

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
1/2008	R 1/2008	24/11/2008	Diputación Foral Bizkaia	Administración del Estado	Domicilio fiscal personas jurídicas - IVA

Resolución 1/2008

Expediente 1/2008

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, 24 de noviembre de 2008

La Junta Arbitral del Concerto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, compuesta por D. Carlos Palao Taboada, Presidente, y D. Isaac Merino Jara y D. Fernando de la Hucha Celador, Vocales, ha adoptado el siguiente

ACUERDO

Sobre el conflicto planteado por la Administración del Estado contra la Diputación Foral de Bizkaia sobre el domicilio fiscal de la (ENTIDAD), que se tramita por esta Junta Arbitral con el número de expediente 1/2008.

I. ANTECEDENTES

1. Con fecha 12 de marzo de 2008 tuvo entrada en el registro de esta Junta Arbitral un escrito de planteamiento de conflicto del Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT). Aunque en su encabezamiento no se indica cuál es la Diputación Foral contra la cual se plantea dicho conflicto, de su contenido se deduce que ésta es la Diputación Foral de Bizkaia y que el conflicto versa sobre el domicilio fiscal de la entidad (ENTIDAD) en el ejercicio 2004.

2. El escrito de planteamiento expone en síntesis los siguientes antecedentes:

1º) Con fecha 12 de febrero de 2008 el "Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) notificó a la AEAT resolución por la que,

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
1/2008	R 1/2008	24/11/2008	Diputación Foral Bizkaia	Administración del Estado	Domicilio fiscal personas jurídicas - IVA

entre otras disposiciones, declara la nulidad de pleno Derecho del acuerdo de cambio de domicilio adoptado por el Delegado de la AEAT en Valladolid el 20 de marzo de 2006. A juicio del Director General de la AEAT la nulidad de dicho acuerdo implica que la situación se retrotrae al momento anterior a su adopción, que resulta de las siguientes actuaciones:

A) A la vista de la propuesta del Jefe de la Dependencia Regional de Gestión Tributaria de la Delegación Especial de la AEAT en Castilla y León, el Delegado de la AEAT adoptó el acuerdo de inicio del procedimiento de cambio de domicilio establecido en el artículo 43.9 de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco. La propuesta del Delegado consistía en el cambio del domicilio declarado por (ENTIDAD) en Valladolid, (DOMICILIO 1) al de (DOMICILIO 2) en Vizcaya.

B) El Servicio de Inspección Tributaria de la Diputación Foral de Bizkaia emitió un informe de fecha 21 de noviembre de 2005 en el que se concluía que no procedía el cambio de domicilio fiscal de (ENTIDAD) al Territorio Histórico de Vizcaya.

C) En vista de la discrepancia, la Delegación Especial de la AEAT en Castilla y León prosiguió el procedimiento de cambio de domicilio, en el que, tras la correspondiente puesta de manifiesto del expediente, la entidad interesada formuló sus alegaciones el 16 de febrero de 2006. El procedimiento concluyó con el acuerdo finalmente declarado nulo por el TEAC.

2º) En el apartado tercero de los antecedentes expone la AEAT "los hechos, pruebas y circunstancias que ponen de manifiesto que la gestión administrativa y la dirección de la entidad se llevaba a cabo desde el

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
1/2008	R 1/2008	24/11/2008	Diputación Foral Bizkaia	Administración del Estado	Domicilio fiscal personas jurídicas - IVA

domicilio fiscal, en ese momento de la entidad (ENTIDAD 2), en (DOMICILIO ENTIDAD 2 EN VIZCAYA)”.

3. En sus Fundamentos de Derecho el escrito de planteamiento de conflicto alega lo siguiente:

1º) La declaración por el TEAC de la nulidad de la resolución del Delegado de la AEAT en Valladolid de 20 de marzo de 2006 declarando el cambio de domicilio fiscal de (ENTIDAD) se basó en que la unilateralidad de esta declaración era contraria al procedimiento establecido en la Ley del Concierto Económico, que establece la competencia de esta Junta Arbitral para resolver las discrepancias acerca del domicilio de los obligados tributarios, sin que fuese aceptable en contra de ello el argumento de la falta de constitución de dicho órgano. Dicho motivo de nulidad no es incompatible con el principio de conservación del acto administrativo establecido en los artículos 64 y siguientes de la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (LRJPAC), Ley 30/1992, de 26 de noviembre.

En virtud de dicho principio debe considerarse actuación procedimental correcta la desarrollada hasta la contestación de la Hacienda Foral de Vizcaya de 29 de noviembre de 2005, pues se adecuó al cauce previsto en el artículo 43.9 de la Ley del Concierto. Se refiere al informe del Servicio de Inspección de la Diputación Foral de Bizkaia de fecha 21 de noviembre, remitido a la AEAT mediante oficio de fecha 28 de noviembre y registrado de entrada por ésta por la Delegación Especial del País Vasco con fecha 5 de diciembre de 2005 (folio 351 del expediente). La nulidad declarada por el TEAC afecta a las resoluciones dictadas con posterioridad a la referida contestación.

