

EUGENIO SIMÓN ACOSTA (Dir.)
ANTONIO VÁZQUEZ DEL REY VILLANUEVA
y MARÍA EUGENIA SIMÓN YARZA (Coords.)

PROBLEMAS ACTUALES DE COORDINACIÓN TRIBUTARIA



THOMSON REUTERS
ARANZADI

Primera edición, marzo 2016

Obra realizada en el marco del proyecto de investigación del Ministerio de Economía y Competitividad DER1019-39342-C03-01, *La coordinación de los distintos niveles de imposición como herramienta para evitar la sobreimposición y elusión fiscal*.

El editor no se hace responsable de las opiniones recogidas, comentarios y manifestaciones vertidas por los autores. La presente obra recoge exclusivamente la opinión de su autor como manifestación de su derecho de libertad de expresión.

La Editorial se opone expresamente a que cualquiera de las páginas de esta obra o partes de ella sean utilizadas para la realización de resúmenes de prensa.

Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización de sus titulares, salvo excepción prevista por la ley. Diríjase a CEDRO (Centro Español de Derechos Reprográficos) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra (www.conlicencia.com; 91 702 19 70 / 93 272 04 45).

Por tanto, este libro no podrá ser reproducido total o parcialmente, ni transmitirse por procedimientos electrónicos, mecánicos, magnéticos o por sistemas de almacenamiento y recuperación informáticos o cualquier otro medio, quedando prohibidos su préstamo, alquiler o cualquier otra forma de cesión de uso del ejemplar, sin el permiso previo, por escrito, del titular o titulares del copyright.

Thomson Reuters y el logotipo de Thomson Reuters son marcas de Thomson Reuters

Aranzadi es una marca de Thomson Reuters (Legal) Limited

© 2016 [Thomson Reuters (Legal) Limited / EUGENIO SIMÓN ACOSTA (Dir.) y Otros]

© Portada: Thomson Reuters (Legal) Limited

Editorial Aranzadi, SA

Camino de Galar, 15

31190 Cizur Menor (Navarra)

ISBN: 978-84-9099-533-4

Depósito Legal: NA 435/2016

Printed in Spain. Impreso en España

Fotocomposición: Editorial Aranzadi, SA

impresión: Rodona industria Gráfica, SL

Polígono Agustinos, Calle A, Nave D-11

31013 - Pamplona

Domicilio y operaciones societarias

MARÍA EUGENIA SIMÓN YARZA

Ayudante Doctor en Derecho Financiero y Tributario

Universidad de Navarra

SUMARIO I. EL ASUNTO TERRA «NETWORKS». II. LEGISLACIÓN ANTERIOR Y ACTUAL. III. DOMICILIO FISCAL PREFERENTE SOBRE INMOVILIZADO. IV. NO DOMICILIO ELECTIVO. V. DIRECCIÓN EFECTIVA EN LA RESOLUCIÓN DE LA JUNTA ARBITRAL

I. EL ASUNTO TERRA «NETWORKS»

Si nos atenemos a lo publicado en la página web de la AEAT, los conflictos sobre el domicilio fiscal planteados ante las Juntas Arbitrales de régimen común y foral se refieren principalmente a la ubicación del domicilio de las personas físicas. Los debates se concretan casi siempre en la valoración de la prueba presentada por las partes para acreditar cuál es el lugar en que el obligado tributario ha residido de forma efectiva durante el periodo impositivo o durante el lapso temporal de referencia a tenor de lo dispuesto por la ley.

Menos frecuentes son las controversias sobre el domicilio fiscal de las sociedades, aunque últimamente han empezado a aparecer en conflictos negativos de competencia en el ámbito de las Juntas Arbitrales del Convenio y del Concierto, en casos en que las Administraciones en conflicto se inhiben para evitar asumir el coste de la devolución del IVA. En Navarra ha sido muy comentado el asunto de la devolución del IVA soportado por una sociedad del grupo Volkswagen, aunque en ese supuesto no se produjo realmente un conflicto sobre la ubicación del domicilio fiscal de la sociedad acreedora de la devolución, sino un problema de calificación de

las operaciones realizadas entre dos sociedades del grupo, que la AEAT consideró que eran ficticias por falta de contenido económico real.

Probablemente el conflicto de mayor envergadura sobre localización del domicilio fiscal se produjo con motivo del acuerdo de ampliación de capital que, por importe de algo más de 111.000 millones de pesetas, adoptó la sociedad TERRA NETWORKS el día 8 de junio de 2000, datos que constan en la sentencia del Tribunal Supremo de 13 de abril de 2011. En esta sentencia se resolvió definitivamente a favor de la Comunidad de Madrid el contencioso contra Cataluña sobre el derecho a cobrar los más de 5.500 millones pesetas a que ascendía el Impuesto sobre Operaciones Societarias.

Tiene interés el comentario de este caso, por el detenido estudio sobre el domicilio fiscal de sociedades realizado por la Junta Arbitral de régimen común, cuyo criterio fue confirmado en la forma y en el fondo por la Audiencia Nacional y por el Tribunal Supremo. Mi comunicación, que ahora resumo, tiene el modesto objetivo de dar cuenta del mismo.

II. LEGISLACIÓN ANTERIOR Y ACTUAL

El caso en cuestión se regulaba en el artículo 7.2.b) de la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de financiación de las comunidades autónomas. Este artículo otorgaba la competencia sobre el gravamen de operaciones societarias a la comunidad autónoma en cuya circunscripción radicaba el domicilio fiscal de la entidad. A su vez, el artículo 11 de dicha ley disponía que «las personas jurídicas tienen su domicilio fiscal en la Comunidad Autónoma de (...) su domicilio social, siempre que en él esté efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de sus negocios. En otro caso, se atenderá al lugar en que se realice dicha gestión o dirección».

