

<i>Expediente</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
4/2012	R2/2017	06-02-2017	Diputación Foral de Bizkaia	Administración del Estado	Domicilio fiscal personas jurídicas

Resolución: R2/2017

Expediente: 4/2012

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 6 de febrero de 2017

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 Diputación Foral de Bizkaia frente a la Agencia Estatal de Administración Tributaria cuyo objeto es determinar el domicilio fiscal de la ENTIDAD, (NIF: -----) que se tramita ante esta Junta Arbitral con el número de expediente 04/2012, actuando como ponente D. Javier Muguruza Arrese.

I. ANTECEDENTES

1. El presente conflicto se planteó por la Diputación Foral de Bizkaia (DFB) mediante escrito de fecha 3 de febrero de 2012, registrado en esta Junta al día 7 de febrero de 2012, y fue admitido a trámite el 20 de junio de 2016.

Por oficio de fecha 22 de junio de 2016, firmado por el Presidente de la Junta Arbitral, se notificó a la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) en su domicilio de la Delegación Especial en el País Vasco, plaza de Federico Moyua número 3, en Bilbao, el planteamiento del conflicto, remitiéndole, adjunto a dicho oficio, el escrito y la documentación aportada por

<i>Expediente</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
4/2012	R2/2017	06-02-2017	Diputación Foral de Bizkaia	Administración del Estado	Domicilio fiscal personas jurídicas

la DFB. Consta recibido dicho oficio en la Delegación de la AEAT en el País Vasco, en fecha 27 de junio de 2016.

La AEAT no ha formulado alegaciones.

2.- El expediente únicamente está formado por la documentación remitida por la DFB con el escrito de planteamiento del conflicto, que consiste exclusivamente en informes y oficios elaborados por la propia DFB, sin ningún soporte documental.

De dichos informes resultan las siguientes circunstancias en relación con el domicilio fiscal de la ENTIDAD:

- a) La sociedad se constituyó en Bilbao, el 25 de abril de 1997, ante el NOTARIO 1, estableciendo su domicilio social en Bilbao (Bizkaia), DIRECCIÓN 1.
- b) La sociedad está regida por un consejo de administración cuyos miembros, al tiempo de constituirse, son: CONSEJERO 1, con domicilio en Madrid; CONSEJERO 2, con domicilio en Madrid; CONSEJERO 3, con domicilio en Madrid; CONSEJERO 4, con domicilio en Madrid; y CONSEJERO 5, con domicilio en Bilbao.
- c) El objeto social de la entidad es la adquisición, tenencia y disfrute, de valores mobiliarios.
- d) La sociedad no figura de alta en el Impuesto sobre Actividades Económicas en el Territorio Histórico de Bizkaia.
- e) Según afirma el actuario de la DFB, los libros de contabilidad debidamente legalizados se encuentran en las oficinas de la ENTIDAD GESTORA 1, en Madrid y la contabilidad se realiza en el citado local.
- f) La entidad es titular de quince cuentas bancarias en la ENTIDAD BANCARIA 1. Las personas autorizadas en dichas cuentas tienen su domicilio en Madrid y prestan servicios para la ENTIDAD BANCARIA 1 y para la ENTIDAD BANCARIA 2 en centros de trabajo radicados en territorio común.
- g) La sede del domicilio fiscal de la entidad corresponde a una oficina de la ENTIDAD BANCARIA 1.

<i>Expediente</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
4/2012	R2/2017	06-02-2017	Diputación Foral de Bizkaia	Administración del Estado	Domicilio fiscal personas jurídicas

h) La administración y gestión de la ENTIDAD se realiza por ENTIDAD GESTORA 1, con domicilio en Madrid, cuya anterior denominación era la de ENTIDAD GESTORA 2, conforme a un contrato de fecha 25 de abril de 1997.

i) La entidad no emite facturas; las facturas son recibidas en el domicilio social y de ahí se remiten a la sociedad gestora para su contabilización.

j) La sociedad no tiene trabajadores ni inmovilizado.

k) Según se dice en los informes de la DFB, en el Registro Mercantil consta que en fecha 9 de febrero de 2010 la entidad trasladó su domicilio social y fiscal a Madrid, a la DIRECCIÓN 2. Dicho cambio de domicilio coincide, se dice, con el cambio de entidad gestora, pasando de ser ENTIDAD GESTORA 1 a ser ENTIDAD GESTORA 3, que está domiciliada en esa dirección.