2º) El conflicto se ha planteado dentro del plazo de un mes establecido en el artículo 13.2 del Reglamento de la Junta Arbitral prevista en el

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
1/2008	R 1/2008	24/11/2008	Diputación Foral Bizkaia	Administración del Estado	Domicilio fiscal personas jurídicas - IVA

Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco (RJACE), aprobado por Real Decreto 1760/2007, de 28 de diciembre. Dicho plazo se computa desde el 13 de febrero de 2008, día siguiente a la notificación de la resolución del TEAC que pone de manifiesto la necesidad o procedencia de acudir a la Junta Arbitral.

3º) Tras exponer las disposiciones que, a juicio de la AEAT han de tomarse en consideración para resolver el conflicto planteado, el escrito formula la siguiente conclusión: "todas las circunstancias propias de la gestión administrativa y dirección empresarial a que hace referencia el ya citado artículo 43 del Concierto, concurrían no en el domicilio fiscal declarado, sino en el domicilio (DOMICILIO 2) (Vizcaya), lugar donde estaba centralizada la gestión administrativa y la dirección de la entidad".

4º) Termina el escrito solicitando de la Junta Arbitral que declare la procedencia del cambio de domicilio de conformidad con la propuesta de la AEAT.

4. Con fecha 17 de marzo de 2008 tuvo entrada en el registro de esta Junta Arbitral escrito del representante de (ABSORBENTE), S.L. como sociedad absorbente de ((ENTIDAD)), en el que se exponen unos antecedentes que se inician con la presentación por esta sociedad el 27 de enero de 2005 ante la Delegación de la AEAT de Valladolid de la declaración-liquidación resumen anual del IVA (modelo 390) correspondiente al ejercicio 2004, en virtud de la cual solicitaba la devolución de (IMPORTE) euros. Relata seguidamente el escrito las vicisitudes procedimentales, de esta solicitud, entre las que menciona las diversas actuaciones en el procedimiento de cambio de domicilio de dicha entidad de Valladolid a Vizcaya: el acuerdo del Jefe de la Dependencia de Gestión Tributaria de la Delegación de Valladolid de la AEAT de fecha 17 de abril de 2006 por el que se declara que no procede tramitar por dicha Dependencia la solicitud de devolución del modelo 390 "al no ser oficina

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
1/2008	R 1/2008	24/11/2008	Diputación Foral Bizkaia	Administración del Estado	Domicilio fiscal personas jurídicas - IVA

competente"; la solicitud de devolución presentada el 30 de enero de 2006 a la Hacienda Foral de Vizcaya y el acuerdo de 13 de marzo de 2006 de la Jefa de Servicio de Tributos Indirectos del Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Bizkaia denegando dicha solicitud.

Expone seguidamente el escrito de la representación de (ABSORBENTE) que no habiéndose cuestionado el derecho de (ENTIDAD) a obtener la devolución del IVA acumulado al cierre del ejercicio 2004, la discrepancia sobre el domicilio fiscal de esta entidad ha impedido que tal devolución se haya realizado lesionándose así este derecho fundamental en la estructura del Impuesto.

Concluye el escrito solicitando de esta Junta Arbitral "que resuelva este conflicto ordenando la devolución [de] los (IMPORTE) euros reclamados por (ENTIDAD), más, entre otras compensaciones, los intereses de demora". Añade que "[d]icha resolución, como establece el artículo 16.5.e) del Real Decreto 1760/2007, deberá contener, en tal sentido, la fórmula de ejecución de la resolución".

5. El 1 de abril de 2008 se registró la entrada en esta Junta Arbitral de escrito del Delegado Especial de la AEAT en el País Vasco de fecha 31 de marzo en el que informa a esta Junta de que la entidad (ENTIDAD) ha sido absorbida por la entidad (ABSORBENTE), S.L. y da traslado de las notificaciones hechas a esta entidad y a la Diputación Foral de Bizkaia del planteamiento del conflicto a los efectos previstos en el artículo 15 del RJACE.

6. Mediante escrito de fecha 20 de junio de 2008, registrado de entrada en esta Junta Arbitral el 23 de junio, el Secretario General Técnico del Departamento de Economía y Finanzas de la Diputación Foral de Bizkaia remitió a esta Junta las alegaciones formuladas por dicha

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
1/2008	R 1/2008	24/11/2008	Diputación Foral Bizkaia	Administración del Estado	Domicilio fiscal personas jurídicas - IVA

Diputación Foral de conformidad con lo dispuesto en el artículo 16.2 del RJACE. Tales alegaciones se contienen en un escrito de fecha 11 de junio de 2006 firmado por el Inspector Actuario y el Subdirector de Inspección de la Diputación Foral de Bizkaia.

La mayor parte de estas alegaciones se refieren al criterio para la determinación del domicilio fiscal de las personas jurídicas consistente en el lugar donde se realiza la gestión administrativa y la dirección de los negocios de la entidad. Sin embargo, considera aplicable el criterio supletorio previsto en el artículo 43.4 del Concierto Económico, según el cual en los supuestos en que no pueda establecerse el lugar del domicilio de acuerdo con los criterios previstos en dicho precepto "se atenderá al lugar donde radique el mayor valor de su inmovilizado". En efecto, en el escrito se afirma lo siguiente: "En opinión de este actuario, el caso que nos ocupa es el típico supuesto en el que se ha de acudir a este criterio residual, puesto que existen varias unidades o centros de actividad en los que se realiza 'gestión administrativa y dirección de los negocios' y no se puede identificar un lugar en el que esas tareas estén centralizadas".

