

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ072397

AUDIENCIA NACIONAL

Sentencia de 29 de noviembre de 2018

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 20/2016

SUMARIO:

El obligado tributario. Domicilio fiscal. Comprobación de oficio por la Administración. El seguimiento específico de las Delegaciones de la Agencia Tributaria afectadas confirmó las fundadas sospechas de que el sujeto pasivo, a través de constantes y varias declaraciones, venía modificando el domicilio fiscal; cambios que no se compadecían con la realidad de los datos declarados por el propio sujeto pasivo que quedaron completamente desvirtuadas con la labor de comprobación. Pues bien, la finalidad e inmediata consecuencia de los continuos cambios de domicilio declarados por el sujeto pasivo, que no se correspondían con el real, solo podía tener como objeto el dificultar y eludir, hasta el extremo de hacer inviable, el ejercicio de las potestades tributarias de la Administración -el primer requisito para una válida actuación de la Administración, es que se lleve a cabo por los órganos territorialmente competentes y no olvidemos que la falta de competencia del órgano administrativo es causa de nulidad de pleno Derecho-. En otro orden de cosas, no es posible la aplicación retroactiva de la atribución del domicilio fiscal a los ejercicios anteriores no prescritos, sino que hay que atribuirle ejercicio por ejercicio, si bien en este caso la propia labor investigadora de la Administración evidencia que la sociedad recurrente no residió ni en el ejercicio litigioso ni en otros más en el lugar que declaró, donde ni siquiera ejerció actividad económica.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), art. 84.

RD 1065/2007 (RGAT), arts. 59 y 149.

Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), art. 62.1.b).

Ley 39/2015 (LPAC), art. 47.1.b).

PONENTE:*Doña Sandra María González De Lara Mingo.***AUDIENCIA NACIONAL**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SEGUNDA

Núm. de Recurso: 0000020 /2016

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 07525/2015

Demandante: NOVA MESTO, S.L.

Procurador: GEMA AVELLANEDA PEÑA

Letrado: LUIS BRIONES BORI

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilma. Sra.: D^a. SANDRA MARIA GONZÁLEZ DE LARA MINGO

SENTENCIA

Ilmo. Sr. Presidente:

D. JESÚS MARÍA CALDERÓN GONZALEZ

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. MANUEL FERNÁNDEZ LOMANA GARCÍA
D. FRANCISCO GERARDO MARTINEZ TRISTAN
D^a. CONCEPCIÓN MÓNICA MONTERO ELENA
D^a. SANDRA MARIA GONZÁLEZ DE LARA MINGO

Madrid, a veintinueve de noviembre de dos mil dieciocho.

Vi sto por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, el recurso contencioso-administrativo nº 20/2016, promovido por la Procurador Doña Gema Avellaneda Peña, en representación de NOVA MESTO, S.L., y defendida por el Letrado D. Luis Briones Bori, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, de 10 de septiembre de 2015, por la que se desestimó la reclamación económico-administrativa número NUM004, interpuesta contra el acuerdo de resolución del procedimiento de comprobación del domicilio fiscal, dictado por la Dependencia Regional de Gestión de Madrid en fecha 21 de septiembre de 2012.

Ha sido parte demandada la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y defendida por el Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Es objeto del presente recurso contencioso administrativo la impugnación de la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, de 10 de septiembre de 2015, por la que se desestimó la reclamación económico-administrativa número NUM004, interpuesta contra el acuerdo de resolución del procedimiento de comprobación del domicilio fiscal, dictado por la Dependencia Regional de Gestión de Madrid en fecha 21 de septiembre de 2012.

Segundo.

Contra dicha resolución interpuso recurso contencioso-administrativo la Procurador Doña Gema Avellaneda Peña, en representación de NOVA MESTO, S.L., y defendida por el Letrado D. Luis Briones Bori, mediante escrito presentado el 7 de enero de 2.016 en el Registro General de esta Audiencia Nacional y, admitido a trámite, se requirió a la Administración demandada la remisión del expediente administrativo, ordenándole que practicara los emplazamientos previstos en el artículo 49 de la Ley de la Jurisdicción. Verificado, se dio traslado al recurrente para que dedujera la demanda.

