

**Resolución: R 159/2022**

**Expediente: 32/2012**

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 22 de noviembre de 2022.

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 Agencia Estatal de Administración Tributaria (en lo sucesivo, AEAT) frente a la Diputación Foral de Gipuzkoa (en lo sucesivo, DFG), cuyo objeto es determinar el domicilio fiscal del obligado tributario D. JAC, desde el año 2007, que se tramita ante esta Junta Arbitral con el número de expediente 32/2012.

### **I. ANTECEDENTES**

1.- El Sr. JAC presentó la declaración de IRPF de los años 2007 a 2011 ante la Hacienda Foral de Gipuzkoa, declarando como domicilio fiscal la vivienda de Eibar (Gipuzkoa) donde residían su cónyuge e hijos menores.

De acuerdo con el Concierto Económico el punto de conexión que determina la competencia de exacción del IRPF es la residencia habitual.

2.- El Sr. JAC trabajaba como monitor de Yoga cada año de octubre a junio en Zaragoza, por lo que sus clientes son de dicha provincia.

3.- El Sr. JAC presentaba parte de sus declaraciones fiscales a la AEAT.

Así, por ejemplo, la mayoría de sus pagos fraccionados del IRPF, declaraciones de IVA, declaraciones de retenciones y declaraciones de operaciones con terceros.

Sin embargo, de acuerdo con el Concierto Económico, dichas declaraciones, tratándose de personas físicas, deben presentarse ante la Administración correspondiente a su domicilio fiscal.

4.- El 2 de mayo de 2012 la AEAT planteó a la DFG propuesta de cambio de domicilio fiscal del Sr. JAC, basándose en sendos informes de la Delegación de Gipuzkoa y de la Delegación Especial de Aragón.

4.1.- El informe de la Delegación Especial de Aragón concluye que, con independencia de que realice viajes frecuentes al domicilio familiar en Eibar, ejerce una actividad en Zaragoza que requiere su presencia en esta ciudad, *pudiendo estimar que por razones de trabajo pasa en Zaragoza más días al año que en ninguna otra localidad.*

Este informe fundamenta sus conclusiones en las siguientes circunstancias:

a.- La actividad del obligado es la enseñanza de yoga, que realiza en el entorno metropolitano de Zaragoza, donde radican todos sus clientes.

En todas las facturas que emite consigna un domicilio de Zaragoza.

b.- El obligado ha presentado a la AEAT diversas declaraciones fiscales cuyo punto de conexión es la residencia habitual en territorio común.

c.- En la BDC de la AEAT figuran dos domicilios del obligado en Zaragoza: uno en la calle G85 y otro en la calle G60.

d.- En la base de datos del INSS figura empadronado en la calle G60 hasta el año 2009 (inclusive).

e.- Tiene diversas cuentas bancarias abiertas en sucursales de la provincia de Zaragoza.

f.- En los años 2010 y 2011 tiene contratos de electricidad en Zaragoza cuyos suministros son compatibles con una posible residencia.

g.- El obligado declaró que reparte su residencia entre el domicilio familiar en Eibar y un domicilio en Zaragoza.

**4.2.-** El informe de la Delegación de Gipuzkoa solo aporta un dato fáctico adicional, que el obligado adquirió un vehículo en el año 2008, consignando un domicilio de Zaragoza, limitándose, por lo demás, a consignar los datos que figuran en la base de datos de la AEAT, sin hacer ninguna comprobación *in situ* en el domicilio declarado de Eibar.

**5.-** El 27 de agosto de 2012 la DFG mostró su disconformidad con la propuesta de cambio de domicilio en base a las siguientes circunstancias:

a.- En la base de datos de la TGSS consta desde el 29 de octubre de 2010 el domicilio de Eibar.

b.- El Sr. JAC que el domicilio de la calle G85 pertenece a una Asociación de cuya Junta de Gobierno forma parte, pero que nunca se ha utilizado como vivienda.

c.- El obligado declaró que reparte su residencia entre la residencia familiar en Eibar y un domicilio en Zaragoza.

d.- En la base de datos del INSS el obligado está empadronado en Eibar desde 2010.

e.- El obligado declara que se traslada de lunes a la mañana a jueves a la tarde, de octubre a junio, a Zaragoza por razones de trabajo, por lo que reside menos de 183 días al año en territorio común.

f.- El obligado es propietario de una vivienda en Eibar, en la calle T adquirida en 1998.

En dicha vivienda reside su cónyuge y dos hijos menores de edad.

g.- El obligado dispone de tres cuentas bancarias abiertas en sucursales de Gipuzkoa.

h.- Los consumos de electricidad de la vivienda de Eibar son superiores a los de los domicilios consignados por la AEAT en Zaragoza.

i.- Cuando el obligado consignó en la diligencia ante la inspección de la AEAT en Zaragoza que disponía de un domicilio en Zaragoza, no manifestó que se tratara de su domicilio fiscal o vivienda habitual.

j.- El obligado ha presentado la declaración de IRPF ante la DFG, deduciéndose diversos años por inversión en vivienda habitual en relación con la vivienda de Eibar.

k.- El obligado declaró que su empadronamiento en Zaragoza tenía por único objeto poder conseguir los contratos como monitor de yoga.

6.- El 27 de septiembre de 2012 la AEAT planteó el conflicto, que se tramita bajo el número de expediente 32/2012.