Finalmente, en el apartado 8 del escrito; bajo la rúbrica "Propuesta de práctica de pruebas", se afirma lo siguiente: "El actuario firmante propone que la Junta Arbitral realice alguna actuación de obtención de información con directivos del (GRUPO) en la que éstos puedan explicar la descentralización de funciones dentro del grupo, y la complejidad del sistema de gestión y de toma de decisiones para la dirección del negocio. Entiendo que esta aportación es muy importante para llegar a la conclusión de que no existe un centro de gestión administrativa y dirección de los negocios de (ENTIDAD)"

7. Concluida la instrucción del procedimiento y puesto de manifiesto el expediente para la formulación de alegaciones con arreglo a lo previsto en el artículo 16.4 del RJACE por acuerdo del Presidente de esta Junta

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
1/2008	R 1/2008	24/11/2008	Diputación Foral Bizkaia	Administración del Estado	Domicilio fiscal personas jurídicas - IVA

Arbitral de 22 de septiembre de 2008, la Diputación Foral de Bizkaia remitió las suyas con un escrito de fecha 22 de octubre de 2008. En ellas, formuladas en un escrito del Inspector actuario de 20 de octubre de 2008, éste "reitera todos los puntos contenidos en el informe emitido por él mismo con fecha 11 de junio de 2008".

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1. El presente conflicto ha sido planteado por el órgano competente según el artículo 10 RJACE y en la forma prevista en el artículo 13.2 RJACE. Con fecha 7 de marzo de 2008 se dio a la Dirección General de Coordinación Financiera con las Comunidades Autónomas la comunicación ordenada por el primero de dichos preceptos.

El planteamiento ha tenido lugar dentro del plazo de un mes previsto en el artículo 10 RJACE. En efecto, el escrito ha tenido entrada en esta Junta Arbitral el 12 de marzo de 2008 y teniendo en cuenta la anómala situación creada por la falta de constitución de este órgano y el hecho de que la Junta Arbitral no haya iniciado de manera efectiva su actividad, cosa que tuvo lugar el 4 de abril de 2008, es adecuado, de conformidad con el artículo 48.2 de la LRJ-PAC, considerar como día inicial de dicho plazo el 13 de febrero de 2008, día siguiente al de la notificación a la AEAT de la resolución del TEAC de 5 de diciembre de 2007, que reactivó la discrepancia sobre el domicilio fiscal de (ENTIDAD) al declarar la nulidad del acuerdo de cambio de domicilio adoptado por el Delegado de la AEAT en Valladolid.

2. La cuestión a resolver por esta Junta Arbitral consiste en determinar si el domicilio fiscal de (ENTIDAD) en el ejercicio 2004 se encontraba en el País Vasco, como sostiene la AEAT o en territorio común, como afirma la Diputación Foral de Bizkaia. La norma que establece los criterios con arreglo a los cuales ha de decidirse esta

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
1/2008	R 1/2008	24/11/2008	Diputación Foral Bizkaia	Administración del Estado	Domicilio fiscal personas jurídicas - IVA

cuestión es el artículo 49.4 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, el cual 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. 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".

Según sus estatutos (folio 320 del expediente remitido por la AEAT), el domicilio social de (ENTIDAD) se encontraba en el (DOMICILIO 1), Valladolid. Este es también el domicilio fiscal manifestado por dicha entidad en sus relaciones con la Administración Tributaria del Estado. Sin embargo, la AEAT sostiene que la gestión administrativa y la dirección de los negocios de (ENTIDAD) no radicaba efectivamente en dicho domicilio, sino que se llevaba a cabo desde el domicilio fiscal de la entidad (ENTIDAD 2), en el (DOMICILIO 2)

En la resolución de cambio de domicilio dictada por el Delegado de la AEAT en Valladolid se indica como dirección en (DOMICILIO 3), pero esta diferencia es irrelevante a efectos de la presente resolución.

3. (ENTIDAD 2) es el único socio de (ENTIDAD), sociedad unipersonal. Dicha sociedad forma parte del (GRUPO), cuya estructura en el tiempo al que se refiere la presente controversia, está descrita en el informe del Servicio de Inspección Tributaria de la Diputación Foral de Bizkaia de 21 de noviembre de 2005. La cabecera del grupo es (ENTIDAD CABECERA GRUPO), con domicilio fiscal en el Territorio Histórico de Álava, único socio de (ENTIDAD 3), sociedad holding de la que depende,

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
1/2008	R 1/2008	24/11/2008	Diputación Foral Bizkaia	Administración del Estado	Domicilio fiscal personas jurídicas - IVA

por una parte, (ENTIDAD 2) y, por otra, ocho sociedades unipersonales explotadoras de parques eólicos, domiciliadas en la provincia de Valladolid. Estas sociedades son, además de (ENTIDAD), las siguientes: (ENTIDAD 6), (ENTIDAD 7), (ENTIDAD 8), (ENTIDAD 9), (ENTIDAD 10), (ENTIDAD 11), (ENTIDAD 12) y (ENTIDAD 13). Las acciones de estas últimas sociedades, a excepción de las de (ENTIDAD), fueron vendidas en los años 2003 y 2004 al grupo (GRUPO COMPRADOR).

