

## BASE DE DATOS DE Norma

Referencia: NFJ070419

**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**

Resolución de 10 de mayo de 2018

Vocalía 10.<sup>a</sup>

R.G. 2407/2017

### SUMARIO:

**El obligado tributario. Domicilio fiscal. Cambio de domicilio.** *Fecha de eficacia de la rectificación de oficio del domicilio fiscal.* Los efectos de un acuerdo por el que se rectifica de oficio el domicilio fiscal únicamente cabe fijarlos con relación a una fecha concreta, determinada, y no por referencia a uno u otro ejercicio fiscal de cualquiera de las figuras impositivas que conforman nuestro sistema tributario. Así el inicio de los efectos de la rectificación de oficio del domicilio fiscal debe situarse en la fecha en la que se le notificó al contribuyente la existencia del procedimiento de cambio de domicilio. **(Criterio 1 de 1)**

### PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 48, 105 y 214.

Ley 12/2002 (Concierto Económico con País Vasco), art. 4.

RD 1065/2007 (RGAT), art. 148.

Código Civil, art. 1.214.

Ley 1/2000 (LEC), art. 217.

En la Villa de Madrid, a la fecha arriba indicada, vista la reclamación económico-administrativa interpuesta ante este Tribunal Económico-Administrativo Central por **Mx...**, con NIF ..., actuando en nombre y representación de **XZ SL**, con NIF ..., y domicilio, a efectos de notificaciones, en ... (BIZKAIA), ..., contra la resolución de la Delegación Especial de la AEAT del País Vasco de fecha 14/02/2017, recaída en el procedimiento de rectificación de oficio del domicilio fiscal.

### ANTECEDENTES DE HECHO

#### Primero:

Por acuerdo de la Delegación Especial de la AEAT del País Vasco, de fecha 14 de febrero de 2017 se inició procedimiento de rectificación de oficio del domicilio fiscal de la sociedad **XZ, S.L** NIF ... .

Del informe emitido por la Subdirección de Inspección de la Diputación Foral de Bizkaia, que se incorpora al expediente, se desprende que el domicilio fiscal de la empresa **XZ, S.L**, NIF ..., se encuentra en ... (Madrid) en la calle A..., en cuanto que allí es donde reside la actual administradora de la sociedad y además los demás socios y anterior administrador tienen su domicilio en Madrid.

Del informe emitido por la Dependencia Regional de Relaciones Institucionales de Madrid, también incorporado al expediente, se desprende que de acuerdo con las comprobaciones efectuadas, se considera que procede iniciar expediente de rectificación de oficio del domicilio fiscal de **XZ, S.L**, NIF ..., de acuerdo con la propuesta de la Diputación Foral de Bizkaia; no obstante, se señala como inmueble propuesto como domicilio fiscal actual el de la calle C..., de ..., (Madrid), en cuanto se encuentra efectivamente centralizada su gestión administrativa y la dirección del negocio.

Del informe emitido por la Dependencia de Gestión Tributaria de la AEAT Bizkaia, resulta que a la vista de los informes emitidos por los distintos órganos y demás antecedentes que obran en el expediente, se entiende que procede rectificar de oficio el domicilio fiscal de la entidad **XZ, S.L**, con NIF ..., de acuerdo con la propuesta de la Hacienda Foral de Bizkaia, ubicándolo en la dirección concreta señalada en el Informe de la Delegación Especial de Madrid de fecha 25 de noviembre de 2016: calle C..., de ..., (Madrid).

Abierto el trámite de audiencia, este fue notificado el 14 de febrero de 2017, disponiendo el obligado a partir de la recepción de la notificación de un plazo de 15 días para formular alegaciones y presentar cuantos documentos estimase pertinentes.

En fecha 1 de marzo de 2017, tuvo entrada en el Registro de la Delegación Especial de la AEAT en el País Vasco, escrito de alegaciones a la propuesta de rectificación notificada. Se alega en síntesis:

- Que desde su constitución la sociedad tiene su domicilio fiscal en Bilbao.
- Que la gestión y dirección empresarial se ha realizado y se realiza en Bilbao, no siendo posible el cambio de domicilio fiscal a otro lugar por imposibilidad manifiesta de desarrollarlo.
- Que la sociedad no tiene relación alguna con el domicilio fiscal propuesto, salvo como un mero contacto de posibles comunicaciones telemáticas.
- Que ha cumplido desde su constitución con sus obligaciones fiscales, estimando que el cambio de domicilio fiscal propuesto acaecería unos perjuicios económicos y de gestión de imposible solución.

