

**SOBRE EL DOMICILIO  
FISCAL.  
Referencia al teletrabajo.**

Javier Armentia Basterra.

7 octubre 2021.

## I. INTRODUCCIÓN.

- Tribunal Supremo: el domicilio fiscal sirve para fijar el lugar de las relaciones de los obligados tributarios con las Administraciones tributarias y determina la competencia de éstas.
- Fija el ámbito de aplicación de la normativa, común o foral, y la Administración competente.

## II. ESQUEMA DEL CONCIERTO ECONÓMICO.

### 1. Contenido del Concierto Económico.

<b>Domicilio de:</b>	
Personas físicas.	Residencia habitual.
Personas jurídicas.	1. Domicilio social, siempre que se encuentre de forma efectiva centralizada la gestión administrativa y la dirección de los negocios.
	2. De no producirse lo anterior, se atenderá al lugar donde se encuentre dicha gestión administrativa y dirección.
	3. Regla subsidiaria: lugar donde radique el mayor valor del inmovilizado.

## 2. Resoluciones de la Junta Arbitral.

### *a. Resolución de 12 de abril de 2016.*

- Domicilio fiscal: “Lugar de localización del obligado tributario en sus relaciones con la Administración tributaria”.
- El domicilio fiscal es único y en cada caso es el que efectivamente es, dependiendo de las circunstancias fácticas del caso concreto, sin que su realidad se condicione a su comunicación formal a la Administración.

*b. Resolución de 20 de junio de 2016.*

- El domicilio fiscal de una entidad viene determinado por el lugar en el que se centra su gestión y dirección, y no por el lugar en el que realiza su actividad económica.

*c. Resolución de 20 de junio de 2016.*

- Preferencia expresa del legislador por el “domicilio efectivo”.
- Las Administraciones tributarias no están condicionadas en el ejercicio de sus competencias a la comunicación que el sujeto pasivo haga de su domicilio.

## Ejemplos de determinación del domicilio fiscal de las sociedades.

*a. Resolución de la Junta Arbitral de 26 de julio de 2011.*  
Se fija como domicilio de la sociedad el domicilio de los dos administradores solidarios de dicha sociedad.

*b. Resolución de la Junta Arbitral de 31 de mayo de 2012.*  
Se atribuye especial relevancia, al lugar del domicilio de los administradores solidarios y al hecho de que la contabilidad se lleve en el domicilio de uno de éstos.

### III. RESIDENCIA HABITUAL.

Tres criterios de aplicación sucesiva:

- Permanencia.
- Principal centro de intereses.
- Última residencia declarada.

## 1. Primera regla: permanencia en un territorio:

- Permanezca en un territorio el mayor número de días.
- Se computa como permanencia la ausencia temporal.
- Este criterio se cumple cuando se está la mitad del año más un día.
- En el caso del País Vasco hay que tener en cuenta que, a efectos del cómputo de la permanencia y su comparación con territorio común, se tiene en cuenta el conjunto de los tres territorios forales.



## 2. Segunda regla: Principal centro de intereses:

Una persona tiene su principal centro de intereses, por ejemplo, en el País Vasco cuando aquí se obtiene la mayor parte de la base imponible del Impuesto sobre la Renta.

## 3. Tercera regla: Última residencia declarada:

La residencia se considera que es de uno u otro territorio, común o foral, en función de en qué territorio se encuentra la última residencia declarada a efectos del Impuesto sobre la Renta.

#### 4. Residencia habitual y empadronamiento:

- Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 18 de abril de 2012: ¿Administración competente para exaccionar el Impuesto sobre Sucesiones derivado del fallecimiento de una persona en Madrid que se encontraba empadronada en Vitoria-Gasteiz?
- Se acude a indicios:
  - a) El causante estaba empadronado en Vitoria-Gasteiz.
  - b) Presentó ante la Diputación Foral de Álava sus declaraciones por el Impuesto sobre la Renta.

- c) Su cónyuge tenía la residencia habitual en Madrid.
- d) En el domicilio de Madrid tenía una empleada.
- e) El causante de la herencia excluyó de tributación una vivienda en Madrid al considerarla su vivienda habitual.
- f) El causante fallece en Madrid.
- g) El médico que le atendió hasta su fallecimiento residía en Madrid.
- h) En el certificado de defunción se señala el domicilio de Madrid.
- i) El testamento se otorgó en Madrid.
- j) Las tarjetas de crédito se emitieron en Madrid.

**Lo importante es la residencia no el empadronamiento.**

5. Resoluciones de la Junta Arbitral y sentencias del Tribunal Supremo. Reglas de determinación de la residencia habitual.

*a. Resolución Junta Arbitral de 12 de mayo de 2017.*

Se atiende, en primer lugar, al criterio de permanencia.

*b. Sentencia del Tribunal Supremo de 28 de febrero de 2019.*

*Hay que valorar en conjunto las pruebas aportadas y concluir con una solución razonable sobre el lugar en que reside por más tiempo el contribuyente.*

## IV. DOMICILIO SOCIAL Y GESTIÓN ADMINISTRATIVA Y DIRECCIÓN DEL NEGOCIO.

### 1. Contenido del Concierto Económico.

- Domicilio fiscal = domicilio social siempre que en el mismo se encuentre de forma efectiva centralizada la gestión administrativa y la dirección de los negocios.
- ¿Cuándo se entiende que se cumplen las circunstancias anteriores?