4. En defensa de su tesis, la AEAT aduce en su escrito de planteamiento del conflicto los hechos que se exponen a continuación, que básicamente coinciden con los relatados en el informe emitido por el Jefe de Área de la Dependencia Regional de Gestión de la Delegación Especial de Castilla y León de la AEAT con fecha 14 de julio de 2005 (folios 285 y siguientes del expediente adjuntado al escrito de planteamiento):

1º) El testimonio, recogido en diligencia de los agentes tributarios de fecha 29 de julio de 2005, de la Dª (NOMBRE Y APELLIDOS), persona que los atendió en el domicilio social de (ENTIDAD) en el sentido de que "la gestión de esta sociedad así como del resto de sociedades que está o han estado domiciliadas fiscalmente en (DOMICILIO 1)"se lleva en LOCALIDAD 2, en concreto en (DOMICILIO 2). En diligencia de 16 de diciembre de 2004 la misma persona manifestó que "la gestión de estas empresas se lleva desde la central de (DOMICILIO 2), donde tienen toda la documentación y libros contables. Este domicilio de (DOMICILIO 1) lo tienen puesto solamente a efectos de notificación. ... Por las oficinas de Valladolid no viene ni trabaja nadie de dichas empresas". El informe de la Dependencia de Gestión y el escrito de planteamiento del conflicto mencionan también la manifestación de los agentes tributarios, no recogida en diligencia, de que en la oficina de (DOMICILIO 1) existe una placa de (NOMBRE DEL GRUPO). A juicio de la AEAT "[todo lo anterior significa que la citada oficina es una Delegación territorial del (GRUPO)]".

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
1/2008	R 1/2008	24/11/2008	Diputación Foral Bizkaia	Administración del Estado	Domicilio fiscal personas jurídicas - IVA

2º) En el domicilio de (DOMICILIO 1) consta únicamente un alta en el impuesto de actividades económicas correspondiente a la entidad (ENTIDAD 2).

3º) Algunas de las facturas de 2004 son dirigidas por los proveedores a la dirección (DOMICILIO 2) (Vizcaya). El informe de la Dependencia de Gestión menciona la dirección (DOMICILIO 3) que también figura en las facturas cuya copia se incluye en anexo a este documento. Los facturas dirigidas a la (DOMICILIO 1) tienen dos sellos de entrada, uno de la delegación territorial y otro de fecha posterior de entrada en (ENTIDAD 3). Ello acredita, en opinión de la AEAT que, tal como manifestó la Sra. (NOMBRE Y APELLIDOS), las facturas recibidas en la delegación eran posteriormente enviadas a la central de (DOMICILIO 2).

4º) Entre la documentación aportada, figuran diferentes solicitudes de compra o pedido de compra que responden a unos mismos modelos utilizado por (ENTIDAD 3). En dichos modelos figura un número de solicitud y una sociedad a la que se debe facturar, así como la identidad de la persona que solicita la compra o servicio. Estas solicitudes están firmadas por personas que están o han estado de alta en la empresa (ENTIDAD 2) o que son directivos del (GRUPO).

5º) Todas las cuentas operativas de la entidad corresponden a oficinas situadas en el País Vasco, en concreto en oficinas situadas en Bilbao o en Vitoria. Por tanto, a juicio de la AEAT, la gestión financiera se ha tramitado desde el País Vasco y en ningún caso desde Valladolid. En los casos en los que constan datos de los autorizados a cuentas bancarias, estos tienen el domicilio en Vizcaya o Álava.

6º) Las tres personas designadas por (ENTIDAD 3) para formar parte del Consejo de Administración tienen todas ellas su domicilio en Vizcaya.

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
1/2008	R 1/2008	24/11/2008	Diputación Foral Bizkaia	Administración del Estado	Domicilio fiscal personas jurídicas - IVA

En el 4º de los fundamentos de Derecho del escrito de planteamiento del conflicto arguye la AEAT que el lugar donde está centralizarla la gestión administrativa y dirección de los negocios de una entidad es aquel lugar en el que concurren las siguientes circunstancias:

A) Existencia de una oficina o dependencia donde se verifique normalmente la contratación de la sociedad, En opinión de la AEAT ha quedado probado que en las oficinas de la (DOMICILIO 1) Valladolid no se efectuaba contratación de ningún tipo, sino que ésta se realizaba desde Vizcaya.

B) Lugar de llevanza de la contabilidad. Todas las facturas se remitían a Vizcaya para su contabilización, archivo y custodia.

C) Domicilio fiscal de los administradores en número adecuado. Todos los miembros del consejo de administración tienen su domicilio en Vizcaya.

Añade el escrito de planteamiento que [de hecho, (ENTIDAD) no tiene ninguna capacidad de gestión por sí misma ya que carece de personal asalariado de ningún tipo que realice actividad en territorio común".

5. En el escrito de alegaciones remitido a esta Junta Arbitral mediante escrito del Secretario General Técnico del Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Bizkaia de fecha 20 de junio de 2008, se formulan las siguientes:

1º) La sociedad (ENTIDAD) no tiene personal ni locales propios. Dentro de la organización del (GRUPO) se considera conveniente que las empresas dedicadas a la promoción y explotación de parques eólicos, como es (ENTIDAD) , constituyan unidades de negocio autónomas y con

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
1/2008	R 1/2008	24/11/2008	Diputación Foral Bizkaia	Administración del Estado	Domicilio fiscal personas jurídicas - IVA

sustantividad propia, pero que no tengan personal ni local propios con la finalidad de lograr un ahorro de costes fijos lo cual hace más atractiva a la sociedad con vistas a una potencial venta.