Tercero.

Evacuando el traslado conferido, la Procurador Doña Gema Avellaneda Peña, en representación de NOVA MESTO, S.L., y defendida por el Letrado D. Luis Briones Bori, presentó escrito el 12 de mayo de 2016, en el que, después de exponer los hechos y fundamentos que estimó pertinentes, solicitó a la Sala que dicte Sentencia por la que:

" (...) dicte sentencia por la que, estimando las pretensiones de esta parte:

1º) Declare la nulidad o, subsidiariamente, anule la resolución recurrida.

2º) En todo caso, condene expresamente a la parte demandada al pago de las costas generadas en el presente procedimiento".

Cuarto.

El Abogado del Estado por escrito que tuvo entrada en la Audiencia Nacional en fecha 23 de junio de 2016, tras alegar cuantos hechos y fundamentos jurídicos tuvo por conveniente, contestó la demanda, y terminó por suplicar de la Sala que:

"(...) dicte sentencia por la que se desestime el presente recurso, confirmando íntegramente la resolución impugnada por ser conforme a Derecho, con imposición de costas a la actora".

Quinto.

Contestada la demanda y habiéndose solicitado el recibimiento del juicio a prueba, por auto de fecha 26 de julio de 2.016, se acordó recibir el presente recurso a prueba, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 60 de la L.J.C.A.

No estimándose necesaria la celebración de vista pública, se concedió a las partes el término sucesivo de diez días para que presentaran sus conclusiones. Trámite evacuado por escritos incorporados a los autos.

Sexto.

Conclusas las actuaciones se señaló para votación y fallo el día veintinueve de noviembre de dos mil dieciocho, en que ha tenido lugar.

Ha sido Ponente la Ilma. Sra. D^a SANDRA MARIA GONZÁLEZ DE LARA MINGO, quien expresa el parecer de la Sección.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.** *Objeto del recurso.*

Es objeto del presente recurso contencioso administrativo, como ya se dijo, la impugnación de la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, de 10 de septiembre de 2015, por la que se desestimó la reclamación económico-administrativa número NUM004, interpuesta contra el acuerdo de resolución del procedimiento de comprobación del domicilio fiscal, dictado por la Dependencia Regional de Gestión de Madrid en fecha 21 de septiembre de 2012.

Segundo. *Alegaciones y pretensiones de la parte actora.*

Pretende la Procurador Doña Gema Avellaneda Peña, en representación de NOVA MESTO, S.L., y defendida por el Letrado D. Luis Briones Bori la anulación de la resolución recurrida por cuanto, a su juicio, es

contraria a derecho, aduciendo en apoyo de dicha pretensión y en esencia, un breve relato de los hechos que resultan del expediente administrativo.

A continuación, expone como fundamento de su pretensión una serie de Fundamentos de Orden Jurídico Procesal, y, seguidamente en los Fundamentos Jurídico materiales estructura su defensa en dos apartados.

En el primero sostiene la improcedencia de la modificación del domicilio fiscal si no se acredita que en dicho lugar se lleva a cabo la gestión efectiva de la entidad ni radica el mayor valor del inmovilizado.

Expone que en aplicación del artículo 48.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y 8.2 del Texto Refundido de la Ley el Impuesto de Sociedades, la regla principal en relación con el domicilio fiscal es que éste, concepto autónomo respecto del domicilio social, coincide con éste último cuando en él este efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de los negocios; en cambio, si no ocurre dicha circunstancia se está al lugar de gestión o dirección. En última instancia se ordena estar a la regla subsidiaria del lugar donde radique el mayor valor del inmovilizado.

Relata que la Administración Tributaria fijó el domicilio fiscal en Puzol basándose únicamente en una declaración emitida por la persona encargada de representar a la sociedad en el procedimiento, en el que indicaba que la contabilidad se encuentra en dicho lugar, aun cuando la entidad no dispone en Puzol de una organización estable de medios humanos y materiales adecuada para ejercer su poder de decisión.