En fecha 21/03/2017 fue notificada resolución por la Delegación Especial de la AEAT de País Vasco en la que se acuerda:

“TRASLADAR el domicilio fiscal de la sociedad **XZ, S.L** NIF ... a la calle C..., de ..., (Madrid), con efectos retroactivos desde el 9 de noviembre de 2004.”

#### **Segundo:**

Contra el acuerdo dictado fue presentada ante este Tribunal reclamación económico-administrativa, alegando, en síntesis, que no se ejerce en el domicilio acordado de oficio ni la gestión ni la dirección de su actividad, solo existiendo una relación como contacto o representante de posibles comunicaciones telemáticas desde la implantación legal de la obligatoriedad de las mismas por vía telemática, que en el procedimiento no ha sido motivado de forma suficiente el traslado de ubicación del domicilio fiscal de la sociedad, y que no se ha hallado desde el inicio del procedimiento disposición legal alguna que justifique los efectos retroactivos acordados desde el nueve de noviembre de dos mil cuatro.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

#### **Primero:**

Concurren en el supuesto los requisitos de competencia, legitimación y formulación en plazo que son presupuesto para la admisión a trámite de la presente reclamación, en la que la cuestión planteada consiste en la rectificación del domicilio fiscal acordada de oficio, así como los efectos retroactivos de la misma.

#### **Segundo:**

Según el artículo 48.1 de la Ley 58/2003 General Tributaria, *“El domicilio fiscal es el lugar de localización del obligado tributario en sus relaciones con la Administración tributaria”*, especificando en el apartado 2.b) que para las personas jurídicas este domicilio fiscal será *“su domicilio social, siempre que en él esté efectivamente centralizada su gestión administrativa y la dirección de sus negocios. En otro caso, se atenderá al lugar en el que se lleve a cabo dicha gestión o dirección. Cuando no pueda determinarse el lugar del domicilio fiscal de acuerdo con los criterios anteriores prevalecerá aquel donde radique el mayor valor del inmovilizado.”*

En idénticos términos se expresa el artículo 4. Cuatro. B) de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con el País Vasco.

Dispone el artículo 48.5 de la Ley 58/2003, General Tributaria, que *“Cada Administración podrá comprobar y rectificar el domicilio fiscal declarado por los obligados tributarios en relación con los tributos cuya gestión le compete con arreglo al procedimiento que se fije reglamentariamente”*, siendo desarrollado el procedimiento para llevarlo a cabo en los artículos 148 y siguientes del Reglamento General de las Actuaciones y Procedimientos de Gestión e Inspección Tributaria, aprobado por Real Decreto 1065/2007.

La discusión se circunscribe a una cuestión probatoria, siendo de aplicación lo prevenido por el artículo 105.1 de la Ley 58/2003, General Tributaria (de aplicación a la vía económico-administrativa por remisión expresa del artículo 214.1 de la misma norma), donde se establece que *“En los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo”*, precepto este que obliga de modo igual al contribuyente como a la Administración, y que viene a reproducir en materia tributaria lo dispuesto por el ya derogado artículo 1.214 del Código Civil. Ahora bien, la regla general contenida en tales preceptos, que no constituye una regla de valoración probatoria, sino de carácter procesal, cual es la distribución de la carga de la prueba entre las partes, ha sido objeto de matización por reiterada jurisprudencia, en aplicación de la que podría llamarse teoría de la proximidad al objeto de la prueba; así, el Tribunal Supremo se ha pronunciado (Sentencias de fechas 13 de diciembre de 1989, 6 de junio de 1994, 13 de octubre de 1998 y 26 de julio de 1999, entre otras), entendiendo que dicha regla general no es absoluta ni inflexible, debiendo adaptarse la misma a cada caso, según la naturaleza de los hechos afirmados o negados, en atención a criterios de ‘normalidad’, ‘disponibilidad’ y ‘facilidad probatoria’; además, tal doctrina ha sido recogida de manera expresa por la normativa, pues disponiendo el artículo 217 de la Ley 1/2000, de Enjuiciamiento Civil, que corresponde de manera genérica al actor la carga de probar la certeza de los hechos de los que ordinariamente se desprenda el efecto jurídico correspondiente a sus pretensiones, tal afirmación viene matizada en el punto 6 de dicho precepto, al establecerse que, *“para la aplicación de lo dispuesto en los apartados anteriores de este artículo el tribunal deberá tener presente la disponibilidad y facilidad probatoria que corresponde a cada una de las partes del litigio”*.