2º) Dentro del (GRUPO) existen sociedades que realizan prestaciones de servicios a las sociedades que carecen de personal. "El (GRUPO) tiene una fuerte estructura general y técnica para prestar servicios a las distintas sociedades mercantiles que se constituyen para promover y explotar parques eólicos, evitando replicar la estructura administrativa a pequeña escala en cada una de las sociedades". En particular, (ENTIDAD) recibe prestaciones de servicios de (ENTIDAD 2), con domicilio fiscal en el Territorio Histórico de Vizcaya, que cuenta con delegaciones en seis Comunidades Autónomas y presta diversos servicios a aquellas empresas del (GRUPO) que no disponen de medios materiales y/o humanos para llevarlos a cabo por sí mismas. Por la prestación de estos servicios, que (ENTIDAD) podría haber recibido de una empresa externa al Grupo, (ENTIDAD 2) factura periódicamente a aquella en concepto de "servicios de administración y gerencia".

3º) La mayor parte de los servicios prestados por (ENTIDAD 2) a (ENTIDAD) son realizados por su delegación en Castilla y León (Valladolid). En opinión del redactor del escrito de alegaciones, "es muy importante conocer las tareas desempeñadas por el personal de (ENTIDAD 2) en la delegación de Castilla y León en las distintas fases de ejecución del proyecto empresarial (ENTIDAD) (promoción, construcción, explotación y mantenimiento)". Para la correspondiente explicación, remite el escrito al apartado 3 del informe del Servicio de Inspección Tributaria de la Hacienda Foral de Bizkaia de 21 de noviembre de 2005.

El apartado 3 del citado informe lleva por rúbrica "La explotación de un parque eólico: fases de un proyecto empresarial". Estas fases, que se analizan en esta parte del informe, son la actividad de promoción, la

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
1/2008	R 1/2008	24/11/2008	Diputación Foral Bizkaia	Administración del Estado	Domicilio fiscal personas jurídicas - IVA

actividad de construcción y la actividad de operación y mantenimiento.

La actividad de promoción "comprende una serie de tareas como selección de emplazamientos, análisis del potencial de viento, solicitud de autorizaciones, negociación con Ayuntamientos y particulares propietarios de terrenos, proyectos de ejecución, plan de viabilidad, etc. Estas actividades son dirigidas y llevadas a cabo por un Gerente, desde el centro de trabajo de la Delegación de (ENTIDAD 2), en la Comunidad Autónoma donde se va a ubicar el parque eólico". Otras labores de la promoción del parque son subcontratadas a empresas ajenas. La labor del Gerente es controlada y supervisada por diferentes cargos del (GRUPO), que trabajan en los centros de trabajo de Aloma, Madrid y Vizcaya. El Gerente y su grupo de apoyo son ayudados en esta fase de promoción por personal de (ENTIDAD 2) que trabaja desde las oficinas de Madrid, Vizcaya, o bien por personal desplazado a la provincia en la que se proyecta el parque. Como resultado de esta fase de promoción, el Gerente emite un informe favorable o desfavorable sobre la construcción del parque, y es (ENTIDAD 2) la que adopta la decisión correspondiente.

La construcción del parque es dirigida por un responsable de construcción controlado por (ENTIDAD 2), que trabaja y reside en la Comunidad Autónoma en la que se encuentra situado el parque, Dicho responsable es supervisado por diferentes cargos del (GRUPO), residentes en Madrid, Vizcaya y Álava. Los proveedores en esta fase son normalmente (ENTIDAD 4) (suministradora de los aerogeneradores) y (ENTIDAD 5) (obra civil e instalaciones eléctricas), sociedades pertenecientes a (ENTIDAD 2). (ENTIDAD 2) factura a la sociedad explotadora del parque eólico el coste del responsable contratado para la construcción con un margen añadido.

La actividad de operación y mantenimiento, se realiza por las sociedades creadas con esta fin para cada parque ((ENTIDAD), en el presente caso).

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
1/2008	R 1/2008	24/11/2008	Diputación Foral Bizkaia	Administración del Estado	Domicilio fiscal personas jurídicas - IVA