Destaca que no consta en el expediente que se realizara ninguna verificación de dicha información que pudiera probar que en dicho lugar, además de guardar los documentos, se llevase a cabo la gestión efectiva de la entidad consistente en la administración económica y financiera, la realización de estudios de mercado, el diseño y realización de planes de viabilidad de proyectos, la definición de planes estratégicos, el diseño de los modelos de gestión y de seguimiento de planes de gestión, definición de políticas financieras, definición de políticas de consumo, promoción de las relaciones con terceros y de las posibles alianzas empresariales, establecimiento de las políticas de comunicación y de relaciones institucionales, seguimiento y control de las principales decisiones que puedan marcar la evolución de la entidad y gestión de la política corporativa.

En el apartado segundo cuestiona el carácter retroactivo del acuerdo citando la Sentencia de la Sala Tercera de Tribunal Supremo de 17 de octubre de 2013 (recurso núm. 538/2012).

Tercero. Alegaciones y pretensiones del Abogado del Estado.

El Abogado del Estado en su escrito de oposición comienza sintetizando la tesis de la recurrente, y se opone a la estimación de la demanda reiterando los argumentos de la resolución recurrida.

Cuarto. Hechos Probados.

Un examen de los autos y del expediente administrativo pone de manifiesto, entre otros hechos, relevantes para la resolución de la causa que:

I. - Emisión de informe de propuesta de cambio de domicilio fiscal.

El de 21 de febrero de 2012 se emitió un informe de propuesta de cambio de domicilio fiscal por la Dependencia de Inspección de Madrid a raíz de la solicitud en torno al domicilio fiscal de recurrente, realizada por la Delegación Especial de Valencia, en la que se puso de manifiesto que:

1º.- La entidad se constituyó el 17/07/1997. Su objeto social era la actividad inmobiliaria y construcción en general, compraventa de solares, terrenos y toda clase de fincas rústicas, urbanas, pisos, locales, apartamentos...

Su domicilio fiscal estaba situado en Avda. de Brasil. 17, 15 A de Madrid, desde 15/06/2010, con anterioridad estaba situado en C/ Hermosilla, 46, 2º Dcha (Madrid), al igual que su domicilio social.

En el primer inmueble había domiciliadas 298 sociedades y en el segundo estaban domiciliadas, entre personas físicas y sociedades, unas 100, según Informe emitido por el Área Regional Operativa de Vigilancia Aduanera de Madrid.

Según manifestó el conserje del edificio de C/ Hermosilla, 46, en diligencia de constancia de hechos extendida el día 25/03/2011, la sociedad estuvo allí domiciliada junto a la entidad SAMANA, S.L. (antes denominada AGESA AUDITORES, S.L.) y, personal de esta última acude periódicamente a esta dirección a recoger la

correspondencia de NOVA MESTO, S.L. Sin embargo, en la misma fecha, los funcionarios de Vigilancia Aduanera de Madrid extienden diligencia de constancia de hechos en Avda. del Brasil, 17, suscrita por el administrador de SAMANA CONSULTING, S.L., en la que éste manifestó que, en ese inmueble, no estaba el domicilio fiscal o social de NOVA MESTO, S.L. y que desconocen a esta entidad.

Su principal accionista, hasta 04/04/2008, fue D. Francisco (NUM000) con un porcentaje del 99,97%. En esa fecha se transmitió la nuda propiedad de esta participación a PASEO DE LA COSTERA INVERSIONES, S.L.

El administrador de la sociedad, desde el 24/01/2008, es D. Gervasio (NUM001) cuyo domicilio fiscal está situado en C/ DIRECCION000, NUM005, NUM006, NUM007 de Castellón de la Plana. No percibe ningún tipo de rendimiento de NOVA MESTO, S.L., si bien el 1/8/2011 fue dado de alta en Seguridad Social por esta entidad. Percibió rendimientos de trabajo, de 2007 a 2011, de A LOS NANSER, S.L. (cuyo domicilio fiscal está situado en Paseo de la Costera, 2, Urbanización Los Monasterios, Puzol, Valencia), en el ejercicio 2010, de WALTER PRICE CONSULT, S.L., y en el ejercicio 2011 de NOVA MESTO.