Esta definición del domicilio fiscal de sociedades es diferente de la que hoy rige, en virtud del artículo 29 de la Ley del Sistema Financiero de las CC. AA. de 2009 (Ley 22/2009, de 18 de diciembre), que se remite al «que resulte de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 58/ 2003, de 17 de diciembre, General Tributaria». En el artículo 48.2.b) se contiene la nueva definición de dicho domicilio social, definición que ha sido ya incorporada al Convenio y al Concierto: lugar donde esté centralizada la gestión administrativa y la dirección de los negocios y, si no pudiera determinarse

la sede de dirección efectiva, el lugar donde radique el mayor valor del inmovilizado.

También ha cambiado levemente el punto de conexión de las operaciones societarias en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales. Hoy, además del domicilio fiscal y como criterio complementario, rige el domicilio social y el lugar de realización de operaciones, aunque la finalidad de esta modificación es la de evitar la doble imposición en el contexto europeo.

III. DOMICILIO FISCAL PREFERENTE SOBRE INMOVILIZADO

Sustancialmente la regla sigue siendo la misma: es competente la comunidad autónoma o institución foral del domicilio fiscal y este se determina por el lugar de *gestión administrativa y dirección de los negocios*. Subsidiariamente rige el criterio del lugar donde radique el mayor valor del inmovilizado.

La radicación del mayor valor del inmovilizado puede generar complejos problemas aplicativos que el tiempo disponible impide exponer aquí. Me limito al comentario de la sentencia del Tribunal Supremo y de la resolución de la Junta Arbitral de régimen común y, para poner de relieve que siguen conservando su importancia, quisiera destacar que el problema sigue pivotando sobre el domicilio fiscal, ya que solo podrá acudir a la ubicación del inmovilizado cuando sea realmente imposible conocerlo (el domicilio fiscal).

IV. NO DOMICILIO ELECTIVO

Una precisión importante de la jurisprudencia es el rechazo del criterio del domicilio electivo que defendía la Generalidad de Cataluña.

«La cuestión —como dijo la Audiencia Nacional— se centra en la posible preferencia de las sedes electivas sobre las reales y ello al amparo del ejercicio de las libertades básicas que se encuentran en la más genuina concepción del Derecho Comunitario. A este respecto es muy explícita la jurisprudencia del Tribunal de Justicia en los asuntos Centros (C-212/1997), Überseering BV (C-208/2000), o Inspire Art (C-167/2001), sobre el traslado transfronterizo del domicilio social en la Unión Euro-

pea, del que esta tarde hablará el profesor VÁZQUEZ DEL REY VILLANUEVA. En estas sentencias se va estrechando progresivamente la influencia de la doctrina de la sede real eliminando las trabas u obstáculos derivados de la decisión libre de cada sociedad en la fijación del domicilio...».

Esta doctrina no es extrapolable al ámbito tributario, donde apenas tiene cabida el Derecho dispositivo. La norma fiscal es imperativa y no permite la elección: entre los dos criterios que establece la Ley del Sistema Financiero de las CC. AA. (domicilio social o sede de dirección) es claro el predominio y la no disponibilidad del segundo.

V. DIRECCIÓN EFECTIVA EN LA RESOLUCIÓN DE LA JUNTA ARBITRAL

El caso en que se inspira esta comunicación era complejo y apenas si se puede esbozar aquí. Se trataba de una sociedad de grandes dimensiones, cuyo Presidente y Consejero Delegado vivía en Barcelona, los Consejeros procedían de varios países, tenía instalaciones diseminadas por muchos sitios, las sesiones del Consejo de Administración se celebraban por videoconferencia... Estas circunstancias y otras se discuten en la resolución de la Junta Arbitral, de aconsejable lectura.

Termino con un apunte sobre una cuestión conceptual planteada por la Generalitat de Cataluña, sobre si las expresiones «gestión administrativa» —por un lado— y «dirección de los negocios» —por otro— se refieren a dos realidades distintas o ambas conforman un único concepto. Dijo la Junta Arbitral que la ley utiliza indistintamente ambos términos y por eso los une con la conjunción copulativa «y» cuando exige que en el domicilio social esté efectivamente centralizada «la gestión administrativa y la dirección de sus negocios». Aunque el precepto continúa diciendo que en otro caso será domicilio fiscal en lugar donde se realice dicha «gestión o dirección», esta disyuntiva hay que entenderla dentro de su contexto, del que se deduce que la contraposición se establece entre dos vocablos y no entre dos conceptos.

Precisamente por ser un concepto unitario, no se debe confundir la gestión administrativa y dirección de los negocios con la pura titularidad de la dirección o mando supremo de la sociedad. La residencia personal de quien se encuentra en la cúpula de la jerarquía directiva no es por sí

sola suficiente para atribuir a esa residencia el carácter de sede efectiva de dirección. En una sociedad puede haber un Consejero con poder para adoptar grandes decisiones, pero la «gestión administrativa y la dirección de los negocios» se comparte por un conjunto de personas —el Consejo de Administración y/o empleados que forman el *staff* de alta dirección— que tienen atribuidas las potestades de decisión y de contratación que permiten el funcionamiento ordinario del negocio. Ese es el significado del concepto unitario de «gestión administrativa y dirección de los negocios» que ni puede entenderse solo como gestión ni solo como dirección, sino como ejercicio de las facultades de dirección necesarias para el desarrollo diario y habitual de la actividad empresarial, esto es, como gestión directiva o, invirtiendo los términos, como dirección gestora.