

Resolución: R021/2023

Expediente: 23/2015

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 22 de marzo 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 Landin 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), cuyo objeto es determinar el domicilio fiscal de la obligada tributaria RSAU, desde el 15 de octubre de 2013, que se tramita ante esta Junta Arbitral con el número de expediente 23/2015.

I. ANTECEDENTES

1.- RSAU se constituyó el 22 de febrero de 1977, con domicilio en calle C de Barcelona, y objeto social la gestión y administración de valores representativos de fondos propios de entidades residentes.

El 31 de enero de 2012 trasladó su domicilio social a la Calle P, de Espluges de Llobregat (Barcelona), y el 7 de marzo también el domicilio fiscal.

2.- A principios de 2013 RSAU pertenecía al 100% a C y gestionaba las participaciones que el grupo había ido adquiriendo en diversos manantiales de agua.

El 29 de enero de 2013 CE realizó una ampliación de capital, que fue suscrita por C mediante aportación no dineraria de las acciones de RSAU.

3.- Con motivo de la reestructuración de las embotelladoras (explicado en la Resolución 27/2022, que se da por reproducida a los efectos pertinentes), se asignó a RSAU la gestión de los equipos de frío del grupo de CCIP, celebrándose el 1 de noviembre de 2013 un contrato privado por el que RSAU alquilaba a CCIP todos los equipos de frío.

Ello implicó el cambio de accionista, objeto social y administrador único.

Así, el 15 de octubre de 2013 se designa administrador único a CCIP, que designa para el ejercicio a D. JMLC.

El 24 de octubre de 2013 se vendieron todas las participaciones a ISL, que tiene su domicilio fiscal en calle I de Galdakao (Bizkaia), y cuyo administrador único es D. JMLC.

Según la base de datos de la AEAT, D. JMLC tiene su domicilio fiscal en Bizkaia desde 1998 y declara por IRPF a la DFB.

El 27 de noviembre de 2013 se hizo la correspondiente modificación del objeto social.

El 27 de noviembre de 2013 RSAU acuerda el traslado de su domicilio social y fiscal a calle I de Galdakao (Bizkaia).

4.- Entre el 24 de octubre y el 1 de diciembre de 2013 RSAU adquirió a las diversas embotelladoras del Grupo CC sus equipos de frío.

El 1 de noviembre de 2013 se suscribió un contrato por el que RSAU alquila sus equipos de frío a CCIP.

5.- El 13 de noviembre de 2014 la AEAT inició un procedimiento de comprobación del domicilio fiscal de RSAU.

Con motivo de los informes correspondientes se pusieron de manifiesto las siguientes circunstancias con trascendencia tributaria:

a.- El 24 de octubre de 2013 I concede un préstamo participativo a RSAU, actuando D. JMLC en representación de las sociedades.

b.- Como se ha señalado, el 24 de octubre de 2013 se vendieron todas las participaciones a I, cuyo administrador único es D. JMLC.

c.- El 30 de octubre de 2013 se dan de baja en la cuenta de cotización de la seguridad social los 9 trabajadores que tenía la empresa.

d.- El 15 de enero de 2014 N alquila a RSAU un espacio de 12,65 m² en sus oficinas de calle I, de Galdakao (Bizkaia).

e.- El 15 de enero de 2014 se celebra un contrato entre N y RSAU por el que aquélla le presta a ésta servicios administrativos y de apoyo a la gestión administrativa e informática, entre los que se incluye la llevanza de la contabilidad, la presentación de impuestos, el mantenimiento de libros registro y el archivo de contratos.

f.- RSAU se dio de baja ante la AEAT en el censo de empresarios con efectos desde el 27 de noviembre de 2013.

Con motivo de la visita al domicilio de la AEAT compareció D. JMLC, que realizó las siguientes declaraciones:

- a.- que la contabilidad la lleva N;
- b.- que en el domicilio se elaboran y custodian las cuentas anuales y el libro registro de IVA;
- c.- que las facturas recibidas se custodian en Zaragoza, donde está el centro de todo el grupo;
- d.- que las facturas emitidas se custodian en Galdakao;
- e.- que él dirige la sociedad y tiene las facultades para contratar y realizar cobros y pagos;
- f.- que hay otros apoderados para eventualidades que son personas del grupo no vinculados a RSAU;
- g.- que no tiene trabajadores por cuenta ajena;
- h.- que la parte de gestión operativa la realiza directamente el administrador único y la parte de gestión contable y administrativa ha sido contratada a N;
- i.- que los únicos activos que tiene son los equipos de frío;

j.- que la documentación comercial de ejercicios anteriores se custodia en Barcelona.

11.- El 19 de diciembre de 2014 la AEAT propuso a la DFB el cambio de domicilio fiscal de RSAU a Bizkaia con efectos retroactivos al 15 de octubre de 2013.

12.- El 22 de abril de 2015 la DFB rechazó la propuesta de cambio de domicilio.

La DFB fundamenta su postura en las siguientes circunstancias con trascendencia tributaria:

a.- La inscripción en el Registro Mercantil de la escritura pública por la que el administrador de RSAU designa a D. JMLC como persona física para el ejercicio del cargo, se produce el 15 de noviembre de 2013.

b.- El citado D. JMLC fue nombrado representante de CCIP en su condición de director de Desarrollo Corporativo de la misma.