2º.- En el modelo 190 presentado por la entidad en cada uno de los años, los perceptores de rendimientos de trabajo tienen su domicilio fiscal en Valencia o Castellón. En cuanto a los profesionales a los que la sociedad retribuye, casi todos ellos tienen su domicilio fiscal en Valencia o Castellón.

3º.- En las autoliquidaciones que la entidad presentó por Internet, los presentadores autorizados fueron DÑA. Camino (NUM002) y D. Julio (NUM003) Ambos con domicilio fiscal en Valencia, si bien la primera modificó, el 04/01/2012, su domicilio fiscal señalando como tal el de la C/ Velázquez, 53. 2º izq, que, según se ha comprobado por esta Inspección, es un centro de negocios.

Además figuran como persona de contacto en otras declaraciones D. Lucio cuyo domicilio fiscal está en Benicasim (Castellón), en el modelo 347/2007 y 190/2007.

4º.- La entidad figura dada de alta en los epígrafes 501.1 CONSTRUCCION COMPLETA. REPAR. Y CO desde 08-02-2005 y 833.2 PROMOCION INMOBILIARIA DE EDIFICAC desde 27-03-2008. Consta local afecto a la actividad del primer epígrafe, la C/ Colón, 3 señalando que el destino es "centro de dirección" (probablemente existe un error y se trata de C/ Colón. 7 puesto que en este portal existe un cartel de Nova Mesto, según se desprende de un Informe emitido por los órganos de Vigilancia Aduanera).

5º.- En la contestación al requerimiento de información con número de referencia 20082004704206T, a la oficina de Gestión Tributaria de la Administración de la A.E.A.T, de María de Molina de Madrid, la sociedad señaló en su escrito con fecha de registro 5/7/2010, como domicilio la calle Colón 7, 3º, 7 (Valencia).

Este mismo domicilio es el consignado en las Reclamaciones económico administrativas presentadas en fecha 13/10/2008, y en los escritos presentados en el 2010 ante los órganos de Recaudación.

6º.- Las cuentas bancarias estaban abiertas en sucursales de Valencia y Castellón.

7º.- La entidad declaró, en la Seguridad Social, que su domicilio de actividad está situado en C/ Colón 7, 3º. 7 (Valencia).

8º.- En el curso de las actuaciones de comprobación llevadas a efecto por el Equipo de Inspección E9, de la Dependencia Regional de Inspección de Valencia, en relación con la sociedad NOVA MESTO, S.L., se obtuvo la siguiente información relevante relativa al supuesto domicilio fiscal de la entidad:

a) En Diligencia nº 1 de 28/10/2011: La representante de la sociedad manifestó que, "actualmente se encuentra la contabilidad y sus soportes en Paseo de la Costera nº2. Urbanización Los Monasterios, Puzol, Valencia".

En cuanto a la toma de decisiones y gestión administrativa manifestó que "en las oficinas de Paseo de la Costera nº 2, no le consta que haya habido nunca una reunión de la Junta de Accionistas, que éstas tienen lugar en el domicilio fiscal, y que tanto los trabajadores como el administrador de la sociedad se desplazan a los distintos sitios en los que se están realizando los proyectos, no están de una manera fija en Paseo de la Costera nº2".

Le indicó la Inspección a la recurrente que en el domicilio de la calle Colon nº7, 3, 7 de Valencia, figura el domicilio de la actividad de la sociedad en las bases de datos de la Seguridad Social. Manifiesta la compareciente que "en ese domicilio no se realiza desde el mes de junio de este año, ninguna actividad, y que habían sido oficinas de la sociedad".

Se le preguntó a la recurrente, si la sociedad tenía oficinas o delegaciones en otros sitios, y manifestó que no, que cuando hay algún proyecto a realizar en el sitio en el que se desarrolla, ponen allí a disposición del administrador o de los trabajadores un sitio para que realicen su trabajo.

b) El 05/12/2011 se notificó requerimiento de información a DOÑA Gloria, que era la propietaria de las oficinas sitas en C/ Hermosilla, 46, 2º dcha (Madrid), para que aclare las relaciones mantenidas con la sociedad NOVA MESTO. S.L.