## 2. Resoluciones de la Junta Arbitral y sentencias del Tribunal Supremo.

*Sobre la determinación de la gestión administrativa y dirección:*

*a. Resoluciones de la Junta Arbitral de 6 de febrero de 2017 y 21 de diciembre de 2017.*

- En el Concierto Económico no se especifican normas para identificar dónde se halla efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección.

- Esta noción debe ser conformada caso por caso teniendo en cuenta no sólo las circunstancias concretas objetivas, sino fundamentalmente la concreta sociedad de que se trate y, en particular, la actividad a la que se dedique.

*b. Resolución de la Junta Arbitral de 22 de diciembre de 2008.*

- El análisis de las pruebas aportadas deben llevar a la convicción de que la gestión administrativa y la dirección de los negocios de la entidad se encuentra en uno u otro territorio, común o foral.

*c. Resolución de la Junta Arbitral de 28 de enero de 2009.*

- Se concluye que la mayoría de las actividades de la gestión y dirección se realizaban en la sede social.

*d. Resolución de la Junta Arbitral de 14 de septiembre de 2018.*

- De la documentación, valorada en su conjunto, se desprende, que el obligado tributario desarrolla sus actividades económicas en territorio común, teniendo su centro de operaciones empresariales en dicho territorio, por lo que es razonable concluir que es en territorio común donde se obtienen la mayor parte de sus rentas.



*e. Resolución de la Junta Arbitral de 12 de abril de 2016.*

- Prestar especial atención a la actividad desarrollada.

*f. Resolución de la Junta Arbitral de 6 de febrero de 2017.*

- En una SICAV hay que distinguir la gestión del patrimonio social, de la dirección efectiva de los negocios, que cuando la anterior está encomendada a una sociedad gestora no precisa forzosamente ni de local, ni de empleados, por lo que el domicilio fiscal ha de localizarse en el lugar en el que los administradores y los órganos de gobierno de la entidad realicen las funciones de dirección.

*g. Resolución de la Junta Arbitral de 22 de diciembre de 2017.*

- Es relevante el hecho de que el obligado tributario haya tenido hasta cuatro empleados de alta en el régimen de trabajadores en territorio común y ninguno en territorio foral.

*h. Resoluciones de la Junta Arbitral de 26 de julio de 2011, 22 de diciembre de 2011, 30 de marzo de 2012, 27 de diciembre de 2012, 4 de mayo de 2015, 16 de julio de 2015 y 27 de julio de 2018.*

- Los indicios básicos del caso son la fecha de adquisición por tres personas físicas residentes en territorio común de la totalidad de las participaciones representativas de su capital, el nombramiento de dos de ellas como nuevos administradores solidarios y el traslado de su domicilio a territorio común.

*i. Sentencia del Tribunal Supremo de 20 de diciembre de 2016.*

- En las precarias e itinerantes dependencias alquiladas en territorio foral sólo se llevaban a cabo labores de muy escasa consistencia y significación para la marcha de la empresa.

*k. Sentencia del Tribunal Supremo de 23 de enero de 2013.*

- El Concierto Económico no alude al lugar donde se celebran las reuniones del órgano de administración, ni al lugar de custodia de los libros societarios, sino al lugar de gestión administrativa y dirección de los negocios.

*Sobre la situación de que parte de la dirección se realice en un territorio y parte en otro:*

*a. Resolución de la Junta Arbitral de 24 de noviembre de 2008.*

- El hecho de que una parte de las actuaciones de dirección de la entidad se lleve a cabo en un determinado territorio no basta para desvirtuar el hecho de que tanto la gestión administrativa como las restantes actividades de dirección se realicen en el territorio de otra Administración, que es la competente.

*b. Resolución de la Junta Arbitral de 6 de marzo de 2009.*

- No puede desconocerse que en cada uno de los centros comerciales también se llevan a cabo determinadas funciones, pero desde luego no son las más relevantes.

## V. EJEMPLO PRÁCTICO. TELETRABAJO.

- En el Impuesto sobre la Renta la residencia habitual constituye el punto de conexión que determina tanto la normativa aplicable, como la Administración competente.
- Lo importante no es dónde trabaje una persona, sino el lugar donde reside el contribuyente.

- Donde sí tiene trascendencia el lugar donde se presta el trabajo por cuenta ajena es en materia de retenciones.
- La clave en el caso de, por ejemplo, el teletrabajo, y a efectos de las retenciones del trabajo, se encuentra, no en el lugar en que uno presta o realiza el trabajo, que bien puede ser su propio domicilio, sino el lugar o territorio en que se ubique o encuentre el centro de trabajo al que está adscrito el trabajador.



## VI. CAMBIOS DE DOMICILIO FISCAL.

### 1. Obligación de comunicar el cambio de domicilio.

¿Quiénes están obligados a comunicar el cambio de domicilio?

- Impuesto sobre Sociedades: los sujetos pasivos.
- Impuesto sobre la Renta: las personas físicas.

## 2. Efectos del cambio de domicilio.

Las personas físicas residentes en territorio común o foral que pasen a tener su residencia habitual de uno al otro territorio cumplimentarán sus obligaciones tributarias de acuerdo con la nueva residencia, cuando ésta actúe como punto de conexión, a partir de ese momento.

## Dos conclusiones:

- ➔ El precepto sólo hace referencia a las personas físicas. Sin embargo, el Tribunal Supremo ha declarado que también alcanza a las personas jurídicas.
- ➔ La afirmación del Concierto de que el cumplimiento de las obligaciones tributarias se realizará a partir del momento en que se ha modificado debe ser matizada.