En el presente caso se trata de acreditar el domicilio donde la entidad tiene efectivamente centralizada su gestión administrativa y la dirección de sus negocios, de ahí que resulta patente la mayor facilidad probatoria que tiene esta para acreditar dónde se encuentra este domicilio. En esta tesitura la Inspección obtuvo toda una serie de pruebas que constan documentadas en el expediente, que acreditarían el cambio de domicilio acordado. Frente a esta actuación de comprobación, el obligado tributario se limita, tanto en sus alegaciones ante el órgano gestor como ante este Tribunal, a afirmar que la gestión y dirección empresarial siempre se ha realizado y se realiza desde Bilbao, sin presentar prueba alguna que lo acredite.

Vistas las pruebas aportadas por la Inspección, vista la falta de pruebas aportadas por la interesada, que debieran resultar de fácil obtención, limitándose a realizar meras manifestaciones, solo cabe confirmar la rectificación acordada.

### Tercero:

Se opone por otra parte la reclamante a los efectos retroactivos otorgados al cambio del domicilio acordado.

El motivo de la fecha elegida por la Administración Tributaria encuentra su fundamento en que el 09/11/2004 es la fecha de creación de la sociedad y no consta que haya estado en ningún momento ubicada en País Vasco.

Respecto a esta cuestión este Tribunal ha dicho en **resolución de 02/12/2015** (RG 94/2014 y 92/2014):

*“Igualmente plantean los contribuyentes que los efectos de aquella rectificación de oficio del domicilio fiscal deben tomar como referencia temporal el 21 de noviembre de 2009, fecha ésta de la notificación de los correspondientes acuerdos a los interesados, lo que determinaría la prescripción del ejercicio fiscal de 2008.*

*Atendidos los acuerdos impugnados, estos concluyen de forma ciertamente poco precisa, que:*

*“Visto lo dispuesto en el art. 48 de la Ley General Tributaria y conforme lo establecido en el artículo 150 del RD 1065/2007, ..., procede DESESTIMAR SUS ALEGACIONES y ADOPTAR el siguiente acuerdo:*

*Fijar el domicilio fiscal de ..., con N.I.F. ... en ... (Madrid), ..., para los ejercicios no prescritos y hasta el 04/07/2012”.*

*Ahora bien, esos mismos acuerdos inician su exposición señalando, que:*

*“Con fecha 11 de noviembre de 2013 la Delegada Especial de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de Madrid ha adoptado por Delegación (Resolución del Departamento de Gestión Tributaria de 17 de diciembre de 2007, BOE del 28)- el ACUERDO DE RESOLUCIÓN DEL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN*

DEL DOMICILIO FISCAL de Ex..., con N.I.F. ..., para situar el mismo en el ámbito de la Delegación de Madrid para los ejercicios no prescritos (desde el 1 de enero de 2008) y hasta el 04/07/2012, fecha en que lo trasladó a Madrid.

El trámite de audiencia fue notificado el 30 de septiembre de 2013, concediéndosele un plazo de 15 días para que alegara y presentara los documentos y justificantes que estimase oportunos ...”.

Los efectos de un acuerdo por el que se rectifica de oficio el domicilio fiscal únicamente cabe fijarlos con relación a una fecha concreta, determinada, y no por referencia a uno u otro ejercicio fiscal de cualquiera de las figuras impositivas que conforman nuestro sistema tributario. Así, interpretando lo señalado en la parte dispositiva de dichos acuerdos, con lo argumentado en el cuerpo de tales resoluciones, no cabe duda que sitúa la Inspección como fecha a la que se retrotraen los efectos de aquel cambio de domicilio fiscal, la del 1 de enero de 2008.

Situado aquí el debate, valga anticipar que guardan razón los reclamantes al negar que los efectos de la declaración de cambio de domicilio deban retrotraerse al 1 de enero de 2008, aunque, como se dirá, a juicio de este TEAC, el inicio de dichos efectos no debe situarse en la fecha en la que este propone, sino en la fecha en la que se le notificó al contribuyente la existencia del procedimiento de cambio de domicilio.

Así, entre las ‘obligaciones formales’ impuestas a los contribuyentes por el ordenamiento tributario (art. 29 de la Ley 58/2003, General Tributaria), se encuentran las ‘Obligaciones relativas al domicilio fiscal’ (art. 17 del Reglamento General de las Actuaciones y Procedimientos de Gestión e Inspección Tributaria, aprobado por Real Decreto 1065/2007, en su Título II dedicado a ‘las obligaciones formales’).