3. Sobre la base de un primer informe fechado el 27 de abril de 2006, en esa misma fecha la DFB emitió una propuesta de modificación de oficio del domicilio fiscal de la ENTIDAD, que fue remitida a la AEAT el 8 de mayo de 2006.

La AEAT no contestó a dicha propuesta.

No habiendo recibido pronunciamiento de la AEAT, la DFB afirma haber reenviado el informe a la AEAT en fecha 25 de mayo de 2011, es decir más de cinco años después de haber remitido la propuesta, sin que conste ninguna otra actuación en el ínterin en relación con el domicilio fiscal de la entidad.

Al no recibir tampoco contestación de la AEAT a este segundo envío de su informe sobre el domicilio fiscal de la entidad, la DFB emitió un nuevo informe el día 29 de septiembre de 2011 y remitió a la AEAT una nueva propuesta de cambio de domicilio, expresamente a los efectos de lo previsto en el artículo 43. Nueve del Concierto Económico, en fecha 11 de noviembre de 2011.

No habiendo recibido tampoco contestación a esta propuesta, la DFB emitió un nuevo informe de fecha 12 de enero de 2012 y planteó el presente conflicto.

<i>Expediente</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
4/2012	R2/2017	06-02-2017	Diputación Foral de Bizkaia	Administración del Estado	Domicilio fiscal personas jurídicas

3.- La DFB solicita de esta Junta Arbitral la declaración de que el domicilio fiscal de la ENTIDAD se encuentra situado en Madrid desde su constitución el día 25 de abril de 1997.

Frente a esta pretensión, la AEAT no ha formulado alegación alguna en el expediente ni ha comparecido en el procedimiento arbitral.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1. La cuestión que se plantea en el presente conflicto consiste en determinar dónde radica el domicilio fiscal de la ENTIDAD.

La misma ha de resolverse por aplicación del artículo 43.Cuatro, b) del Concierto Económico, que dispone lo siguiente

“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 (...).”

2.- Es doctrina reiterada de esta Junta Arbitral, confirmada por el Tribunal Supremo, 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 dónde esté efectivamente centralizada su gestión administrativa y la dirección de sus negocios, cuestión ciertamente compleja dado que, en contraste con la capital importancia que tienen las reglas imperativas de determinación del domicilio fiscal en orden a la aplicación de los distintos tributos, no se especifican en el Concierto Económico normas para identificar el lugar donde se halla efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de los negocios. De ahí que “la localización del domicilio fiscal (...)

<i>Expediente</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
4/2012	R2/2017	06-02-2017	Diputación Foral de Bizkaia	Administración del Estado	Domicilio fiscal personas jurídicas

será un hecho que habrá que acreditar probando que tales circunstancias concurren en un determinado lugar”. Así se señala, entre otras, en las resoluciones R4/2009, de 6 de marzo de 2009, expediente 5/2008 -confirmada por Sentencia del Tribunal Supremo de 8 de febrero de 2010, recurso núm. 191/2009-; R2/2013, de 25 de enero de 2013, expediente 02/2010; R3/2013, de 25 de enero, expediente 03/2010; R4/2013, de 25 de enero de 2013, expediente 04/2010; R5/2013, de 22 de febrero de 2013, expediente 05/2010; R6/2013, de 22 de febrero de 2013, expediente 06/2010; R8/2015, de 19 de junio de 2015, expediente 33/2014; R12/2015 y de 19 de junio de 2015, expediente 30/2014.

En resoluciones anteriores se ha venido insistiendo que 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 (entre otras, resoluciones R3/2012, de 30 de marzo de 2012, expediente 31/2008; R7/2012, de 11 de mayo de 2012, expediente 36/2008; R18/2012, de 27 de diciembre de 2012, expediente 19/2010; R14/2013, de 24 de julio de 2013, expediente 31/2010 –confirmada por Sentencia del Tribunal Supremo de 18 de junio de 2015, recurso núm. 417/2013–; R4/2014, de 13 de octubre de 2014, expediente 2/2011; R7/2014, de 19 de diciembre de 2014, expediente 32/2010; R8/2015, de 19 de junio de 2015, expediente 33/2014; R12/2015, de 19 de junio de 2015, expediente 30/2014 y R8/2016, de 4 de mayo de 2016, expediente 97/2011). El Tribunal Supremo tiene señalado que “la expresión centralizada su gestión administrativa y la dirección de sus negocios, es una expresión compleja (...) que debe conformarse caso por caso, integrándose en función no sólo de las circunstancias concretas objetivas que concurren en cada supuesto, sino también, y fundamentalmente en función de la concreta sociedad de que se trata y en particular de la actividad a la que se dedica” (Sentencias de 17 de octubre de 2013, recurso núm. 538/2012, Fundamento Cuarto); de 21 de

<i>Expediente</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
4/2012	R2/2017	06-02-2017	Diputación Foral de Bizkaia	Administración del Estado	Domicilio fiscal personas jurídicas

febrero de 2014, recurso núm. 505/2012, Fundamento Cuarto; y de 18 de junio de 2015, recursos núm. 417/2013 y 471/2013, Fundamento Quinto).

Pues bien, la resolución de esta discrepancia que mantienen la DFB y la AEAT respecto al lugar donde se lleva a cabo la gestión y dirección efectiva de la ENTIDAD (artículo 43. Seis del Concierto Económico y artículo 3. c) RJACE) requiere el examen de los diferentes datos y elementos probatorios que obran en el expediente y la toma en consideración y la valoración conjunta de todas las circunstancias del caso, teniendo en cuenta el hecho fundamental de la actividad a la que se dedica la entidad.

3.- Sin embargo, ocurre que del expediente no resultan más indicios para determinar el domicilio fiscal de la ENTIDAD que los que se contienen en los informes elaborados por la Inspección de Tributos de la DFB, de fechas 27 de abril de 2006, 29 de septiembre de 2011 y 12 de enero de 2012, que son sustancialmente reiterativos. Estos informes ni siquiera están acompañados por soportes documentales que permitan a esta Junta corroborar la certeza de lo que en ellos se dice.

Es relevante que los indicios apuntados por la DFB no han sido cuestionados por la AEAT que, ni ha dado respuesta a ninguna de las dos propuestas de cambio de domicilio fundadas en los mismos que le remitió la DFB, ni ha formulado alegaciones en el presente conflicto, no obstante habersele dado traslado en debida forma del escrito de interposición y de los informes aportados con el mismo por la DFB.

La circunstancia de que la AEAT no haya comparecido en las actuaciones ni haya contestado con alegaciones de ningún género a la pretensión formulada por la DFB, constituyéndose en una suerte de rebeldía procedimental que no está contemplada ni en el Concierto Económico ni en el Reglamento de funcionamiento de la Junta, no nos permitiría por sí sola satisfacer automáticamente la pretensión de la DFB, tal y como ya hemos sostenido en un precedente similar (Resolución 24/2015, de 28 de diciembre de 2015).

<i>Expediente</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
4/2012	R2/2017	06-02-2017	Diputación Foral de Bizkaia	Administración del Estado	Domicilio fiscal personas jurídicas

Pero es que a la no comparecencia en el expediente de la AEAT se añade, además, la circunstancia de que el conflicto se ha planteado porque la DFB no ha recibido ninguna respuesta de la AEAT a su propuesta de cambio de domicilio desde Bizkaia a Madrid, de modo que la pretensión de la AEAT en relación con el domicilio de la ENTIDAD y el fundamento de su supuesto desacuerdo con el hecho de que se fije en territorio común resultan del todo desconocidos para esta Junta.

En sentido inverso, también hay que destacar el hecho de que la DFB, aun cuando en 2006 inició un expediente de rectificación del domicilio fiscal de la entidad, ante la evidencia de que su iniciativa no era secundada por la AEAT, permaneció en total inactividad y no realizó ninguna otra actuación durante más de cinco años, hasta 2011, precisamente cuando ya hacía un año desde que en 2010 sí que constaba inscrito en el Registro Mercantil un efectivo traslado del domicilio social de la ENTIDAD a Madrid.