La requerida contestó mediante fax enviado a la Inspección, el 9/12/2011, señalando que no había tenido nunca un arrendatario con el nombre de NOVA MESTO, S.L.

c) El 12/12/2011 se notificó requerimiento de información a la sociedad EMLB ASOC. GABINETE JURÍDICO TRIBU., S.L., como arrendatario de la vivienda sita en C/ Hermosilla, 46, 2º, y su administrador manifestó que esta entidad no había tenido nunca relación con NOVA MESTO, S.L. Este despacho no había sido utilizado por la mencionada sociedad, no se habían celebrado juntas de accionistas, ni reuniones, ni firmas de contratos. Tampoco se custodiaba la contabilidad de la misma ni se recogía el correo.

d) El 12/12/2011 se notificó requerimiento de información a ALCINA INVERSIONES, S.L., como propietaria del inmueble sito en Avda. del Brasil, 17, 15ª de Madrid, sobre sus relaciones con NOVA MESTO, S.L., a lo que contesta que "no tiene ni ha tenido relación comercial alguna con la sociedad NOVA MESTO, S.L."

En la misma fecha se notifica requerimiento a la sociedad SAMANA CONSULTING. S.L. como arrendataria del inmueble sito en Avda. del Brasil, 17, 15ª de Madrid, el representante legal de la sociedad señaló que no tenía ninguna relación con la mercantil NOVA MESTO, S.L. y que nunca hubo ningún tipo de relación mercantil con esta sociedad, de manera que nunca se habían celebrado reuniones ni juntas ni se custodia la contabilidad y el correo que se recibe se devuelve.

e) El 05/01/2012 la representante de la sociedad en el procedimiento de comprobación que se estaba llevando a efecto en la Dependencia Regional de Inspección de Valencia respecto de la entidad, notificó que la gestión administrativa de las personas físicas y jurídicas que representa se llevaría, a partir de ese momento, en su despacho sito en C/ Velázquez, 53, 2ª izq. de Madrid.

No obstante, el 10/01/2012, la Inspección compareció en el domicilio de Paseo de la Costera, 2, Urbanización Los Monasterios, Puzol, Valencia, donde nadie atendió a las reiteradas llamadas y se preguntó al guardia de seguridad, que estaba en la caseta situada a la entrada de la urbanización, muy próxima al domicilio y preguntado sobre si los ocupantes del mismo se habían mudado a lo que contesta que "no que están los de siempre".

9º.- En la dirección de la calle Velázquez, 53, 2º izq. de Madrid, se encuentra domiciliada la sociedad ZURICENTER, S.L. (B81548331), dedicada a la actividad de centro de negocios.

A la vista de lo anterior se realizó un requerimiento de información a la entidad ZURICENTER, S.L. para obtener información que aclarara ese cambio de centro de gestión administrativa de la sociedad y ésta aportó contrato suscrito con la entidad, el 09/01/2012, en el que ZURICENTER, S.L. se compromete a prestar el servicio de domiciliación de la sociedad y recepción de correspondencia. También, a petición del cliente, se podrán prestar servicios de sala de juntas y servicios profesionales (secretaría, mensajería, asesoría fiscal y contable, etc), si bien estos servicios serían objeto de facturación específica e independiente. El contrato se suscribió por un plazo de 3 meses y dado que había transcurrido un periodo muy breve de tiempo no se había emitido más que una factura por domiciliación correspondiente a los meses de febrero, marzo y abril de 2012.

10º.- Por último, en diligencia nº 3 de 30/01/2012, la Inspección solicitó a la compareciente que aclarara el lugar donde se custodiaba la contabilidad y sus soportes documentales de la sociedad de los años objeto de inspección, a efectos de la personación de la Inspección en dicho lugar para su examen.

El recurrente manifestó que la contabilidad y los soportes documentales de la sociedad se encontraban en ese momento en su despacho profesional situado en Madrid, en la calle Velázquez nº53, 2 izq.

Se le preguntó por la Inspección si el domicilio fiscal de la sociedad se había cambiado a la dirección de su despacho profesional en Madrid, y manifestó que sí, que se había cambiado a esa dirección.

