

Resolución: R 1/2023

Expediente: 14/2013

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 27 de enero 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 Bizkaia (en lo sucesivo, DFB) frente a la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en lo sucesivo, AEAT), cuyo objeto es determinar el domicilio fiscal de OTOPSL, con efectos retroactivos (que nominativamente se solicitan hasta la constitución de la sociedad en 1999), que se tramita ante esta Junta Arbitral con el número de expediente 14/2013.

I. ANTECEDENTES

1.- OTOPSL se constituyó el 25 de marzo de 1999 al 50% por los socios D. AFG y D. JSFM, que fue designado administrador único, con domicilio social en Logroño.

El objeto social es la *comercialización de servicios telefónicos y demás relacionados con la transmisión y tratamiento de voz, datos, imágenes y telecomunicaciones en general.*

El 6 de abril de 1999 se dio de alta ante la AEAT en obligaciones de retención de trabajo, IVA, Impuesto sobre Sociedades e IAE (cuota nacional).

El 3 de mayo de 1999 la AEAT concedió el CIF definitivo a OTOPSL, coincidiendo el domicilio fiscal con el social en la referida dirección de Logroño.

2.- Desde su constitución hasta el 2014 la sociedad presentó sus declaraciones de IVA e Impuesto sobre Sociedades a la AEAT, declarando el 100% de su proporción de volumen de operaciones al Estado.

Consta en el expediente que OTOPSL declaró desde 2006 hasta 2013 inclusive (no consta el dato de otros ejercicios) haber superado 7.000.000 euros de volumen de Operaciones.

3.- El local donde OTOPSL ha tenido su domicilio fiscal en Logroño le perteneció a título de propietario desde su adquisición el 15 de marzo de 2001 hasta su transmisión el 18 de febrero de 2004 a otra sociedad con la que comparte administrador, ocupándola desde entonces a título de arrendatario.

4.- El 4 de mayo de 2010 la AEAT inició un procedimiento de inspección en relación con el IVA y el Impuesto sobre Sociedades de los años 2007-2009 a fin de evaluar la devolución por IVA solicitada a 31 de diciembre de 2009, que desembocó en la firma el 12 de julio 2010 de actas de conformidad relativas al IVA de los años 2007 y 2008.

El 11 de marzo de 2011 se inició un nuevo procedimiento inspector relativo al IVA y el Impuesto sobre Sociedades del 2007 y 2008 a fin de evaluar el saldo de IVA a compensar cuya devolución se solicitó el 31 de diciembre de 2009, que finalizó el 31 de octubre de 2012 con la firma de tres actas de disconformidad que regularizaban las consecuencias tributarias de diversas irregularidades

contables, servicios no soportados por la obligada, etc. En el curso de este procedimiento se inició un procedimiento sancionador a OTOPSL por obstaculizar o dificultar la actuación inspectora.

5.- En el escrito de alegaciones presentado por la obligada el 2 de mayo de 2012 en el curso del procedimiento inspector referido, alegó la falta de competencia de la AEAT por radicar realmente el domicilio fiscal en Bilbao.

6.- OTOPSL instó el 23 de noviembre de 2012 a la sección de censos fiscales de la DFB la rectificación de su domicilio fiscal a Bilbao (Bizkaia).

7.- En escrito de fecha 16 de enero de 2013 la DFB propuso el traslado del domicilio a Bilbao.

8.- La AEAT, después de realizar las correspondientes comprobaciones oportunas a través de sus Delegaciones Especiales en el País Vasco y La Rioja, contestó negativamente con fecha 29 de abril de 2013.

9.- El 4 de junio de 2013 la DFB planteó el conflicto a la Junta Arbitral acerca del domicilio fiscal de OTOPSL con efectos retroactivos a la fecha de su constitución.

10.- El expediente se ha tramitado por el procedimiento ordinario, concediéndose trámite de alegaciones iniciales a la AEAT y finales a todas las afectadas, por plazo, respectivamente, de 1 mes.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1.- Competencia de la Junta Arbitral

La Junta Arbitral es competente para resolver el presente conflicto en base a lo dispuesto en el art. 66.Uno.c) del Concierto Económico, que señala que es función de la misma resolver las controversias que se planteen respecto a la domiciliación de los contribuyentes.

2.- Elementos de juicio a tener en cuenta en la domiciliación de la obligada.

En la medida que el domicilio fiscal es una cuestión estrictamente fáctica, vamos a resumir las circunstancias de hecho que han quedado *acreditadas* por las diversas partes para posteriormente hacer una valoración jurídica conjunta de todas ellas en la determinación del domicilio fiscal, teniendo en consideración las características de la sociedad y de su actividad.

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.

2.1.- Respecto del domicilio del administrador

La AEAT ha hecho constar que en su base de datos el domicilio del administrador es Vitoria-Gasteiz (Araba). Este mismo domicilio es el que se hizo constar en la escritura de constitución de la sociedad y en la declaración de IAE.