Consecuentemente, se hizo constar como domicilio profesional del mismo el de la sociedad CCIP en Madrid.

c.- En aquel momento, D. JMLC ostentaba la condición de representante de CCIP en otras tantas compañías, todas ellas domiciliadas en territorio común (BSA, FYZSAU, NSLU, ASSAU, AVCSLU, ACSLU, AMSLU, PUSLU, DSLSLU, o MESL).

d.- D. JMLC declaró que la totalidad de las operaciones efectuadas por RSAU durante los meses de octubre y noviembre de 2013 derivaron de la

reestructuración del citado grupo, previamente acordada y aprobada por todas las entidades del mismo (fundamentalmente, por la cabecera CCIP).

e.- Que su socio único aún era la sociedad de territorio común CE, y su administrador único CCIP.

f.- Que todavía no contaba con ningún local a su disposición en Bizkaia (y sí con dos centros de trabajo en territorio común, uno en Zaragoza y el otro en Barcelona).

g.- Que su domicilio social y su domicilio fiscal declarado continuaban estando radicados en territorio común a esa fecha (hasta el 27 de noviembre de 2013).

h.- Que contaba con otros apoderados (con poderes específicos de pago), distintos de D. JMLC, todos ellos residentes en territorio común (los demás miembros del Comité de Dirección de su administrador único, CCIP).

i.- Que todas sus cuentas bancarias estaban abiertas en sucursales de territorio común, y de que en ellas constaban como apoderados los integrantes del Comité de Dirección de CCIP.

j.- Que las reuniones del órgano de administración y de la Junta General de accionistas se celebraron en territorio común hasta la fecha en la que trasladó su domicilio social.

k.- Que, en ese momento, la llevanza de la contabilidad y la custodia de toda la documentación contable se realizaba en su centro de trabajo de Barcelona, donde se encontraba depositada (al menos, hasta el mes de noviembre de 2013).

I.- Que las facturas recibidas se dirigían a su domicilio en Barcelona, y se recibían en el centro de servicios compartidos que tenía el grupo encabezado por CCIP, en Zaragoza, donde se registraban y custodiaban.

II.- Que las facturas emitidas se expedían aún desde Barcelona (al menos, hasta el mes de noviembre de 2013).

m.- Que los archivos de la entidad se encontraban en las oficinas del grupo CCIP, en Barcelona hasta el mes de noviembre de 2013.

n.- Que en 2013 las declaraciones tributarias se elaboraban en Barcelona.

ñ.- Que, hasta el 31 de octubre de 2013, toda la gestión administrativa relacionada con el personal de RSAU se realizaba en Barcelona, pasando desde ese momento, a no contar con ningún personal en plantilla.

o.- Que la mayor parte de su inmovilizado siempre ha estado situada en territorio común.

La DFB acepta que el cambio de domicilio podría retrotraerse al 15 de noviembre de 2013, a pesar de tener fecha declarada el día 27 del mismo mes, por ser la fecha de inscripción del nombramiento de D. JMLC, pues en dicho momento además la empresa ya no tenía trabajadores en territorio común.

13.- El 21 de mayo de 2015 la AEAT planteó el conflicto ante la Junta Arbitral, que se ha tramitado por el procedimiento ordinario.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1.- Competencia de la Junta Arbitral

La Junta Arbitral es competente para resolver el presente conflicto de acuerdo a lo dispuesto en el art. 66.Uno.c) del Concierto Económico, que señala que es función suya:

c) Resolver las discrepancias que puedan producirse respecto a la domiciliación de los contribuyentes.

2.- Domicilio fiscal de RSAU

Con carácter previo, hay que diferenciar entre el administrador persona jurídica y la persona física designada por la misma en su representación.

Como bien señaló la Sentencia del Tribunal Supremo 104/2018 (ECLI:ES:TS:2018:716), por definición, las personas físicas representantes de personas jurídicas administradoras de unas sociedades no pueden ser calificadas de administradores de hecho, pues precisamente desarrollan las funciones de su cargo con arreglo a una representación expresamente prevista en la ley y tampoco se deben considerar como auténticos administradores.

Así, pues, en todo caso, habría que centrarse en las circunstancias fácticas de CCIP y no de D. JMLC.

De acuerdo a las pruebas aportadas por las partes y en coherencia con las circunstancias consideradas ciertas en la Resolución 27/2022 de esta Junta Arbitral, resulta acreditado que las decisiones estratégicas de RSAU, singularmente en el período objeto de controversia, se tomaron en el seno de

CCIP. Ello resulta sin duda coherente con la designación de D. JMLC en su condición de miembro del equipo directivo de CCIP (que, a su vez, era designado también en otras sociedades del grupo) y en el apoderamiento de otros miembros de dicho equipo.

Adicionalmente, hay que recordar que la Sentencia del Tribunal Supremo de 18 de junio de 2015 (ECLI:ES:TS:2015:2706), que confirma la Resolución de la Junta Arbitral 14/2013 (dictada en Conflicto 31/2010), otorga prioridad a la adopción de las decisiones estratégicas frente a las *decisiones aplicativas* adoptadas en ejecución de las anteriores.

En este sentido, resulta incuestionable que la decisión de utilizar RSAU como instrumento para la gestión de los equipos de frío, así como la consecuente adquisición de los equipos de frío a las embotelladoras y su posterior alquiler a CCIP, fue adoptada en el seno de ésta.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

1º.- Declarar que no procede el cambio de domicilio de RSAU con efectos retroactivos al 15 de octubre de 2013.

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