II.- Acuerdo de fijación de domicilio fiscal.

El 21 de septiembre de 2012, notificado en 14 de octubre de 2010, la Delegada Especial de la AEAT de Madrid dictó, por Delegación, acuerdo por el que se fijó el domicilio fiscal de NOVA MESTO, S.L. en PUZOL (VALENCIA) Paseo de la Costera, nº 2. Urbanización Los Monasterios, para los ejercicios no prescritos.

III.- Interposición de reclamación económico-administrativa.

El 18 de octubre de 2012, NOVO MESTO, S.L interpuso, contra dicho acto, reclamación económica - administrativa ante el Tribunal Central.

IV .- Resolución de las reclamaciones económico-administrativas.

Por resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, de 10 de septiembre de 2015, se desestimó la reclamación económico-administrativa número NUM004, interpuesta contra el acuerdo de resolución del procedimiento de comprobación del domicilio fiscal, dictado por la Dependencia Regional de Gestión de Madrid en fecha 21 de septiembre de 2012.

La citada resolución del Tribunal Económico Administrativo Central constituye el objeto del presente recurso contencioso-administrativo.

Quinto. Domicilio fiscal.

Para dar adecuada respuesta al debate suscitado en los términos en que nos viene planteado por la tesis de los argumentos de la recurrente y de su oposición a ellos, es necesario indicar que la única cuestión que plantea el presente recurso consiste en determinar cuál era el domicilio fiscal de la recurrente.

Para resolver dicha cuestión debemos tener presente que el artículo 48 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, relativo al "Domicilio fiscal" establece que:

" (...)1. El domicilio fiscal es el lugar de localización del obligado tributario en sus relaciones con la Administración tributaria.

2. El domicilio fiscal será:

b) Para las personas jurídicas, 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".

Por su parte, el artículo 8.2º del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades señala que:

" (...) 2. El domicilio fiscal de los sujetos pasivos residentes en territorio español será el 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.

En los supuestos en que no pueda establecerse el lugar del domicilio fiscal, de acuerdo con los criterios anteriores, prevalecerá aquél donde radique el mayor valor del inmovilizado".

Los datos que hemos recogido en el anterior fundamentos son el fruto de la investigación llevada a cabo por la Administración tributaria, dentro del ámbito competencial que para este tipo de procedimiento contempla el artículo 149.3 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (BOE de 5 de septiembre), que regula la posibilidad de que la comprobación del domicilio fiscal se realice "de acuerdo con los datos comunicados o declarados por el propio obligado tributario, con los datos que obren en poder de la Administración, con los datos y justificantes que se requieran al propio obligado tributario o a terceros, así como mediante el examen físico y documental de los hechos y circunstancias en las oficinas, despachos, locales y establecimientos del obligado tributario. A estos efectos, los órganos competentes tendrán las facultades previstas en el artículo 172".

En este sentido intervinieron las Delegaciones de Valencia, Madrid y la Especial de Aduanas con seguimientos específicos.

El resultado confirmó las fundadas sospechas de que el sujeto pasivo, a través de constantes y varias declaraciones, venía modificando el domicilio fiscal; cambios que no se compadecían con la realidad de los datos declarados por el sujeto pasivo que quedaron completamente desvirtuadas con la labor de comprobación.

Esta Sala comparte íntegramente las conclusiones a las que llegó la Administración, de manera que el domicilio del contribuyente nunca estuvo en Madrid y debe residenciarse en la ciudad de Puzol (Valencia).

Esta Audiencia Nacional ha tenido ya ocasión de pronunciarse en la Sentencia de la Sección Cuarta de fecha dieciséis de mayo de dos mil dieciocho (Rec. 56/2016) y en las Sentencias de esta Sección Segunda de treinta de marzo de dos mil diecisiete (Rec. 291/2015) dieciocho de octubre de dos mil dieciocho (Rec. 476/2016), sobre una cuestión similar relativa al cambio de domicilio a la ciudad de Puzol (Valencia). En todos estos casos se utilizaron los servicios de ZURICENTER, S.L.

Como decimos, toda la información recabada por la Administración y el seguimiento realizado al sujeto pasivo, puso de manifiesto, no solo que no residía en Madrid y sí en Valencia, sino que ni tan siquiera consta la efectiva realización de actividades económicas o profesionales en Madrid.

La finalidad e inmediata consecuencia de los continuos cambios de domicilio declarados por el sujeto pasivo, que no se correspondían con el real, solo podía tener como objeto el dificultar y eludir, hasta el extremo de hacer inviable, el ejercicio de las potestades tributarias de la Administración. El primer requisito para una válida actuación de la Administración, es que se lleve a cabo por los órganos territorialmente competentes; así se desprende del artículo 84 de la Ley 58/2003 y el artículo 59 del Real Decreto 1065/2007. No olvidemos que la falta de competencia del órgano administrativo es causa de nulidad de pleno derecho, contemplada en el derogado artículo 62.1.b) de la Ley 30/1992 de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (BOE de 27 de noviembre), hoy recogida en el artículo 47.1.b) de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (BOE de 2 de octubre).

Sexto.- *Atribución del domicilio fiscal para los anteriores ejercicios no prescritos.*

Confirmado que el domicilio del sujeto pasivo debe ubicarse en Puzol (Valencia), en el Paseo de la Costera nº 2, Urbanización Los Monasterios, en el ejercicio 2012 en que se llevó a cabo la comprobación, resta por valorar si es posible atribuir este mismo domicilio fiscal para los anteriores ejercicios no prescritos.

Invoca el actor la STS 17 de octubre de 2013, casación 538/2012, sin cita de fundamento jurídico). Afirma que en esta sentencia se reconoce que la fijación de domicilio fiscal no puede hacerse con carácter retroactivo, y entrecomilla parte de lo que debería ser fundamentación de la resolución.

Debemos destacar que la sentencia citada nada dice sobre esta cuestión, ni se pronuncia sobre el alcance o extensión a ejercicios anteriores del procedimiento de fijación del cambio de domicilio. La cita no se corresponde con los motivos alegados.

A pesar de la fallida cita del demandante y de la falta de contestación del Abogado del Estado sobre este punto, entraremos a valorar la alegación que sustentada en lo que considera aplicación retroactiva de la fijación del domicilio fiscal a ejercicios no prescritos.

Los pronunciamientos que el Tribunal Supremo ha dictado sobre la determinación del domicilio del sujeto pasivo, han sido en la mayoría de los supuestos en casos en los que estaba en liza era el ejercicio de la potestad tributaria territorial y sometimiento de contribuyente al derecho del Estado de o de alguna de las Comunidades Forales. Las consecuencias y la trascendencia en esos casos nada tiene que ver con la aquí se discuten. En este recurso, al margen de donde sea fijado el domicilio fiscal y en lo que a los tributos estatales se refiere, siempre estaría sometido el contribuyente a la misma potestad tributaria.

Aun así el alto Tribunal ha sometido su decisión al resultado de la actividad probatoria llevada a cabo, en cada caso, para la determinación del domicilio fiscal y los periodos a los que debe ser aplicado. En este sentido la STS 20 de junio de 2017, casación 4890/2016, FJ 8 dijo "Finalmente, sobre la fecha a que decide retrotraer la resolución del conflicto la prueba de la residencia habitual del Sr. (...), debemos afirmar lo mismo que en relación con los elementos probatorios ya examinados, dada la absoluta falta de prueba ofrecida por la HTN recurrente, también en cuanto al momento al que debe referirse la acreditación de la residencia. La invocación, por tanto, en el escrito de demanda, de la sentencia de este Tribunal Supremo de 5 de mayo de 2014 (recurso contencioso-administrativo nº 269/2013), en el particular en que se indica en ella que "...[L]a determinación de la residencia habitual de las personas físicas ha de hacerse de manera específica para cada ejercicio sin que, como regla general, las pruebas relativas a un determinado ejercicio puedan extenderse a otros ejercicios distintos..." no puede

desvincularse del contexto propio del asunto en que se dictó, pues probado por la Junta Arbitral y no desmentido por la Administración recurrente que el Sr. (...) no vive en Navarra desde, al menos, la fecha que se indica, no es precisa prueba individual, autónoma y detallada sobre las circunstancias y pormenores de la residencia en cada uno de los periodos intermedios, año a año, desde esa fecha inicial, porque en este caso no se han utilizado pruebas relativas a un solo ejercicio y se ha hecho una traslación por inferencia a los demás, sino que se ha practicado una prueba conjunta, negativa de la residencia, que comprende todo el periodo examinado".