Por su parte, la DFB, en lugar de señalar que en su base de datos figura domiciliado el administrador y que es presentador de IRPF, hace referencia a la adquisición el 15 de septiembre de 2003 de una vivienda en Getxo (Bizkaia) para su sociedad de gananciales, así como a diversa documentación relacionada con su proceso de divorcio en que aparece la citada vivienda como parte del haber a repartir. Igualmente, señala como indicio la escolarización de la hija habida fruto de una posterior relación en un colegio de Bizkaia para el curso académico 2013-14.

La obligada no ha acreditado de forma fehaciente su domicilio en Bizkaia.

D. JSFM es el administrador único de OTOPSL SL y lo es también de otras sociedades, al menos de ocho, domiciliadas en Bilbao, Madrid, Logroño y Barcelona.

2.2.- Respecto de la oficina situada en Logroño

La AEAT realizó ocho visitas por personación en la oficina de Logroño en fechas próximas (2010 y 2011) a los años objeto de regularización (2007-2009), con motivo precisamente del procedimiento inspector.

En el curso de las mismas se comprobaron las siguientes circunstancias:

a.- Que fueron atendidos tanto por una administrativa, Dña. IH, como por el socio AFG.

b.- En el área destinada principalmente a atención en línea al cliente, administración y recepción, hay dos mesas con ordenadores, en cada una de las cuales se encuentra un empleado.

c.- En la sala de comunicaciones hay 4 armarios destinados a albergar las conexiones con las redes de telecomunicación, tanto de la propia sociedad como de otros operadores, y en los que se encuentran los denominados *raks*, o conjunto de conexiones que por medio de cableado unen a los diferentes equipos sitos en estas instalaciones con otros en el exterior.

d.- En una sala al fondo hay dos puestos de trabajo de administración de red, datos técnicos de explotación e incidencias en la red, que también se hallan ocupados.

Adicionalmente, la AEAT ha aportado información suministrada por TSA, donde hay un elevado número de contratos suscritos con OTOPSL constando como domicilio el de Logroño (de 25 de julio de 2003 a 8 de julio de 2010 se relacionan 17 contratos).

Junto a este conjunto de contratos hay un escrito de presentación de la información suministrada donde se hace constar, respecto a donde se presta el servicio a OTOPSL o, alternativamente, donde se encuentra el punto de conexión de la red de TSA con la red de OTOPSL SL, que ha ido variando a lo largo de los años. A finales de 2005 solo tenía un punto de interconexión (PdI)

en Logroño, y constituye uno en Madrid; y a partir de 2006, en Barcelona y otros 13 o 15 más en varias provincias. A principios de 2012 mantiene exclusivamente el punto de interconexión en Madrid.

El Pdl (punto de interconexión de red) de Logroño es el inicio de la actividad de OTOPSL, el que permite y justifica que OTOPSL pueda introducirse en el mercado de las telecomunicaciones, siendo su instalación el objeto del expediente de subvención de la Agencia de Desarrollo Económico de La Rioja (ADER).

En todas las facturas de esta sociedad se hace referencia a su nodo de Logroño.

La AEAT también ha constatado que no hay ningún trabajador de la sociedad en Bilbao.

La plantilla en los periodos de comprobación, 2007-2009, ha estado formada por tres técnicos, domiciliados en La Rioja, un administrativo, domiciliado en La Rioja y un director de ventas, domiciliado en Madrid. Según la DFB la sociedad cuenta con tres empleados de categoría administrativa, dos de los cuales trabajan en Logroño y el otro en Tarrasa.

2.3.- Sobre la llevanza de la contabilidad y emisión y recepción de facturas.

La DFB en su informe de fecha 30 de mayo de 2013 y después de haber realizado una visita a la oficina de Bilbao el mismo día, afirma que los libros de contabilidad se encuentran legalizados en la oficina de Bilbao, puesto que la contabilidad se lleva de forma externa por MA, de Bilbao.

También afirma que las facturas se emiten desde Bilbao por empleados de otras sociedades vinculadas, y se conservan asimismo en Bilbao. Las facturas llevan

el domicilio de Logroño por ser el domicilio con el que la generalidad de clientes y proveedores identifican a la sociedad.

Respecto de las facturas recibidas y demás correspondencia se reciben indistintamente en Bilbao o Logroño, pero se custodian en Bilbao.

La AEAT afirma que: *“En estos ejercicios, en las declaraciones presentadas constan como persona y teléfono de contacto Dña. BMRG, y como presentador y colaborador D. PMRG, del despacho MA, asesor jurídico y tributario de OTOPSL.*

También afirma la AEAT que en el curso del procedimiento seguido en Logroño se exhibieron por la empresa todos los libros y registros obligatorios.

Se constató en las ocho visitas al domicilio fiscal que las facturas recibidas de los proveedores se dirigen a la dirección de Logroño.

En la visita de la AEAT a Bilbao se constató que las facturas emitidas figuraban con domicilio de Logroño y que muchas de ellas se emitían en Madrid.

Igualmente, en la mayoría de las facturas recibidas figura el domicilio de Logroño o Madrid.