Estas sociedades carecen de personal propio y reciben prestaciones de servicios de (ENTIDAD 2), que es quien contrata al personal. Celebran también contratos de mantenimiento con sociedades del (GRUPO) ((ENTIDAD 4), (ENTIDAD 5), (ENTIDAD 6)), las cuales, a su vez, subcontratan parte de estos trabajos a empresas locales. Añade el informe que "[cada una de estas sociedades unipersonales se gestiona desde la provincia de Valladolid ya que el parque eólico se ha de gestionar desde una subestación o desde la Delegación de (ENTIDAD 2) en la Comunidad Autónoma. Desde allí la empresa explotadora controla la producción, se detectan y gestionan las pérdidas, y se realiza el mantenimiento. La empresa explotadora factura la energía eléctrica enviada a la red general". El escrito de alegaciones de la Diputación Foral de Bizkaia prosigue su argumentación en este punto afirmando que "[e]l equipo de trabajo de la delegación de (ENTIDAD 2) en Valladolid estaba formado por diecisiete personas en los años 2002 y 2003, dirigidas por D. (GERENTE), apoderado y Gerente de la Delegación Territorial del (GRUPO) en Valladolid y máximo responsable regional de las sociedades del grupo en la Comunidad Autónoma de Castilla y León. ... D. (GERENTE) y su equipo de apoyo, que residían y trabajaban en Castilla y León, tomaron parte activa en la dirección del negocio propio (ENTIDAD). En efecto, en un negocio que consiste en la promoción, construcción y explotación de un parque eólico existen elementos sustanciales que forman parte de la gestión administrativa y dirección del negocio de la empresa: la elección del emplazamiento, la solicitud de autorizaciones, la negociación con ayuntamientos y particulares, la elaboración de los proyectos de ejecución, el plan de viabilidad, la dirección de la construcción, autorización y liberación al pago de las órdenes de compra, fijación del contenido técnico de las facturas emitidas por la empresa... Todas estas tareas eran realizadas por D. (GERENTE) y su equipo de apoyo".

4º) Otra parte de los servicios prestados por (ENTIDAD 2) a (ENTIDAD)

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
1/2008	R 1/2008	24/11/2008	Diputación Foral Bizkaia	Administración del Estado	Domicilio fiscal personas jurídicas - IVA

son realizados desde su sede en (DOMICILIO 2) (Vizcaya). Se trata de los siguientes: "recepción y contabilización de facturas, gestión de cobros y pagos, facturación, confección de declaraciones fiscales, archivo de la documentación, documentación para los consejos de administración y Juntas Generales, elaboración de las cuentas anuales, memoria e informe de gestión...". (ENTIDAD 2), añade el escrito, "aparece como administrador único, no sólo de las sociedades unipersonales explotadoras de los parques eólicos, sino también de otras sociedades del (GRUPO) y si bien es cierto que interviene en las mismos, no puede concluirse que sea (ENTIDAD 2) la que las dirige, y menos aún que las dirija desde Bizkaia, por el solo hecho de tener fijada su residencia en este Territorio Histórico".

5º) Indicios de gestión y dirección de los negocios en el Territorio Histórico de Álava. Como tales se refiere el escrito de alegaciones a los siguientes:

- (ENTIDAD 3) con domicilio en dicho Territorio Histórico, titular del 100 % del capital social de (ENTIDAD 2) y de (ENTIDAD), adopta las decisiones de gran importancia económica o financiera de las sociedades en las que participa, por ejemplo, la aprobación del proyecto de construcción del parque eólico, las decisiones financieras de inversión de activos y captación de financiación, así como la supervisión de la labor del gerente D. (GERENTE) y de su equipo de apoyo.

- Existen cuentas bancarias operativas de (ENTIDAD) abiertas en oficinas de Vitoria, así como autorizados con domicilio en este Territorio.

No se pueden unir los indicios de gestión y dirección en el Territorio Histórico de Álava con los propios del Territorio Histórico de Vizcaya, error en el que incurriría el escrito de planteamiento del conflicto cuando afirma

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
1/2008	R 1/2008	24/11/2008	Diputación Foral Bizkaia	Administración del Estado	Domicilio fiscal personas jurídicas - IVA

que “todas las cuentas operativas corresponden a oficinas situadas en el País Vasco, en concreto en oficinas situadas en Bilbao o en Vitoria”.

6º) "EI (GRUPO) tiene como práctica agrupar los domicilios sociales y fiscales de las sociedades promotoras de parques eólicos en las oficinas del (GRUPO) en la Comunidad Autónoma correspondiente, porque desde esas oficinas se realiza la labor más importante de gestión y dirección. Estas sociedades, como (ENTIDAD), fijaron el domicilio fiscal en un local de (ENTIDAD 2) en (DOMICILIO 1) en Valladolid”.

7º) Por último, el firmante del escrito se refiere al criterio previsto en el artículo 43.4 del Concierto Económico para el caso de que no pueda establecerse el lugar del domicilio fiscal de acuerdo con los criterios principales, consistente en el lugar donde radique el mayor valor del inmovilizado, y manifiesta su opinión el sentido de que "el caso que nos ocupa es el típico supuesto en el que se ha de acudir al criterio residual, puesto que existen varias unidades o centros de actividad en los que se realiza 'gestión administrativa y dirección de los negocios' y no se puede identificar un lugar en el que esas tareas estén centralizadas".

6. Por imperativo del artículo 43.4 del Concierto Económico, la resolución del presente conflicto exige, en primer lugar, determinar si es posible fijar el lugar en el que se encuentra "efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de los negocios" de la entidad interesada o, por el contrario, tal determinación no es posible y, en consecuencia, resulta aplicable el criterio residual del "lugar donde radique el mayor valor del inmovilizado", como sostiene la Diputación Foral de Bizkaia.

