

Resolución:R011/2024
Expediente: E007/2020

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 30 de enero de 2024.

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 Agencia Estatal de Administración Tributaria (en lo sucesivo, AEAT) frente a la Diputación Foral de Bizkaia (en lo sucesivo, DFB), en relación con el domicilio fiscal de la entidad HSL con posterioridad al 7 de marzo de 2003, que se tramita ante esta Junta Arbitral con el número de expediente 7/2020.

ANTECEDENTES DE HECHO

1.- HSL se constituyó por escritura notarial otorgada en Bilbao, el 24 de octubre de 1994, ante el notario JAGO, por AIV, que suscribió un 74% del capital social y por CMIM, que suscribió un 26% del capital social. Estas participaciones permanecen inalteradas desde la constitución de la sociedad.

Los datos constitutivos más relevantes, a los efectos del conflicto planteado, son los siguientes:

- El domicilio social y fiscal se fijó en Elorrio (Bizkaia).
- Su objeto social se concretó en actividades relacionadas con medios audiovisuales en general, con el marketing, relaciones públicas y la publicidad en general, por cuenta propia o realizados a través de terceros.
- Se nombró a CMIM, domiciliada en Bizkaia, como Administradora única de la sociedad.

- AIV, con domicilio fiscal en Madrid desde 2003, y anteriormente domiciliada en Bizkaia, fue nombrada apoderada de la sociedad con amplias facultades de representación.

2.- La actividad de HSL consiste en actuar como representante de artistas y deportistas, aunque en los últimos años su actividad se ha derivado a financiar a otras empresas del grupo.

3. La sociedad estuvo de alta en el IAE, epígrafe 844 "Servicios de publicidad y relaciones públicas, desde el 20/3/2003 hasta el 18/9/2007, en Madrid, donde disponía de una oficina administrativa de 8 m2.

4. La contabilidad de la sociedad y la gestión administrativa, excepción hecha de la confección de la nómina de su única trabajadora, que es la socia mayoritaria, se llevan en Muzkiz (Bizkaia), por una Asesoría. En la sede de esta Asesoría se custodian los libros legalizados de la Sociedad y desde ella se expiden y conservan las facturas emitidas y se reciben y archivan las facturas recibidas. Otra Asesoría, radicada también en Bizkaia, presta igualmente servicios de asesoramiento a la sociedad.

5. La plantilla de la sociedad está compuesta por una trabajadora, que es la socia mayoritaria, cuya nómina se confecciona por una Asesoría radicada en Madrid.

6. La sociedad tiene abiertas dos cuentas bancarias, ambas en sucursales de Bizkaia, una en una oficina del Banco S en Bilbao, y otra en una oficina del B en Elorrio.

7. Las actas de las juntas de socias de la sociedad están fechadas en Bizkaia.

8.- El 30 de octubre de 2019 la AEAT notificó a la DFB la propuesta de modificación del domicilio fiscal de HSL de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 43. Nueve del Concierto Económico, desde su domicilio fiscal declarado en Elorrio (Bizkaia), a Alcobendas (Madrid), domicilio fiscal de la socia mayoritaria.

9.- El 27 de enero de 2020 la DFB notificó su rechazo al cambio de domicilio propuesto por la AEAT.

10.- El 20 de febrero de 2020 la AEAT 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 DFB 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 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, 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.

Este criterio ha sido reiterado y desarrollado en posteriores sentencias, como las 111/2016, de 26 de enero de 2016 (ECLI:ES:TS:2016:111); o 5588/2016, de 20 de diciembre (ECLI:ES:TS:2016:5588), ambas con remisión y cita de la STS de 18 de junio de 2015 citada.

3.- Posición de las Administraciones

Tanto la AEAT como la DFB sostienen su discrepancia acerca del domicilio fiscal de HSL, en el territorio común, la primera, y en el foral, la segunda, basada no tanto en cuestiones de derecho, ni tan siquiera en las propias circunstancias fácticas, sobre las que no plantean desavenencia alguna, sino sobre la valoración que hacen de estas últimas.

4.- Posición de la Junta Arbitral

El domicilio fiscal declarado de HSL está situado en el barrio M de Elorrio (Bizkaia). Ahora bien, de la prueba documental aportada queda demostrado que en dicho domicilio no se puede considerar centralizada la gestión administrativa y la dirección de los negocios, puesto que, dicho domicilio corresponde a un edificio destinado a viviendas, cuyos habitantes reconocieron conocer la sociedad pero no tener relación directa alguna con ella.

Para la determinación del domicilio fiscal de HSL hay que valorar los siguientes hechos decisivos:

- La administración de la sociedad está atribuida a una administradora única, CMIM, con domicilio en Bizkaia, que es titular de una participación relevante (el 26%) en el capital social de la misma.
- La circunstancia de que la administradora única tenga vínculos con el entorno familiar de la socia mayoritaria, que se reitera por la AEAT en sus alegaciones no tiene suficiente fuerza probatoria, pues no es extravagante que puedan existir vínculos familiares o afectivos entre los socios de una sociedad.
- La administradora única tiene titulación de enseñanza superior y es empleada pública, por tanto, aun cuando se especialización profesional no se refiera específicamente al ámbito del objeto de la actividad de la sociedad, como se invoca por la AEAT, acredita cualificación bastante para dirigir una sociedad.
- Ha quedado constatado, y en ello coinciden las partes en este conflicto, que la llevanza de la contabilidad, liquidación de impuestos y declaraciones tributarias, custodia de la documentación, presentación de cuentas anuales y facturación, se realiza en Bizkaia, es decir en el mismo territorio en el que reside la administradora única de la sociedad. Esta función se realiza por dos asesorías que prestan servicios de apoyo técnico y que no tienen encomendada ninguna función de gestión o dirección de la sociedad. Su persona de contacto es la administradora única CMIM. Es relevante en este caso que tales funciones se realicen en Bizkaia, porque también reside en Bizkaia la administradora única. En otras circunstancias, el que las asesorías contratadas estén radicadas en Bizkaia pudiera no tener relevancia a efectos de determinar el domicilio fiscal de HSL, tal y como tiene declarado el Tribunal Supremo en la sentencia 338/2015, de 9 de febrero (ECLI:ES:TS:2015:338), y posteriores citadas.
- Todas las cuentas bancarias de la Sociedad están abiertas en Bizkaia y las actas de sus juntas de socias están fechadas en Bizkaia
- La AEAT ha realizado en el expediente un importante esfuerzo probatorio tendente a demostrar que, por su actividad profesional y por su condición de socia y administradora de otras sociedades con objeto idéntico al de

HSL, la socia mayoritaria, que reside en Madrid, es el centro de la actividad de HSL. También aporta indicios de que esta socia mayoritaria ha dispuesto para sus fines particulares de un elemento del inmovilizado material de la sociedad.

Pues bien, con ser ambas circunstancias que pueden tener relevancia tributaria en esferas ajenas a la que es objeto del presente conflicto sobre el domicilio de HSL, a los limitados efectos del presente conflicto, ni desacreditan la condición de administradora única dominical de CMIM, ni prueban de forma suficiente que la dirección efectiva de la sociedad se realice por la socia mayoritaria. Todo lo más, lo que podrían probar los pormenores invocados por la AEAT es que la actividad de su objeto social se realiza por la socia mayoritaria, pero no que la dirección efectiva de la sociedad se realice por ésta.

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

El Tribunal Supremo en Sentencia de 8 de febrero de 2010 (ECLI:ES:TS:2010:1341), confirmatoria de la Resolución 4/2009, de 6 de marzo, de esta Junta Arbitral declaró que: "Resulta, pues, pertinente la cita doctrinal que hace la Diputación foral de Vizcaya en su demanda para la individualización del concepto jurídico indeterminado en el que se basa la determinación del domicilio fiscal de las personas jurídicas: "con independencia de donde se sitúen los elementos personales y materiales y el lugar donde desplieguen sus actividades, existe un lugar donde real y efectivamente se adoptan las decisiones organizativas que afectan a unos y otros elementos y al curso de aquellas últimas. En definitiva, podemos afirmar que ello ocurriría donde se den dos circunstancias: a) El lugar desde el que se pueda adoptar en cualquier momento una decisión que afecte a cualquier unidad o cédula del organismo y en consecuencia influenciar, condicionar y determinar su actuación, b) Que en el mismo cuenta igualmente con una organización estable de medios humanos y materiales adecuada para ejercitar tal poder de decisión".

Y en la Sentencia de 4 de febrero de 2010 (ECLI:ES:TS:2010:1019), también confirmatoria de Resolución de esta Junta Arbitral (parques eólicos), declaró que: "las tareas que pudieran llevarse a cabo sobre el

terreno por parte de personal del Grupo eran de carácter técnico, tal como puso de relieve la Junta Arbitral y no pueden servir para integrar el criterio de centralización de gestión administrativa y mucho menos el de dirección comercial.”

5.- Conclusión.

La jurisprudencia del Tribunal Supremo, por todas, la Sentencia de 18 de junio de 2015 (ECLI:ES:TS:2015:2706), advierte que, en la determinación del domicilio fiscal, es preciso valorar todas las circunstancias fácticas que concurren en cada caso en su relación con la actividad empresarial. Así, cada circunstancia aisladamente considerada puede ser indiciaria del domicilio fiscal, pero solo ella no sirve para fijar el domicilio fiscal, sino en su relación con los demás elementos de hecho y con la propia actividad de la empresa.

En este sentido, si valoramos en su conjunto las pruebas aportadas por las Administraciones, se concluye que el domicilio fiscal de HSL se encuentra en Bizkaia.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

1º.- Declarar que el domicilio fiscal de HSL, con posterioridad al 7 de marzo de 2003, se encuentra en Bizkaia.

2º.- Notificar el presente Acuerdo a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, a la Diputación Foral de Bizkaia y a HSL.