Del resultado de la investigación llevada a cabo por la Administración, lo que se evidenció es que el sujeto pasivo no residió, ni el año 2012 ni en los periodos anteriores en los varios y domicilios identificados por el contribuyente.

Por lo tanto, la atribución del domicilio fiscal en los términos expresados por la Administración, no supone una atribución con efectos retroactivos, sino la simple determinación de cuál fue el efectivo y real domicilio fiscal del contribuyente.

Séptimo.- Costas.

En cuanto a las costas dispone el artículo 139.1º LJCA, modificado por la Ley 37/2011, de 10 de octubre, de Medidas de Agilización Procesal, bajo cuya vigencia se inició el actual proceso, que "En primera o única instancia, el órgano jurisdiccional, al dictar sentencia o al resolver por auto los recursos o incidentes que ante el mismo se promovieren, impondrá las costas a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, salvo que aprecie y así lo razone, que el caso presentaba serias dudas de hecho o de derecho".

En el caso que nos ocupa, no apreciando la concurrencia de dudas de hecho ni de derecho en el planteamiento o resolución de la litis, la Sala entiende procedente que se condene al demandante en las costas causadas en este proceso.

En atención a cuanto se ha expuesto,

EN NOMBRE DEL REY

y por la autoridad que nos confiere la Constitución Española,

FALLAMOS

1º) Que debemos DESESTIMAR Y DESESTIMAMOS el presente recurso contencioso-administrativo número 20/2016, interpuesto por la Procurador Doña Gema Avellaneda Peña, en representación de NOVA MESTO, S.L., y defendida por el Letrado D. Luis Briones Bori contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, de 10 de septiembre de 2015, por la que se desestimó la reclamación económico-administrativa número NUM004, interpuesta contra el acuerdo de resolución del procedimiento de comprobación del domicilio fiscal, dictado por la Dependencia Regional de Gestión de Madrid en fecha 21 de septiembre de 2012, y DEBEMOS CONFIRMAR Y CONFIRMAMOS dichas resoluciones por ser ajustadas al ordenamiento jurídico.

2º) Se condena a la parte actora en las costas causadas en este proceso judicial.

Líbrese y únase certificación literal de esta resolución a las actuaciones con inclusión de la original en el Libro de Sentencias.

Luego que sea firme la presente Sentencia, remítase testimonio de la presente resolución, junto con el expediente administrativo, a su oficina de origen, que deberá de acusar recibo dentro del término de los diez días, conforme previene el artículo 104 de la L.J.C.A ., para que la lleve a puro y debido efecto.

Contra la presente resolución cabe interponer recurso de casación cumpliendo los requisitos establecidos en los art. 86 y siguientes de la Ley de esta Jurisdicción, en la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2015, de 21 de julio, debiendo prepararse el recurso ante esta Sección en el plazo de treinta días contados desde el siguiente al de la notificación, previa constitución del depósito previsto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial, bajo apercibimiento de no tener por preparado el recurso.

Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de esta Sección, del Banco de Santander, a la cuenta general nº 2602 y se consignará el número de cuenta-expediente 2602 seguido de ceros y el número y año del procedimiento, especificando en el campo concepto del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros).

Así por esta nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

D. JESÚS MARÍA CALDERÓN GONZALEZ D. MANUEL FERNÁNDEZ LOMANA GARCÍA
D. FRANCISCO GERARDO MARTINEZ TRISTAN D^a. CONCEPCIÓN MÓNICA MONTERO ELENA
D^a. SANDRA MARIA GONZÁLEZ DE LARA MINGO

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por la Ilma. Sra. Magistrada Ponente D^a SANDRA MARIA GONZÁLEZ DE LARA MINGO, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Letrado de la Administración de Justicia, certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.