Resolución: R105/2023

Expediente: E001/2023

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 15 de diciembre de 2023.

La Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, compuesta por Dña. Violeta Ruiz Almendral, presidenta, y Dña. Sofía Arana Landín y D. Javier Muguruza Arrese, vocales, ha adoptado el siguiente

ACUERDO

Sobre el conflicto planteado por la Diputación Foral de Gipuzkoa (en lo sucesivo, DFG) frente a la Hacienda Foral de Navarra (en lo sucesivo, HFN), en relación al cambio del domicilio fiscal, con efectos desde el 27 de noviembre de 2014, de ALDAKIN GIPUZKOA, SL, (en lo sucesivo, ALDAKIN), que se tramita ante esta Junta Arbitral con el número de expediente 1/2023.

ANTECEDENTES DE HECHO

1.- ALDAKIN se constituyó el 27 de noviembre de 2014 en Alsasua (Navarra) por ALDAKIN, SL, con domicilio en polígono Isasia, nave 1-G, de Alsasua (Navarra) y D. JMA, con domicilio en la calle U, de Alsasua (Navarra). Sus datos constitutivos más relevantes a estos efectos son los siguientes:

- Su domicilio social se ubica en PL, nº XX-XXºD, de San Sebastián.

- Se nombra como Administrador único de ALDAKIN a ALDAKIN, SL, el cual designa como representante a D. FLAA (en lo sucesivo, D. FLAA), con domicilio en Betelu (Navarra), que es miembro del Consejo de Administración y socio de ALDAKIN, SL.

- El objeto social es la realización de instalaciones eléctricas.

2.- En el año 2015 se traslada el domicilio de ALDAKIN a Andoain (Gipuzkoa), barrio Buruntza, polígono Denak, Ama Kandida etorbidea.

3.- El 10 de diciembre de 2014, ALDAKIN confiere poderes a D. FLAA.

4.- En escritura pública de 5 de febrero de 2015, inscrita en el Registro Mercantil el 24 de febrero de 2015, ALDAKIN adquiere el carácter de unipersonal, siendo el titular jurídico y formal de sus acciones o participaciones societarias ALDAKIN, SL.

5.- La Junta General Extraordinaria de 10 de junio de 2019 de ALDAKIN, SL, acuerda su escisión escriturada el 20 de agosto de 2019, Acuerdo de escisión mediante el que ALDAKIN, SL, divide y traspasa la totalidad de su patrimonio a tres sociedades de nueva creación: ALDAKIN, SL; LDKN ONDARE, SL; y ALDAKIN VALORES, SL, que es la sociedad beneficiaria de las participaciones de ALDAKIN. Las tres nuevas sociedades constituyen unidades operativas económicamente independientes y las tres fijan su domicilio social en polígono Isasia, Nave 1-G, de Alsasua (Navarra).

No se tiene constancia de la designación de una nueva Administradora de ALDAKIN.

6.- El 28 de marzo de 2022 la DFG notificó a la HFN una propuesta de cambio de domicilio de ALDAKIN al polígono Isasia, nave 1-G, de Alsasua (Navarra), con efectos desde el 27 de noviembre de 2014, que fue rechazada por la HFN el 5 de diciembre de 2022.

7.- El 2 de enero de 2023 la DFG planteó el conflicto ante la Junta Arbitral del Concierto Económico, el cual se ha tramitado siguiendo el procedimiento ordinario, por lo que, se ha dado cumplimiento al trámite para que la HFN formule alegaciones y aporte y proponga las pruebas y documentación oportunas en el plazo de un mes y se ha puesto de manifiesto el expediente a todas las interesadas en el procedimiento, con el resultado que obra en el expediente.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

1.- Competencia de la Junta Arbitral

La Junta Arbitral es competente para resolver el conflicto en virtud de lo dispuesto en el art. 66.Uno.c) del Concierto Económico, que le atribuye la función de "Resolver las discrepancias que puedan producirse respecto a la domiciliación de los contribuyentes".

2.- Domicilio fiscal

De acuerdo con el artículo 43.Cuatro.b) del Concierto Económico, se entenderán domiciliados fiscalmente en el País Vasco, "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."

El concepto de domicilio fiscal es un concepto de carácter fáctico y autónomo, y por ello, tratándose de personas jurídicas, se hace recaer en el domicilio social de las mismas, siempre que en él esté efectivamente centralizada su gestión

administrativa y la dirección de los negocios. En otro caso, se atiende al lugar en el que se lleven a cabo la gestión y dirección. Y solo cuando no pueda determinarse el lugar del domicilio fiscal, de acuerdo con los criterios anteriores, prevalece el lugar donde radique el mayor valor del inmovilizado.

Sin embargo, “centralizada la gestión administrativa y la dirección de sus negocios” es una expresión compleja que no viene definida ni delimitada legalmente. En este sentido, en el Concierto Económico no se especifican normas para identificar el lugar donde se halla efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de los negocios; tampoco lo hacen la Ley General Tributaria de 17 de diciembre de 2003, la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria de Navarra, ni la normativa reguladora del Impuesto de Sociedades de territorio común y foral.

Por todas, la Sentencia del Tribunal Supremo de 18 de junio de 2015 (ECLI:ES:TS:2015:2707) señala que, a pesar de no estar en vigor, y ante la ausencia de una definición en la normativa vigente de lo que debe entenderse por “gestión administrativa y dirección de los negocios”, mantiene cierta fuerza interpretativa los criterios señalados por el art. 22 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 2631/82, que otorgaba relevancia a:

- El lugar donde residan administradores o gerentes en número adecuado para desarrollar la dirección.

- Al lugar donde tenga una oficina donde se verifique la contratación ordinaria.

- Y al lugar donde se lleve la contabilidad y se custodie la documentación necesaria para verificar y apreciar en debida forma las operaciones sociales.

3.- Posición de las Administraciones

Tanto la DFG como la HFN sostienen su discrepancia acerca del domicilio fiscal de ALDAKIN, en territorio guipuzcoano, la primera y en el navarro, la segunda.

Por tanto, es preciso analizar la concreta actividad probatoria desarrollada por las Administraciones en conflicto para determinar el lugar dónde está efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de los negocios y valorar la misma teniendo en cuenta el conjunto de las concretas circunstancias objetivas que resultan probadas, puestas en relación con la propia actividad de ALDAKIN.

4.- Posición de la Junta Arbitral

Como decíamos el concepto de domicilio fiscal es eminentemente fáctico, por lo que se hace preciso analizar las concretas circunstancias que han sido acreditadas por las Administraciones en conflicto. En este sentido, constituyen hechos acreditados e incontrovertidos los siguientes:

- El domicilio fiscal del Administrador único de ALDAKIN, así como su representante y apoderado o de quien hace dichas funciones se encuentra en Navarra.

- La mayor parte de las cuentas bancarias de titularidad de ALDAKIN han sido abiertas en oficinas de Navarra, en Alsasua (Navarra) y Pamplona, principalmente, y la persona autorizada en las mismas es el representante de su

Administrador único y apoderado y no existe ninguna cuenta abierta en Gipuzkoa.

- Todas las escrituras notariales se han formalizado ante notarios de Navarra.

- El domicilio social de ALDAKIN se encuentra en Andoain (Gipuzkoa), en un inmueble arrendado desde el que desarrolla su actividad económica con personal, en su mayoría, residente en territorio guipuzcoano.

La actividad probatoria desplegada por la DFG ha consistido en diversas visitas realizadas a las instalaciones de ALDAKIN y en comparecencias de dos trabajadores de ALDAKIN, del representante del Administrador único y de este asistido de su asesor fiscal, con domicilio fiscal este último también en Navarra. Los trabajadores de ALDAKIN desarrollaron su trabajo desde septiembre de 2014 hasta septiembre de 2018, como ingeniero el primero, y desde septiembre de 2020, el segundo como Delegado. De sus manifestaciones, prácticamente coincidentes se pueden extraer las siguientes conclusiones:

- ALDAKIN es una delegación de ALDAKIN, SL.

- Ambos se encargan de las funciones de coordinación de personal, suministros, relación con proveedores y clientes.

- La contratación, declaraciones tributarias y contabilidad se llevan desde Alsasua (Navarra).

- Toda la documentación se remite a Alsasua (Navarra): contratos, facturas y correspondencia bancaria. En las instalaciones de Andoain (Gipuzkoa) no existe documentación sobre la gestión y administración de ALDAKIN.

- La persona de contacto de ambos para la toma de decisiones es el representante del Administrador único y al que se remite para obtener información sobre la gestión y administración de la empresa.

- Desconocen quiénes son los administradores y las personas encargadas de llevar la contabilidad, aunque aseguran que en Andoain (Gipuzkoa) no se custodiaba ni archivaba la documentación.

En las comparecencias del representante del Administrador único y de su Asesor Fiscal manifiestan lo siguiente:

- Está pendiente de nombrar a una nueva administradora, desempeñando dichas funciones el apoderado de ALDAKIN hasta el momento de la escisión, D. FLAA.

- El Delegado toma las decisiones operativas y en las funciones de gerencia precisa del consentimiento del Administrador.

- Se identifica a los trabajadores que se encargaban de la delegación de Gipuzkoa, anteriormente referidos y citados a comparecencia.

- La persona que emite las facturas, paga a los proveedores, emite las facturas, lleva la contabilidad, presenta las cuentas, una vez firmadas por el Administrador único, tramita contratos, altas, bajas, Seguridad Social es Dña. ACG, residente en Alsasua (Navarra).

- Manifiestan que la custodia temporal de las cuentas se hace en Alsasua (Navarra) por la situación personal de quien lleva la contabilidad.

- El archivo y las declaraciones tributarias se encuentra en Alsasua (Navarra).

Las pruebas aportadas por la HFN se limitan a las siguientes:

- Un certificado expedido por D. FLAA en calidad de representante legal de ALDAKIN en el que certifica que la dirección y gerencia de la empresa se lleva desde las instalaciones en Andoain (Gipuzkoa) y que el suscribiente se traslada periódicamente a las citadas instalaciones donde toma las decisiones y se trasladan al personal para que se ejecuten.

- Una diligencia de comparecencia del Asesor Fiscal de ALDAKIN en su calidad de mandatario verbal de ésta en el que manifiesta que la contratación se realiza desde el domicilio social de ALDAKIN; que la contabilidad y gestiones administrativas se realizaron desde el año 2014 en Andoain (Gipuzkoa) con la excepción del periodo comprendido entre el 14 de marzo de 2020 y el 30 de octubre de 2021 que se desarrollaron en Alsasua (Navarra) por la Pandemia y por la situación personal de la persona que lo llevaba, por lo que en dicho periodo la documentación se llevó provisionalmente a Alsasua (Navarra); los trabajadores de ALDAKIN desarrollan su trabajo en Gipuzkoa siendo residentes en este Territorio donde se encuentra la mayor parte de sus clientes y proveedores.

- Una diligencia de comparecencia de Dña. ACG en calidad de trabajadora de ALDAKIN en la que manifiesta que fueron tres las personas que desde el año 2014 desarrollaron las labores de contabilidad y gestión administrativa desde el domicilio social en Andoain (Gipuzkoa): D. IAG residente en Andoain (Gipuzkoa); Dña. ACG, desde el 29 de diciembre de 2014 hasta 25 de octubre de 2021, salvo el periodo período comprendido

entre el 14 de marzo de 2020 y el 25 de octubre de 2021, que teletrabajó desde Alsasua (Navarra); y Dña. AMG residente en San Sebastián.

De la valoración conjunta de las pruebas aportadas por las Administraciones en conflicto, se concluye que las pruebas documentales aportadas por la DFG son suficientes para destruir la presunción de veracidad de la declaración censal de ALDAKIN y demostrativas de que el domicilio de ésta se encuentra en Alsasua (Navarra). Efectivamente, además de la clara desproporción en las actuaciones de comprobación desarrolladas por ambas Administraciones, del conjunto de las pruebas aportadas se concluye lo siguiente:

- Es en Navarra el Territorio de residencia de los socios, administradores y apoderados, donde se formalizan todas las escrituras notariales y donde se encuentran las oficinas bancarias de las cuentas de titularidad de ALDAKIN, cuestiones sobre las que existe aquiescencia entre las Administraciones y que, si bien, individualmente consideradas no constituyen elementos probatorios suficientes, pero si un primer indicio que anudado a los siguientes, vienen a corroborar que el domicilio fiscal de ALDAKIN se encuentra en Alsasua (Navarra)

- Es el lugar desde el que se lleva la contabilidad y contratación de ALDAKIN como se demuestra a través de las manifestaciones espontáneas de los propios trabajadores “Delegados” de ALDAKIN que señalan que toda la documentación (facturas, correspondencia, contratos…) se remitían a Alsasua (Navarra), lo cual está fuera de toda lógica si realmente las trabajadoras que llevaban la contabilidad y gestiones administrativas hubieran trabajado en Andoain (Gipuzkoa).

- Los trabajadores “Delegados” de ALDAKIN desconocen las personas que se encargan de su gestión y administración, lo cual también resultaría

extraño si las personas encargadas de estas tareas hubieran estado trabajando en Andoain (Gipuzkoa).

- Según manifestaciones de D. FLAA y del Asesor Fiscal de ALDAKIN, el archivo y la documentación relativa a las obligaciones tributarias se encuentra en Alsasua (Navarra), contradiciéndose con lo manifestado respecto a la documentación contable al señalar que se custodia en Andoain (Gipuzkoa), como si ésta no formara parte de la restante documentación archivada y con las manifestaciones de los propios trabajadores “Delegados” que afirmaban que toda la documentación se remitía a Alsasua (Navarra).

- Los propios trabajadores “Delegados” de ALDAKIN reconocen que ALDAKIN es una delegación de su matriz de Alsasua (Navarra), incluso la propia denominación de “Delegados” de los trabajadores con dichas funciones denota esa dependencia respecto de la empresa matriz, denominación que es asumida tanto por D. FLAA como su Asesor Fiscal.

Por lo demás, que el domicilio fiscal no siempre coincide con el domicilio donde se encuentra centralizada la gestión administrativa y dirección de los negocios, lo atestigua, no solo la jurisprudencia del Tribunal Supremo alegada por las Administraciones, sino también el propio Concierto Económico y la normativa general tributaria, que viene a prever expresamente la posibilidad de una discordancia entre el domicilio social y el lugar en el que se centralizan la gestión administrativa y dirección de los negocios, otorgando preferencia a este último para la determinación del domicilio fiscal.

Por último, si bien la determinación del domicilio fiscal de una sociedad exige tener en cuenta el conjunto de las circunstancias objetivas que concurren en cada caso puestas en relación con la concreta actividad desarrollada por la

misma, ello no nos puede llevar a confundir la propia actividad técnica desarrollada por la sociedad con la gestión administrativa y dirección de los negocios.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

1º.- Declarar que el domicilio fiscal de ALDAKIN se encuentra en polígono Isasia, nave 1-G, de Alsasua (Navarra), con efectos desde el 27 de noviembre de 2017.

2º.- Notificar el presente Acuerdo a la Diputación Foral de Gipuzkoa, a la Hacienda Foral de Navarra y a ALDAKIN GIPUZKOA, SL.