Con carácter preliminar debe señalarse que el hecho de la pertenencia de la entidad interesada a un grupo societario no altera sustancialmente la aplicación de los criterios de determinación del domicilio fiscal. En efecto

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
1/2008	R 1/2008	24/11/2008	Diputación Foral Bizkaia	Administración del Estado	Domicilio fiscal personas jurídicas - IVA

las sociedades pertenecientes al grupo conservan su individualidad jurídica; en consecuencia, los criterios de determinación del domicilio fiscal deben referirse por separado a cada uno de los miembros del grupo. En otros términos, la existencia del grupo no convierte en irrelevante a efectos de la determinación del domicilio de una sociedad perteneciente a él el hecho de que la gestión administrativa y la dirección de los negocios se realicen por la propia sociedad o por otra entidad del grupo, de manera que si tales actividades se realizan por otra sociedad del grupo, el lugar en que esto suceda será el del domicilio fiscal de aquella, por aplicación del citado precepto del Concierto Económico.

7. La AEAT alega esencialmente que algunas actividades relativas a (ENTIDAD), como la tramitación de las facturas recibidas, la llevanza de la contabilidad o la tramitación de los pedidos de compras o adquisiciones de servicios; que indudablemente forman parte de lo que ordinariamente se entiende por gestión administrativa, se llevaban a cabo por (ENTIDAD 3). Argumenta también que los tres administradores de (ENTIDAD) tienen su domicilio en Vizcaya y que las cuentas a través de las que se realiza la gestión financiera de esta sociedad se encuentran en oficinas bancarias situadas en Bilbao o en Vitoria, circunstancias ambas que pueden considerarse como indicios de que la gestión administrativa de la entidad no radicaba en el lugar de su domicilio social sino en el País Vasco.

8. La Diputación Foral de Bizkaia no discute las alegaciones de la AEAT. Por el contrario, reconoce que (ENTIDAD) carece de personal y locales propios y que por sociedades del (GRUPO) se le prestan "servicios de administración y gerencia". Reconoce asimismo que (ENTIDAD 2) presta a (ENTIDAD) desde su sede de (DOMICILIO 2) (Vizcaya), entre otros, los servicios de recepción y contabilización de facturas, gestión de cobros y pagos, facturación, confección de declaraciones fiscales, archivo de la documentación, documentación para los consejos de administración y juntas generales, elaboración de las cuentas anuales y memoria e

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
1/2008	R 1/2008	24/11/2008	Diputación Foral Bizkaia	Administración del Estado	Domicilio fiscal personas jurídicas - IVA

informe de gestión. Todos estos servicios forman una parte sustancial de la gestión administrativa de una empresa.

No obstante, la Diputación Foral de Bizkaia pone de manifiesto que en la Comunidad Autónoma de Castilla y León, en la que tiene su domicilio social (ENTIDAD) y otras sociedades del (GRUPO) dedicadas a la explotación de parques eólicos se realizan determinadas actividades por personal de (ENTIDAD 2) desde la Delegación de este grupo en Valladolid. Es necesario, por tanto, determinar si estas actividades constituyen gestión administrativa y dirección de los negocios de (ENTIDAD) .

La descripción estas actividades que hace el informe del Servicio de Inspección Tributaria de la Hacienda Foral de Bizkaia de 21 de noviembre de 2005 distingue entre actividades de promoción, de construcción y de operación y mantenimiento de un parque eólico. Parece claro que las dos primeras quedan fuera de la que constituye el objeto de las sociedades de explotación del parque, como es (ENTIDAD) . Acerca de estas sociedades, que no entran en escena hasta la tercera de las fases, el citado informe indica que se gestionan desde la provincia de Valladolid. "Desde allí — señala el informe- la empresa explotadora controla la producción, se detectan y gestionan las pérdidas, y se realiza el mantenimiento" (página 9, folio 360 del expediente). Esta descripción sugiere que la naturaleza de la actividad que se realiza in situ en los parques eólicos consiste fundamentalmente en tareas técnicas de mantenimiento, distintas de las que son propias de la gestión administrativa. Confirma esta naturaleza la enumeración que realiza el escrito de alegaciones de la Diputación Foral de Bizkaia de las tareas ejecutadas por el gerente de la delegación territorial del (GRUPO) en Valladolid, a saber, "la elección del emplazamiento, la solicitud de autorizaciones, la negociación con ayuntamientos y particulares, la elaboración de los proyectos de ejecución, el plan de viabilidad, la dirección de la construcción, autorización y

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
1/2008	R 1/2008	24/11/2008	Diputación Foral Bizkaia	Administración del Estado	Domicilio fiscal personas jurídicas - IVA

liberación al pago de las órdenes de compra, fijación del contenido técnico de las facturas emitidas por la empresa... ". La naturaleza de estas tareas no se corresponde con la afirmación de que "forman parte de la gestión administrativa y dirección del negocio de la empresa".

9. En vista de las alegaciones de las Administraciones en conflicto y de las pruebas que se deducen del expediente debe concluirse que la gestión administrativa de (ENTIDAD) se llevaba a cabo por otras sociedades del (GRUPO) desde el País Vasco, en especial por (ENTIDAD 2) en su domicilio fiscal en el (DOMICILIO 2). Este hecho es incluso reconocido por el informe del Servicio de Inspección Tributaria de la Hacienda Foral de Bizkaia, en cuyo apartado 5, bajo la rúbrica "La división del trabajo dentro del (GRUPO) ", se afirma lo siguiente (página 10, folio 361 del expediente remitido por la AEAT):

" En todas las grandes corporaciones empresariales se buscan sinergias de grupo. El (GRUPO) no es una excepción y asigna a algunas de sus empresas tareas que se refieren a todo el grupo. Así, las labores administrativas de todas las sociedades del grupo, incluyendo las sociedades explotadoras de los parques eólicos (financiación, facturación, contabilidad, declaraciones fiscales, gestión de cobros y pagos), están centralizadas y se lleva[n] a cabo por personal de (ENTIDAD 2) en Bizkaia. A modo de ejemplo, la contabilidad de todo el (GRUPO) se lleva a cabo por cinco personas con contrato laboral en (ENTIDAD 2). Ese servicio es facturado por (ENTIDAD 2) a cada una de las sociedades receptoras del servicio. En el supuesto que nos ocupa, (ENTIDAD 2) emite facturas por ese servicio a las empresas propietarias y explotadoras del parque".