Igualmente, es significativo que al incoar el expediente de cambio de domicilio fiscal en 2011, la DFB no aportara ningún argumento ni elemento de prueba distinto de los que ya había recopilado en su primer informe del 2006, limitándose a reiterar lo ya dicho en aquel dictamen, e incluso que al plantear el conflicto ante la Junta Arbitral no acompañara ningún documento o soporte probatorio distinto de sus propias afirmaciones o las de sus agentes y funcionarios.

En este descrito contexto y con las limitaciones derivadas de los referidos posicionamientos de las partes en el procedimiento, es como la Junta Arbitral debe resolver este conflicto.

4. Respecto de la actividad que desarrolla la ENTIDAD, ésta es la propia de una SICAV (Sociedad de Inversión de Capital Variable). Se trata, por tanto, de una Institución de Inversión Colectiva de las reguladas actualmente por la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, y anteriormente por la derogada Ley 46/1984 de 26 de diciembre.

<i>Expediente</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
4/2012	R2/2017	06-02-2017	Diputación Foral de Bizkaia	Administración del Estado	Domicilio fiscal personas jurídicas

El artículo 1 de la referida Ley 35/2003, determina que: “Son Instituciones de Inversión Colectiva aquellas que tienen por objeto la captación de fondos, bienes o derechos del público para gestionarlos e invertirlos en bienes, derechos, valores u otros instrumentos, financieros o no, siempre que el rendimiento del inversor se establezca en función de los resultados colectivos”, precisando que “revestirán la forma de sociedad de inversión o fondo de inversión”.

Dada su peculiar actividad, la Ley 35/2003 prevé, como antes lo hizo la Ley 46/1984, que las Instituciones de Inversión Colectiva puedan encargar la gestión de la misma, mediante un mandato, a una Sociedad Gestora. Y por ello en su artículo 40 establece qué son las sociedades gestoras de Instituciones de Inversión Colectiva y cuáles son sus funciones, en los siguientes términos:

“Artículo 40 Concepto, objeto social y reserva de actividad y de denominación.

1. Las SGIIC son sociedades anónimas cuyo objeto social consistirá en la gestión de las inversiones, el control y la gestión de riesgos, la administración, representación y gestión de las suscripciones y reembolsos de los fondos y las sociedades de inversión.

Además, las sociedades gestoras podrán ser autorizadas para realizar las siguientes actividades:

a) Gestión discrecional e individualizada de carteras de inversiones, incluidas las pertenecientes a fondos de pensiones, en virtud de un mandato otorgado por los inversores o persona legalmente autorizada, siempre que tales carteras incluyan uno o varios de los instrumentos previstos en el artículo 2 de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores.

b) Administración, representación, gestión y comercialización de entidades de capital riesgo, de Entidades de Inversión Colectiva Cerradas, de Fondos de Capital Riesgo Europeos (FCRE) y de Fondos de Emprendimiento Social Europeos (FESE), en los términos establecidos por la Ley 22/2014, de 12 de noviembre, por la que se regulan las entidades de capital-riesgo, otras

<i>Expediente</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
4/2012	R2/2017	06-02-2017	Diputación Foral de Bizkaia	Administración del Estado	Domicilio fiscal personas jurídicas

entidades de inversión colectiva de tipo cerrado y las sociedades gestoras de entidades de inversión colectiva de tipo cerrado, y por la que se modifica la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado 1 de este artículo, las sociedades gestoras podrán ser autorizadas, además, para realizar las siguientes actividades complementarias: (...)

a) Asesoramiento sobre inversiones en uno o varios de los instrumentos previstos en el artículo 2 de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores.

b) Custodia y administración de las participaciones de los fondos de inversión y, en su caso, de las acciones de las sociedades de inversión de los FCRE y FESE.

c) La recepción y transmisión de órdenes de clientes en relación con uno o varios instrumentos financieros (...)

5. Las sociedades gestoras podrán delegar, total o parcialmente, en terceras entidades la gestión de los activos que integren los patrimonios de las IIC gestionadas de acuerdo con las condiciones que se establezcan reglamentariamente. En ningún caso la responsabilidad de la sociedad de gestión se podrá ver afectada por el hecho de que ésta delegue funciones en terceros (...).