## II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

### 1.- Competencia de la Junta Arbitral

La Junta Arbitral es competente para resolver acerca del domicilio fiscal del obligado tributario de acuerdo a lo dispuesto en el art. 66.Uno del Concierto Económico, que señala que son sus funciones:

*a) Resolver los conflictos que se planteen entre la Administración del Estado y las Diputaciones Forales o entre éstas y la Administración de cualquier otra Comunidad Autónoma, en relación con la aplicación de los puntos de conexión de los tributos concertados y la determinación de la proporción correspondiente a cada Administración en los supuestos de tributación conjunta por el Impuesto sobre Sociedades o por el Impuesto sobre el Valor Añadido.*

*b) Conocer de los conflictos que surjan entre las Administraciones interesadas como consecuencia de la interpretación y aplicación del*

*presente Concierto Económico a casos concretos concernientes a relaciones tributarias individuales.*

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

## 2.- Normas de procedimiento

Los Acuerdos de 18 de mayo de 2006 sobre cambio de domicilio establecen un procedimiento amistoso previo al procedimiento de cambio de domicilio, en el cual la Administración promotora del cambio remite un informe elaborado sobre actuaciones de verificación previas, que debe ser contestado en 2 meses. En caso de desacuerdo, se celebrará una reunión (no necesariamente física) y, de persistir la discrepancia, se podrá iniciar el procedimiento de cambio de domicilio previsto en el art. 43 del Concierto Económico.

La Sentencia del Tribunal Supremo 1879/2014, de 5 de mayo de 2014, (ECLI:ES:TS:2014:1879), recaída en Recurso 256/2012 contra la Resolución 29/2011 de la Junta Arbitral, estableció que si la propuesta de cambio de domicilio contiene una referencia clara al art. 43 del Concierto Económico, no puede entenderse que forma parte del procedimiento amistoso regulado en los Acuerdos de 18 de mayo de 2006, sino del procedimiento de cambio de domicilio previsto en el art. 13 del Reglamento de la Junta Arbitral del Concierto Económico (en lo sucesivo RJACE), aprobado por Real Decreto 1760/2007.

El art. 13.1 RJACE, en su redacción original, aplicable *ratione temporis*, señalaba:

(...)

*En las discrepancias planteadas como consecuencia de la domiciliación de los contribuyentes, transcurrido el plazo de dos meses a que se refiere el apartado nueve del artículo 43 del Concierto Económico sin que exista conformidad por parte de ambas Administraciones, ya no será necesario efectuar el requerimiento o declaración de incompetencia a que se refiere el primer párrafo de este apartado para poder plantear el conflicto.*

Por su parte, el art. 13.2 RJACE señala:

*Los conflictos se promoverán en el plazo de un mes a contar desde la ratificación expresa o tácita a que se refiere el apartado anterior, ....*

### **3.- Presunción de domicilio fiscal. Art. 43.5 del Concierto Económico**

El art. 43.5 del Concierto Económico establece:

*Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades así como los establecimientos permanentes de entidades no residentes, vendrán obligados a comunicar a ambas Administraciones los cambios de domicilio fiscal que originen modificaciones en la competencia para exigir este Impuesto. En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas la comunicación se entenderá producida por la presentación de la declaración del Impuesto.*

De acuerdo con ello, el art. 43.5 del Concierto Económico instituye una presunción que no es predicable del resto de declaraciones tributarias presentadas por el obligado a la AEAT respecto de las que el punto de conexión también es la residencia habitual.

Por tanto, es la Administración la que, en su caso, debe destruir esta presunción.

#### 4.- Sobre el domicilio fiscal del Sr. JAC

Esta Junta Arbitral ha tenido en multitud de ocasiones oportunidad de pronunciarse sobre los elementos fácticos que constituyen la residencia habitual de las personas físicas, por lo que no procede reiterarlos.

Lo que si conviene reiterar es que las reglas del art. 43.Uno se aplican *sucesivamente* para determinar la residencia dentro del territorio nacional de un obligado que es residente en territorio español por permanecer en dicho territorio más de 183 días del año natural. La regla del art. 43.Dos se aplica para las personas físicas que son residentes en territorio español no por permanencia sino por centro de intereses. La regla del art. 43.Tres se aplica a las personas físicas que son residentes en territorio español no por permanencia ni centro de intereses, sino por presunción de residencia del cónyuge no separado legalmente e hijos menores.

Por tanto, en este caso, es aplicable el art. 43.Uno del Concierto Económico.

La Delegación de la AEAT en Gipuzkoa no ha realizado ninguna actuación tendente a la comprobación de la permanencia del obligado en territorio común o foral, singularmente en cuanto a la visita al domicilio de Eibar se refiere. La Delegación Especial de la AEAT en Zaragoza ha centrado su investigación en la actividad profesional del obligado, sin visitar los supuestos domicilios del obligado, y sobre ello propone el cambio de domicilio *pudiendo estimar que por razones de trabajo pasa en Zaragoza más días al año que en ninguna otra localidad.*

Sobre la base de esa estimación, la AEAT entiende aplicable el segundo criterio del art. 43.Uno del Concierto Económico para la determinación del domicilio fiscal: el centro de intereses.



Esta Junta Arbitral no puede aceptar la insuficiente labor de comprobación de domicilio fiscal del obligado realizada por la AEAT para tratar de desvirtuar la residencia habitual por él declarada, así como la aplicación en base a ello de la regla segunda del art. 43.Uno del Concierto Económico.

En su virtud, la Junta Arbitral

### **ACUERDA**

1º.- Declarar que la AEAT no ha realizado una actuación probatoria suficiente que permita desvirtuar el domicilio fiscal declarado por el obligado y ratificado por la DFG en base al criterio de permanencia, sin que resulte aplicable la regla segunda del art. 43.Uno del Concierto Económico.

2º.- Notificar el presente Acuerdo a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, a la Diputación Foral de Gipuzkoa y a D. JAC.