Y dentro de las conclusiones del citado Informe se indica que "[l]a gestión contable y administrativa la lleva a cabo (ENTIDAD 2) desde sus oficinas

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
1/2008	R 1/2008	24/11/2008	Diputación Foral Bizkaia	Administración del Estado	Domicilio fiscal personas jurídicas - IVA

de Bizkaia" (página 15, folio 366 de expediente).

10. La dirección de los negocios de (ENTIDAD) no ha sido objeto de alegación y debate como actividad distinta de la gestión administrativa. En el Informe del Servicio de Inspección de la Hacienda Foral de Bizkaia se menciona que "(ENTIDAD 2) aparece como administrador único, no sólo de las sociedades unipersonales explotadoras de los parques eólicos, sino también de otras sociedades del (GRUPO)" (página 10, folio 361 del expediente). Se da también la circunstancia de que todos sus administradores, a quienes incumbe la dirección empresarial de la sociedad, residen en el Territorio Histórico de Vizcaya. Por otra parte, la Diputación Foral de Bizkaia alega que (ENTIDAD 3), con domicilio fiscal en el Territorio Histórico de Álava, socio único tanto de (ENTIDAD 2) como de (ENTIDAD), "adopta las decisiones de gran importancia, económica o financiera, de las sociedades en las que participa, por ejemplo la aprobación del proyecto de construcción del parque eólico, las decisiones financieras de inversión de activos y captación de financiación, así como la supervisión de la labor del gerente D. (GERENTE) y de su equipo de apoyo". Sin embargo, muchas decisiones o son anteriores a la explotación del parque eólico o se refieren a aspectos técnicos de la explotación. En cualquier caso, parece que las decisiones reservadas a (ENTIDAD 3) eran las grandes decisiones de carácter estratégico (este calificativo se les aplica en la página 10, folio 361 del Informe del Servicio de Inspección de la Diputación Foral de Bizkaia), mientras que la dirección ordinaria era función de (ENTIDAD 2).

Ahora bien, el hecho de que una parte de las actuaciones de dirección de (ENTIDAD) se lleve a cabo en el Territorio Histórico de Álava no hasta para desvirtuar el hecho de que tanto la gestión administrativa como las restantes actividades de dirección se realicen en el Territorio Histórico de Vizcaya. Esto es suficiente para situar el domicilio fiscal de dicha entidad en este segundo Territorio Histórico, resolviendo en este sentido el

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
1/2008	R 1/2008	24/11/2008	Diputación Foral Bizkaia	Administración del Estado	Domicilio fiscal personas jurídicas - IVA

presente conflicto, que está planteado entre la Diputación Foral de Bizkaia y la AEAT.

11. La aplicación del criterio del lugar en que se realiza la gestión administrativa y la dirección de los negocios para determinar el domicilio fiscal de (ENTIDAD) hace innecesario recurrir al criterio supletorio del lugar donde radique la mayor parte del inmovilizado, como pretende la Diputación Foral de Bizkaia.

12. Por lo que respecta a la petición de (ABSORBENTE) de que esta Junta Arbitral ordene la devolución de la cantidad reclamada por (ENTIDAD) más intereses de demora, es de señalar que este órgano carece de competencia para dictar semejante mandato. En un conflicto como el presente la competencia de la Junta Arbitral se reduce a "la resolución de las discrepancias que puedan producirse respecto a la domiciliación de los contribuyentes" (art. 3, c) del RJACE). El ejercicio de esta competencia se cumple con la declaración sobre el lugar donde se encuentra el domicilio fiscal controvertido, sin que en esta clase de conflictos sea necesario ni posible ningún pronunciamiento acerca de "la fórmula de ejecución de la resolución" como prevé el artículo 16.5, e) del RJACE. Será a la Administración competente en función del domicilio que declara esta Junta Arbitral a la que incumba la adopción de las resoluciones que procedan.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

Declarar que el domicilio fiscal de (ENTIDAD) en el ejercicio 2004 estaba situado en el Territorio Histórico de Vizcaya, en (DOMICILIO 2). "

Esta resolución pone fin a la vía administrativa, y contra ella cabe,

<i>Expte</i>	<i>Resolución</i>		<i>Administraciones afectadas</i>		<i>Concepto</i>
1/2008	R 1/2008	24/11/2008	Diputación Foral Bizkaia	Administración del Estado	Domicilio fiscal personas jurídicas - IVA

únicamente, recurso en vía contencioso-administrativa, en el plazo de dos meses a contar desde el día siguiente a la recepción de la presente notificación, ante la Sala correspondiente del Tribunal Supremo y de conformidad con el artículo 67 del Concierto Económico entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco.