado en cada territorio, determinado de acuerdo con los puntos de conexión que se establecen en el artículo siguiente. Tercera. Los sujetos pasivos cuyo volumen total de operaciones en el año anterior no hubiera

excedido de 10 millones de euros tributarán en todo caso, y cualquiera que sea el lugar donde efectúen sus operaciones, a la Administración del Estado, cuando su domicilio fiscal esté situado en territorio común y a la Diputación Foral correspondiente cuando su domicilio fiscal esté situado en el País Vasco. Dos. Se entenderá como volumen total de operaciones el importe de las contraprestaciones, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido y el recargo de equivalencia, en su caso, obtenido por el sujeto pasivo en las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en su actividad. En el supuesto de inicio de la actividad, para el cómputo de la cifra de 10 millones de euros, se atenderá al volumen de operaciones realizado en el primer año natural. Si el primer año de actividad no coincidiera con el año natural, para el cómputo de la cifra anterior, las operaciones realizadas desde el inicio de las actividades se elevarán al año. Tres. A los efectos de lo previsto en esta Sección, se entenderá que un sujeto pasivo opera en uno u otro territorio cuando, de acuerdo con los criterios establecidos en el artículo 28, realice en ellos entregas de bienes o prestaciones de servicios. (...)».

Por lo tanto, se puede afirmar que los elementos fundamentales para la delimitación de la Administración Tributaria competente para la exacción del tributo son el domicilio fiscal, el volumen de operaciones y la localización de las operaciones.

De manera que, en resumen, la exacción del Impuesto corresponderá en exclusiva a la Administración correspondiente a su domicilio fiscal, en el caso de sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones (calculado conforme al propio Concierto Económico en el año anterior no hubiera excedido de 10 millones de euros, independientemente del lugar de realización de sus operaciones. Mientras que en el caso de sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 10 millones de euros, la exacción corresponderá a la Administración correspondiente al territorio, común o foral, en el que operen, en proporción al volumen de operaciones realizado en cada uno de ellos.

A los efectos de determinar si el contribuyente tributa en función de su domicilio fiscal o atendiendo a los puntos de conexión de las operaciones que realiza, se entenderá como volumen total de operaciones el importe de las contraprestaciones, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido y el recargo de equivalencia, en su caso, obtenido por el sujeto pasivo en las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en su actividad.

En el caso planteado, el propio escrito de consulta relata que la entidad consultante es considerada como una Gran Empresa debido a su volumen de facturación, presenta el Impuesto sobre Sociedades (Modelo 200) en territorio común, con determinados porcentajes de facturación en la Comunidad Foral de Navarra (0,55 por 100) y mensualmente presenta las declaraciones del Impuesto sobre el Valor Añadido a través del SII.

En la medida en que tanto el concepto como la magnitud que se establece a efectos de la consideración de una entidad como Gran Empresa, como el umbral que se contempla a efectos de la tributación en volumen de operaciones en el Convenio Económico con Navarra difieren de lo previsto en el Concierto Económico a estos efectos, hemos de indicar que con estos datos que se aportan no es posible determinar si se sobrepasan los 10 millones de euros de volumen de operaciones o no, dato que puede resultar fundamental para establecer la tributación de la empresa con arreglo a lo regulado por el Concierto Económico.

Si fuera el caso que en el ejercicio anterior se sobrepasan los 10 millones de euros de volumen de operaciones resultará necesario localizar las operaciones realizadas.

Para determinar la localización de las operaciones realizadas por la entidad consultante que están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido, será de aplicación el artículo 28 del Concierto Económico donde se preceptúa que: «Uno. A los efectos de este Concierto Económico, se entenderán realizadas en los Territorios Históricos del País Vasco las operaciones sujetas al Impuesto de acuerdo con las siguientes reglas: A) Entregas de bienes: 1.º Las entregas de bienes muebles corporales cuando se realice desde territorio vasco la puesta a disposición del adquirente. Cuando los bienes deban ser objeto

de transporte para su puesta a disposición del adquirente, las entregas se entenderán realizadas en el lugar en que se encuentren aquéllos al tiempo de iniciarse la expedición o el transporte. Esta regla tendrá las siguientes excepciones: a) Si se trata de bienes transformados por quien realiza la entrega, se entenderá efectuada ésta en el territorio vasco si se realizó en dicho territorio el último proceso de transformación de los bienes entregados. b) Si se trata de entregas con instalación de elementos industriales fuera del País Vasco, se entenderán realizadas en territorio vasco si los trabajos de preparación y fabricación se efectúan en dicho territorio y el coste de la instalación o montaje no excede del 15 por 100 del total de la contraprestación. Correlativamente, no se entenderán realizadas en territorio vasco las entregas de elementos industriales con instalación en dicho territorio, si los trabajos de preparación y fabricación de dichos elementos se efectúan en territorio común y el coste de la instalación o montaje no excede del 15 por 100 del total de la contraprestación. (...)».

En consecuencia, en lo que respecta al Impuesto sobre el Valor Añadido, las y los contribuyentes:

1. Si tienen un volumen de operaciones en el ejercicio anterior de más de 10 millones de euros, deben tributar ante las Administraciones de los territorios (común o forales) en los que operen durante el año natural de que se trate, en proporción al importe de las contraprestaciones (excluido el propio Impuesto sobre el Valor Añadido) correspondientes a las entregas de bienes y a las prestaciones de servicios gravadas o exentas con derecho a deducción que realicen en cada uno de ellos durante dicho año natural, según las reglas de localización del artículo 28 del Concierto Económico. Si bien, en buena lógica, si operan exclusivamente en territorio vasco tributarán íntegramente a las correspondientes Diputaciones Forales y si operan exclusivamente en territorio común lo harán a la Administración del Estado.
2. Si tienen un volumen de operaciones en el ejercicio anterior igual o menor de 10 millones de euros, tributarán ante la Administración del territorio donde se sitúe su domicilio fiscal.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 28.Uno, letra A), apartado 1º, del Concierto Económico arriba transcrito, las entregas de bienes muebles corporales, distintos de los transformados por quien efectúa la operación y de los elementos industriales objeto de instalación, se entienden realizadas en el territorio desde el que el o la contribuyente los pone a disposición del o de la adquirente. Cuando los bienes de que se trate deben ser transportados para su puesta a disposición del o de la adquirente, las entregas en cuestión se consideran efectuadas en el lugar en el que se encuentren los mismos al tiempo de iniciarse su expedición o transporte.

En lo que aquí interesa, esta regla de localización recogida en el artículo 28.Uno, letra A), apartado 1º, del Concierto Económico debe ser interpretada conforme a los criterios establecidos por la jurisprudencia del Tribunal Supremo.

En la medida en que, conforme a los citados puntos de conexión, y a la interpretación que deba darse a los mismos según la jurisprudencia del Tribunal Supremo en la materia, las entregas de bienes muebles deban ser localizadas en el País Vasco, éstas serán atribuidas, a su vez, a Bizkaia (y no a los demás territorios forales), cuando desde este Territorio Histórico se realice la puesta a disposición de la parte adquirente, y, en el supuesto de bienes objeto de transporte para su puesta a disposición de la parte adquirente, cuando aquéllos se encuentren en dicho territorio histórico al tiempo de iniciarse la expedición o el transporte.

En el supuesto planteado, la entidad consultante se dedica a la venta al por mayor de prendas de vestir, calzados, artículos de marroquinería, accesorios de moda, productos de perfumería y belleza, artículos de deporte, puericultura, juguetes, regalos, artículos de decoración, papelera y pequeña bisutería, sin contar en el Territorio Histórico de Bizkaia (ni en otros territorios del País Vasco, se entiende) con locales directa o indirectamente afectos a la actividad, tales como centros de dirección, oficinas administrativas, centros de cálculo, almacenes o depósitos. Es decir, la mercantil no cuenta con locales comerciales propios afectos para la venta de los referidos artículos al público siendo su única actividad en Bizkaia la de proveer de mercancías a locales comerciales situados en el referido territorio. Dados los términos de la consulta, parece, y se asume, que la consultante tampoco se sirve, para la realización de sus operacio-

nes, de ninguna otra instalación ajena radicada en Bizkaia, desde las cuales puedan, por ejemplo, distribuirse las mercancías. Se limita según dice a proveer de mercancías a locales comerciales situados en el referido territorio (Bizkaia).

Por lo que, en estas condiciones, no cabría entender que la puesta a disposición de los bienes en cuestión se lleve a cabo desde Bizkaia, ni, en particular, y tratándose de bienes que deban ser transportados para su puesta a disposición del adquirente, que estos se encuentren en Bizkaia al tiempo de iniciarse su expedición o transporte (en los términos que ha venido señalando el Tribunal Supremo); sino que, la puesta a disposición de los mismos, en los términos señalados, parece que se llevará a cabo desde territorio común. De manera que estas operaciones no se entenderán localizadas en Bizkaia.

En consecuencia con lo anterior, partiendo del hecho de que el domicilio social y fiscal de la compareciente se encuentra en territorio común, y de que las entregas de bienes realizadas se localizan en el referido territorio según lo concluido en los párrafos anteriores, la compareciente no tendrá que presentar en el Territorio Histórico de Bizkaia las declaraciones del Impuesto sobre el Valor Añadido, con independencia del volumen de operaciones que tenga.

Y todo ello, por aplicación del artículo 29 del Concierto Económico, según el cual: «Uno. El resultado de las liquidaciones del Impuesto se imputará a las Administraciones competentes en proporción al volumen de las contraprestaciones, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido, correspondientes a las entregas de bienes y prestaciones de servicios gravadas y las exentas que originan derecho a la deducción que se hayan realizado en los territorios respectivos durante cada año natural. (...) Cuatro. Los sujetos pasivos presentarán las declaraciones-liquidaciones del Impuesto ante las Administraciones competentes para su exacción, en las que constarán, en todo caso, la proporción aplicable y las cuotas que resulten ante cada una de las Administraciones. (...)».

Impuesto sobre Sociedades

En lo que afecta al Impuesto sobre Sociedades, resulta igualmente de aplicación el Concierto Económico cuyo artículo 14 recoge que: «Uno. El Impuesto sobre Sociedades es un tributo concertado de normativa autónoma para los sujetos pasivos que tengan su domicilio fiscal en el País Vasco. No obstante, los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 10 millones de euros, y en dicho ejercicio hubieran realizado en territorio común el 75 por ciento o más de su volumen de operaciones, quedarán sometidos a la normativa de dicho territorio. Será de aplicación la normativa autónoma a los sujetos pasivos cuyo domicilio fiscal radique en territorio común, su volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 10 millones de euros y en dicho ejercicio hubieran realizado en el País Vasco el 75 por ciento o más de su volumen de operaciones, salvo que se trate de sujetos pasivos que formen parte de un grupo fiscal y cuyo domicilio fiscal radique en territorio común, su volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 10 millones de euros, en cuyo caso, será de aplicación la normativa autónoma únicamente si en dicho ejercicio hubieran realizado en el País Vasco la totalidad de las operaciones. Dos. Se entenderá por volumen de operaciones el importe total de las contraprestaciones, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido y el recargo de equivalencia, en su caso, obtenido en un ejercicio por el sujeto pasivo en las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en su actividad. Tendrán la consideración de entregas de bienes y prestaciones de servicios las operaciones definidas como tales en la legislación reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido. Si el ejercicio anterior fuese inferior a un año, el volumen de operaciones a que se refiere al apartado Uno anterior será el resultado de elevar al año las operaciones realizadas durante el ejercicio. Tres. A los efectos de lo previsto en esta Sección, se entenderá que un sujeto pasivo opera en uno u otro territorio cuando, de acuerdo con los criterios establecidos en el artículo 16, realice en ellos entregas de bienes o prestaciones de servicios. (...)».

Con lo que el Impuesto sobre Sociedades, a diferencia del Impuesto sobre el Valor Añadido es un impuesto en que los territorios históricos tienen competencia normativa y de ahí la necesidad de establecer las reglas que determinen la aplicación una u otra normativa, la común o la foral.

Consecuentemente, para que resulte de aplicación la normativa foral del Impuesto sobre Sociedades a los sujetos pasivos con domicilio fiscal en territorio común (supuesto del que se parte en el caso aquí planteado) se requiere que: a) su volumen de operaciones del ejercicio anterior sea superior a 10 millones de euros; y b) en dicho ejercicio, hayan realizado en el País Vasco el 75 por 100, o más de sus operaciones, o el 100 por 100, si se trata de contribuyentes que formen parte de un grupo fiscal. Para la localización de las operaciones se debe atender al artículo 16 del Concierto.

Los sujetos pasivos con domicilio fiscal en territorio común y con un volumen de operaciones igual o inferior a 10 millones de euros, aplicarán la normativa del territorio del Estado.

Se entenderá por volumen de operaciones el importe total de las contraprestaciones, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido y el recargo de equivalencia, en su caso, obtenido en un ejercicio por el sujeto pasivo en las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en su actividad. Tendrán la consideración de entregas de bienes y prestaciones de servicios las operaciones definidas como tales en la legislación reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido.

En cuanto a la exacción del Impuesto sobre Sociedades, el artículo 15 del Concierto Económico determina que: «Uno. Corresponderá de forma exclusiva a las Diputaciones Forales la exacción del Impuesto sobre Sociedades de los sujetos pasivos que tengan su domicilio fiscal en el País Vasco y su volumen de operaciones en el ejercicio anterior no hubiere excedido de 10 millones de euros. Dos. Los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiere excedido de 10 millones de euros tributarán, cualquiera que sea el lugar en que tengan su domicilio fiscal, a las Diputaciones Forales, a la Administración del Estado o a ambas Administraciones en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio durante el ejercicio. La proporción del volumen de operaciones realizada en cada territorio durante el ejercicio se determinará por aplicación de las reglas que se establecen en el artículo siguiente y se expresará en porcentaje redondeado con dos decimales».

Con respecto al lugar de realización de las operaciones a efectos del Impuesto sobre Sociedades, el artículo 16 del Concierto Económico regula que: «Se entenderán realizadas en el País Vasco las operaciones siguientes: A) Entregas de bienes: 1.º Las entregas de bienes muebles corporales cuando se realice desde territorio vasco la puesta a disposición del adquirente. Cuando los bienes deban ser objeto de transporte para su puesta a disposición del adquirente, las entregas se entenderán realizadas en el lugar en que se encuentren aquéllos al tiempo de iniciarse la expedición o el transporte. Esta regla tendrá las siguientes excepciones: a) Si se trata de bienes transformados por quien realiza la entrega, se entenderá efectuada ésta en el territorio vasco si se realizó en dicho territorio el último proceso de transformación de los bienes entregados. b) Si se trata de entregas con instalación de elementos industriales fuera del País Vasco, se entenderán realizadas en territorio vasco si los trabajos de preparación y fabricación se efectúan en dicho territorio y el coste de la instalación o montaje no excede del 15 por 100 del total de la contraprestación. Correlativamente, no se entenderán realizadas en territorio vasco las entregas de elementos industriales con instalación en dicho territorio, si los trabajos de preparación y fabricación de dichos elementos se efectúan en territorio común y el coste de la instalación o montaje no excede del 15 por 100 del total de la contraprestación. (...) D) Las operaciones que, con arreglo a los criterios establecidos en este artículo, se consideren realizadas en el extranjero, se atribuirán a una u otra Administración en igual proporción que el resto de las operaciones».

Todo lo cual nos lleva a analizar las distintas posibilidades de tributación para el supuesto planteado, en el que el domicilio fiscal se encuentra en territorio común:

1. Corresponderá tributar de forma exclusiva en territorio común a los sujetos pasivos que tengan su domicilio fiscal en el territorio común y su volumen de operaciones en el ejercicio anterior no hubiere excedido de 10 millones de euros, cualquiera que sea el lugar donde efectúe sus operaciones. El mismo criterio resulta aplicable para la competencia normativa.
2. Corresponderá tributar de forma exclusiva en territorio común a los sujetos pasivos que tengan su domicilio fiscal en el territorio común y su volumen de operaciones en el ejercicio anterior sí hu-

biere excedido de 10 millones de euros, pero localicen todas sus operaciones en dicho territorio. El mismo criterio resulta aplicable para la competencia normativa, si bien en este caso la localización de las operaciones a analizar es la relativa al ejercicio anterior.

3. Si su volumen de operaciones supera los 10 millones de euros en el año anterior y opera en ambos territorios (territorio común y vasco), tributará a ambas administraciones en proporción al volumen de operaciones del año en curso. En este caso, la normativa aplicable dependerá del volumen de operaciones que se entienda realizado en territorio común y vasco en el ejercicio anterior, atendiendo a si alcanza el 75 por 100 de operaciones en territorio vasco.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 16, letra A) apartado 1º del Concierto Económico arriba transcrito, las entregas de bienes muebles corporales, distintos de los transformados por quien efectúa la operación y de los elementos industriales objeto de instalación, se entienden realizadas, tanto a efectos del Impuesto sobre Sociedades como del Impuesto sobre el Valor Añadido, en el territorio desde el que el o la contribuyente los pone a disposición del o de la adquirente. Cuando los bienes de que se trate deben ser transportados para su puesta a disposición del o de la adquirente, las entregas en cuestión se consideran efectuadas en el lugar en el que se encuentren los mismos al tiempo de iniciarse su expedición o transporte.

En la medida en que, conforme a los citados puntos de conexión, y a la interpretación que deba darse a los mismos según la jurisprudencia del Tribunal Supremo en la materia, las entregas de bienes muebles deban ser localizadas en el País Vasco, éstas serán atribuidas, a su vez, a Bizkaia (y no a los demás territorios forales), cuando desde este Territorio Histórico se realice la puesta a disposición de la parte adquirente, o bien, en el supuesto de bienes objeto de transporte para su puesta a disposición de la parte adquirente, cuando aquéllos se encuentren en dicho territorio histórico al tiempo de iniciarse la expedición o el transporte.

A estos efectos, resulta trasladable al ámbito del Impuesto sobre Sociedades lo señalado en el punto anterior en cuanto a la localización a efectos del Concierto Económico, en el ámbito del IVA, de las operaciones realizadas por la consultante.

En consecuencia con lo anterior, partiendo del hecho de que, en principio (y conforme a lo concluido a efectos del IVA) parece que todas las operaciones se entenderán localizadas en territorio común y su domicilio fiscal se encuentra también en el referido territorio según lo concluido en los párrafos anteriores, la compareciente no tendrá que presentar en el Territorio Histórico de Bizkaia la declaración del Impuesto sobre Sociedades, con independencia del volumen de operaciones que tenga.

Y todo ello, por aplicación del artículo 18 de la Ley del Concierto Económico, donde se regula que: «En los casos de tributación a ambas Administraciones se aplicarán las siguientes reglas: Primera. El resultado de las liquidaciones del Impuesto se imputará a las Administraciones del Estado y del País Vasco en proporción al volumen de operaciones realizado en uno y otro territorio en cada período impositivo. Segunda. Los sujetos pasivos que deban tributar a ambas Administraciones presentarán ante las mismas, dentro de los plazos y con las formalidades reglamentarias, las declaraciones-liquidaciones procedentes en las que constarán, en todo caso, la proporción aplicable y las cuotas o devoluciones que resulten ante cada una de las Administraciones. (...)».

En relación con la cuestión planteada por el consultante, relativa a si ha de presentar cualquier otra declaración o tributo derivado de la actividad descrita, es necesario señalar que carece del grado de concreción necesario previsto en la normativa reguladora de los requisitos que deben cumplir las consultas tributarias vinculantes presentadas por los consultantes. No obstante, a título informativo se analizan a continuación las circunstancias de las que depende que la entidad consultante deba tributar por el Impuesto sobre Actividades Económicas en Bizkaia, o deba presentar declaración censal en este mismo territorio.

Impuesto sobre Actividades Económicas

En lo que se refiere a la tributación en el ámbito del Impuesto sobre Actividades Económicas, el artículo 40 de la Ley del Concierto Económico dispone que: «Uno. El Impuesto sobre Actividades Económicas se regulará por las normas que dicten las instituciones competentes de los Territorios Históricos. Dos. Corresponderá a las instituciones competentes de los Territorios Históricos la exacción del Impuesto sobre Actividades Económicas por las actividades ejercidas en su territorio, de acuerdo con las siguientes normas: a) Tratándose de cuotas mínimas municipales o modificadas, cuando éstas se devenguen a favor de los municipios del Territorio Histórico. b) Tratándose de cuotas provinciales, cuando se ejerza la actividad en el Territorio Histórico correspondiente. c) Tratándose de cuotas que faculten para ejercer en más de una provincia, cuando el sujeto pasivo tenga su residencia habitual o domicilio fiscal en el País Vasco, según proceda. El pago de dicha cuota a la Administración correspondiente de territorio común o foral, faculta para el ejercicio de la actividad en ambos territorios».

Por lo que, según este precepto, el Impuesto sobre Actividades Económicas es un tributo concertado de normativa autónoma cuya exacción le corresponde a cada Administración en función de las actividades ejercidas en su territorio. En la medida en que la consultante no ejerce ninguna actividad en el País Vasco (tal y como se ha concluida en los párrafos anteriores), no deberá darse de alta en este Impuesto.

Administración ante la que debe cumplir con las obligaciones de información

Respecto a las obligaciones de información, el artículo 46 de la Ley del Concierto Económico dispone que: «(...) Dos. Las declaraciones que tengan por objeto dar cumplimiento a las distintas obligaciones de suministro general de información tributaria legalmente exigidas deberán presentarse, con arreglo a su respectiva normativa, ante la Administración del Estado o ante la Diputación Foral competente por razón del territorio, con arreglo a los siguientes criterios: a) Tratándose de obligados tributarios que desarrollen actividades económicas, ante la Administración a la que corresponda la competencia para la comprobación e investigación de dichas actividades empresariales o profesionales. (...) Tres. Las declaraciones de carácter censal deberán presentarse, con arreglo a su respectiva normativa, ante la Administración en la que radique el domicilio fiscal de la persona o entidad obligada a efectuarlas y además ante la Administración en la que dicha persona o entidad deba presentar, conforme a las reglas previstas en el presente Concierto Económico, alguna de las siguientes declaraciones: Declaración de retenciones e ingresos a cuenta. Declaración-liquidación por el Impuesto sobre Sociedades. Declaración-liquidación por el Impuesto sobre el Valor Añadido. Declaración por el Impuesto sobre Actividades Económicas. Declaración por el Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales».

Por lo que, las distintas obligaciones de suministro general de información previstas en la normativa tributaria (SII), cuando el obligado a suministrar la información desarrolla actividades económicas, como es el caso objeto de consulta, deberán presentarlas ante la administración a la que corresponde la comprobación e investigación.

A estos efectos, el artículo 29.Seis del Concierto Económico establece que: «Seis. La inspección se realizará de acuerdo con los siguientes criterios: a) La inspección de los sujetos pasivos que deban tributar exclusivamente a las Diputaciones Forales o, en su caso, a la Administración del Estado, se llevará a cabo por las inspecciones de los tributos de cada una de dichas Administraciones. (...)».

Por tanto, en lo que aquí interesa, atendiendo a las operaciones por las que pregunta, la competencia para la comprobación e investigación de sus actividades empresariales o profesionales corresponderá a la Administración del Estado, y consecuentemente tendrá que cumplir con la obligación del SII ante dicha Administración.

Por su parte, las declaraciones de carácter censal deben presentarse, con arreglo a su respectiva normativa, ante la Administración en la que radique el domicilio fiscal de la persona o entidad obligada a efectuarlas y además ante la Administración en la que dicha persona o entidad deba presentar, conforme a las reglas previstas en el Concierto Económico, declaración de retenciones e ingresos a cuenta, declaración-liquidación por el Impuesto sobre Sociedades, declaración-liquidación por el Impuesto sobre el Valor Añadido, declaración por el Impuesto sobre Actividades Económicas, declaración por el Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales, de tal forma que, en la medida en que la entidad consultante no esté obligada a presentar ninguna de estas declaraciones, sólo tendría que presentar sus declaraciones de carácter censal ante la Administración del Estado.