Como establece el apartado 1º del artículo 70 de la Ley 58/2003, General Tributaria:

“Salvo lo dispuesto en los apartados vinculadas a otras obligaciones siguientes, las obligaciones formales tributarias del propio obligado sólo podrán exigirse mientras no haya expirado el plazo de prescripción del derecho para determinar estas últimas (...)”, que, según dispone el artículo 67 de la misma norma, bajo el epígrafe ‘Plazos de prescripción’:

“Prescribirán a los cuatro años los siguientes derechos:

- a) El derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.
- b) El derecho de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas.(...)”

Debiéndose iniciar el cómputo de dicho plazo, “En el caso a), desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración o autoliquidación ...”, según se establece en el artículo 70 de dicha ley.

Cierto es que previamente a la notificación del acuerdo de inicio del procedimiento de rectificación de oficio del domicilio fiscal del sujeto pasivo (el 30 de septiembre de 2013), se realizaron diversas actuaciones por parte de distintos órganos de la Administración Tributaria, Estatal y Foral, que constan debidamente documentadas en el expediente administrativo.

Resulta indiscutible que aquel acuerdo de inicio del procedimiento, notificado el 30 de septiembre de 2013, interrumpió el derecho de la Administración para exigir el cumplimiento de aquella obligación formal consistente en la obligación de fijar y comunicar el domicilio fiscal.

Cuestión distinta es conocer el carácter interruptivo del plazo de prescripción de aquellas otras actuaciones previas, tanto de la Administración Tributaria Estatal como de la Foral. En este sentido, debemos acudir a lo previsto por la Ley 58/2003, General Tributaria, en su artículo 68.1, en conexión con el 70.1 antes citado, donde, bajo el epígrafe ‘Interrupción de los plazos de prescripción’, sostiene que “El plazo de prescripción del derecho a que se refiere el párrafo a) del artículo 66 de esta Ley se interrumpe:

- a) Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento y liquidación de todos o parte de los elementos de la obligación tributaria que proceda, aunque la acción se dirija inicialmente a una obligación tributaria distinta como consecuencia de la incorrecta declaración del obligado tributario.

- b) Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase, por las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado tributario en el curso de dichas reclamaciones o recursos, por la remisión del tanto



de culpa a la jurisdicción penal o por la presentación de denuncia ante el Ministerio Fiscal, así como por la recepción de la comunicación de un órgano jurisdiccional en la que se ordene la paralización del procedimiento administrativo en curso.

c) *Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria"*

*El hecho de que aquellos Informes y actuaciones previas, en todos los casos, no hubieran excedido del ámbito interno de las administraciones, sin que por tanto los mismos hayan sido notificados y puestos en conocimiento de los sujetos pasivos, hace innecesario o estéril entrar a analizar y debatir si el contenido de aquellos Informes y actuaciones pudieran haber tenido el alcance definido por el apartado a) de aquel precepto, toda vez que, al no haber tenido los contribuyentes conocimiento formal de los mismos, de suyo es concluir que carecen de fuerza interruptiva del plazo de prescripción del Derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria correspondiente, y, por ende, de las obligaciones fiscales referidas al domicilio fiscal de los sujetos pasivos.*

*Así las cosas, a la vista que la fecha de notificación del acuerdo de inicio del procedimiento de rectificación de oficio del domicilio fiscal se produce el 30/09/2013, los efectos jurídicos de aquella rectificación del domicilio fiscal de los contribuyentes cabe retrotraerlos a la fecha del 30 de septiembre de 2009, cuando el contribuyente tuvo conocimiento de la existencia de un procedimiento de cambio de domicilio."*

Siguiendo el criterio expuesto, no cabe aceptar que los efectos jurídicos de la rectificación del domicilio fiscal se fijen por la Delegación de la AEAT en el año 2004 en el que se constituyó la entidad, sino en la fecha en la que se notificó al contribuyente la existencia del procedimiento de cambio de domicilio fiscal; es decir, en el presente caso, el 14/02/2017.

Por lo expuesto,

El **TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL**, en **SALA**, en la presente reclamación económico-administrativa,

#### **ACUERDA:**

**ESTIMARLA PARCIALMENTE**, debiendo confirmar la procedencia de la rectificación de oficio del domicilio fiscal del sujeto pasivo, tal como recoge el acuerdo impugnado, si bien los efectos jurídicos de la misma cabe situarlos desde el 14/02/2017, y no desde el 09/11/2004, como sostenía la Inspección.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.