11. A las sociedades gestoras les corresponderá la obligación de la llevanza y el mantenimiento de los registros y documentos en relación con las participaciones y, en general, con sus operaciones en el mercado de valores. ”

Por lo tanto, en una SICAV es necesario distinguir la gestión del patrimonio social, es decir de sus activos, que sería el equivalente a la gestión técnica de la producción en una sociedad convencional, de la dirección efectiva de los negocios, que cuando la anterior está encomendada a una sociedad gestora, como es el caso, no precisa forzosamente ni de local, ni de empleados, por lo que el domicilio fiscal ha de localizarse en el lugar en el que

<i>Expediente</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
4/2012	R2/2017	06-02-2017	Diputación Foral de Bizkaia	Administración del Estado	Domicilio fiscal personas jurídicas

los administradores y los órganos de gobierno de la entidad realicen las funciones de dirección.

Ello deriva en que, en razón a la peculiar actividad de una SICAV, cuando la gestión de sus activos está encomendada a una sociedad gestora, elementos que en otras circunstancias se consideran relevantes para localizar la sede de dirección efectiva de una entidad, tales como el lugar en el que se han otorgado escrituras notariales, el lugar en el que constan abiertas cuentas bancarias o el lugar en el que radican sus principales proveedores, adquieran una ponderación mucho más relativa.

En el caso de la ENTIDAD constan vínculos de la entidad con el Territorio Histórico de Bizkaia: allí se constituyó, allí se fijó su domicilio social y allí residen algunos de los miembros de su consejo de administración.

Pero sobre todo destaca la circunstancia de que la ENTIDAD, a falta en el expediente de ninguna documentación que lo acredite, pero en toda apariencia, pues de otro modo no se podría entender el conflicto planteado por la DFB, desde su constitución debió mantener sus relaciones de orden tributario con la Hacienda Foral de Bizkaia, y en particular debió presentar ante ella sus declaraciones del Impuesto sobre Sociedades, que le debieron ser admitidas de forma indiscutida, en toda apariencia, al menos desde el año 1997 hasta el año 2006.

Y aun cuando en 2006 la DFB inició un expediente de rectificación del domicilio fiscal de la entidad, llama la atención que, ante la evidencia de que su iniciativa no era secundada por la AEAT, la DFB no realizó ninguna otra actuación hasta cinco años más tarde, en 2011, y ello a pesar de que en 2010 la entidad trasladó su domicilio social a Madrid.

Es decir, durante todo este período, la DFB pretendió mantener indefinidamente abierto el procedimiento amistoso de cambio de domicilio, aun después de haberse constituido la Junta Arbitral y de disponer con ella de un cauce específico para canalizar formalmente el conflicto, y además, todo

<i>Expediente</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
4/2012	R2/2017	06-02-2017	Diputación Foral de Bizkaia	Administración del Estado	Domicilio fiscal personas jurídicas

apunta a que siguió recibiendo las autoliquidaciones de la entidad sin mostrar ningún rechazo.

Es cierto que constan vínculos de la ENTIDAD con Madrid, incluso antes del traslado de su domicilio social. Pero éstos pueden resultar razonables en atención a que allí radicaba la sociedad gestora que gestionaba sus activos y realizaba las funciones que tal tipo de sociedades pueden realizar para una Institución de Inversión Colectiva.

En estas circunstancias, y siguiendo el criterio que esta Junta ya tiene establecido en su Resolución 18/2016, de 4 de noviembre, (Expediente 98/2011) no pueden apreciarse motivos suficientes que impidan hacer prevalecer la presunción legal de certeza del domicilio fiscal declarado por la ENTIDAD y admitido por la DFB de forma indiscutida entre 1997 y 2006, y sin una efectiva oposición hasta 2011, en las circunstancias que han sido referidas, lo que nos lleva a rechazar su pretensión.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

1º.- Declarar que el domicilio fiscal de la ENTIDAD, (NIF: -----), desde su constitución, radica en Bizkaia.

2º.- La terminación y archivo de las actuaciones.

3º.- Notificar el presente Acuerdo a la Diputación Foral de Bizkaia, a la Agencia Estatal de Administración Tributaria y a la ENTIDAD.