Según la obligada *Las facturas emitidas se expiden en Bilbao y se conservan archivadas en la actualidad en el domicilio de Bilbao. Las facturas se generan automáticamente mediante un software creado al efecto, de modo que el personal administrativo de Bilbao revisa eventuales errores y procede a su impresión, ensobramiento, envío de una copia, y archivo de otra en los archivos sitos en Bilbao.*

Las facturas recibidas y demás correspondencia se reciben en Bilbao o Logroño (éstas últimas se remiten semanalmente a Bilbao) y se conservan en Bilbao.

Según la obligada la contratación con los clientes se desarrolla en Bilbao.

2.4.- Sobre el lugar donde los socios y el administrador realizan su función.

La DFB señala en su informe que *La gestión administrativa y dirección del negocio parece llevarse en y desde Bilbao desde su constitución, siendo siempre los dos socios quienes en cualquier momento y lugar se pueden reunir o contactar telefónicamente para tomar cualquier decisión que afecte a la empresa.*

Los contratos aportados por la AEAT están firmados por el administrador en el domicilio fiscal de la sociedad.

No se ha aportado el libro de actas de la sociedad.

2.5.- Otros datos de interés.

La DFB señala que la obligada tiene diversas cuentas bancarias abiertas en sucursales de Bilbao de diversas entidades financieras.

La AEAT ha matizado que, además de disponer también de cuentas en Logroño, en la totalidad de las cuentas el domicilio que figura de la sociedad, y por tanto al que se remiten las comunicaciones, es el domicilio fiscal.

Según la DFB la obligada siempre manifestó a la inspección de la AEAT su discrepancia con el seguimiento de las actuaciones en Logroño, instando a que se desarrollara el procedimiento en la Delegación de la AEAT en Bilbao.

Sin embargo, la AEAT de Logroño afirma que no hubo oposición alguna al desarrollo de las actuaciones.

3.- Valoración jurídica sobre el domicilio fiscal.

3.1.- Antes de entrar en el fondo del asunto, conviene aclarar que el actual procedimiento versa exclusivamente sobre el domicilio fiscal de la obligada y no sobre la localización de sus Operaciones, determinante de la proporción de tributación, por lo que, su resultado no modificará la competencia de exacción e inspección respecto de los tributos y ejercicios sobre los que la obligada haya declarado en el ejercicio anterior un volumen de Operaciones superior a 6.000.000 de euros o 7.000.000 de euros (dependiendo del año a que se refiera y la cifra que estaba en vigor respecto del mismo) y respecto de los que haya localizado el 100% de las Operaciones en territorio común, en el bien entendido que la comprobación administrativa no ha variado dicha cifra de volumen de Operaciones o proporción de volumen de Operaciones.

3.2.- La valoración global de las pruebas aportadas, considerando las características y la actividad de la sociedad, en los términos que han quedado ya expuestos, permiten concluir que el domicilio fiscal de la obligada radicaba en Logroño en el período objeto de comprobación.

Por una parte, la propia DFB no localiza la actividad de la sociedad en Bizkaia, al señalar que *no se puede realizar una afirmación taxativa del lugar en que se desempeña* la actividad, enfatizando que *localizar los servicios que se prestan y almacenan en la Nube adolece de una dificultad cuyo análisis no es objeto del presente informe*. Igualmente, tampoco acredita el domicilio fiscal del administrador en Bizkaia ni localiza su labor en dicho territorio, al afirmar que se

puede reunir con su otro socio o contactar por teléfono para tomar las decisiones relativas a la sociedad en cualquier sitio.

Por el contrario, de las visitas realizadas por la AEAT en el domicilio fiscal declarado, que, además, se realizaron durante 2010 y 2011, esto es, antes de surgir la discrepancia con la obligada, se deriva que la sociedad contaba en dicha localización con medios materiales y humanos coherentes con la realización de actividades comerciales con clientes (singularmente con el principal, que es Telefónica) y de actividades relevantes y continuadas con la Agencia de Desarrollo Económico de La Rioja, ADER, la Comisión del Mercado de Telecomunicaciones, y la Subsecretaría de Industria, Turismo y Comercio para la obtención de la subvención que permitió la instalación del punto de interconexión de red que le permitió introducirse en el mercado de las telecomunicaciones.

La incardinación de OTOPSL en un Grupo (Dialoga) cuyos restantes miembros estaban mayoritariamente domiciliados en Bizkaia, en nada predetermina su domicilio, dada la individualidad de la personalidad jurídica, incluso aceptando una posible segmentación de los servicios globales.

Tampoco la confección de las declaraciones fiscales por un asesor externo en Bizkaia desvirtúa la conclusión de que es la oficina de Logroño el lugar donde se lleva la gestión administrativa material de la sociedad (emisión y recepción de facturas, contratación, custodia de la documentación), teniendo en cuenta las pruebas obtenidas durante las visitas efectuadas en 2010 y 2011.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

1º.- Declarar que no procede la modificación del cambio de domicilio fiscal de OTOPSL, a Bizkaia.

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