

**LA “DESLOCALIZACIÓN” MASIVA DE VEHÍCULOS:  
LÍMITES A LA ELECCIÓN Y AL CAMBIO DE DOMICILIO EN LA GESTIÓN DEL  
IMPUESTO SOBRE VEHÍCULOS DE TRACCIÓN MECÁNICA \***

**Dra. Montserrat Ballarín España**

Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad Pompeu Fabra

**Dra. Ana Belén Macho Pérez**

Profesora Agregada de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad Pompeu Fabra

I. Introducción .....	1
II. El “domicilio que consta en el permiso de circulación” como único punto de conexión en el Impuesto sobre Vehículos.....	3
III. La obligatoriedad de hacer constar en el permiso de circulación el domicilio legal del titular del vehículo .....	4
IV. El domicilio legal de las sociedades titulares de vehículos: el domicilio social.....	5
1. El principio de unidad del domicilio social.....	6
2. Límites a la elección del domicilio social .....	8
V. Conclusión: requisitos para admitir el cambio del domicilio de la sociedad titular del vehículo en el permiso de circulación .....	9

## I. INTRODUCCIÓN

En los últimos años, algunos municipios (entre ellos Barcelona o Madrid) están denunciando la “huida masiva” de flotas de vehículos titularidad de diversas sociedades de su padrón de vehículos a otros municipios donde aparentemente no radica la actividad de la sociedad y donde, además, su tributación por el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (en adelante, IVTM)<sup>1</sup> se ve disminuida. Este fenómeno, que ha llegado a perjudicar seriamente la suficiencia financiera de algunos municipios, originó que incluso la Federación Española de Municipios y

---

\* Comunicación presentada a la VII Jornada Oficina del Defensor del Contribuyente del Ayuntamiento de Madrid, "Problemática de los procedimientos tributarios en las Haciendas Locales", celebrada en Madrid el 14 de noviembre de 2011. En curso de publicación en la obra colectiva editada por Thomson-Civitas, Aranzadi. Este trabajo cuenta con la financiación de la Generalitat de Catalunya (2009 SGR 886) y del Ministerio de Ciencia e Innovación (DER2009-10470).

<sup>1</sup> El IVTM fue creado por la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales (en adelante, LRHL) y comenzó a exigirse, en sustitución del anterior Impuesto de Circulación de Vehículos, a partir del día 1 de enero de 1990. Actualmente se halla regulado en los arts. 92 a 99 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales (en adelante, TRLHL).

Provincias (FEMP) pidiera un cambio del criterio legal para determinar el sujeto activo<sup>2</sup> del IVTM. Dicho criterio en la actualidad se fija en el artículo 97 del TRLHL, según el cual la gestión tributaria del IVTM “*corresponde al Ayuntamiento del domicilio que conste en el permiso de circulación del vehículo*” y la FEMP considera que este criterio debería cambiarse por el del Ayuntamiento donde efectivamente se realice la actividad de las empresas titulares de los vehículos<sup>3</sup>.

El problema, que también se puede producir en caso de personas físicas, adquiere mayor relevancia en el caso de las empresas personas jurídicas, que son las que concentran la propiedad de un mayor número de vehículos; por ello, este trabajo se centra en los supuestos en que el sujeto titular de los vehículos es una persona jurídica, en particular, una sociedad de capital.

A efectos analíticos, en el fenómeno tratado podemos identificar cuatro agentes con intereses diversos e incluso contrapuestos, cuyos roles en todo el proceso pueden ser más activos o pasivos, pero en todo caso, necesarios. En primer lugar, el municipio que ha venido siendo el sujeto activo del IVTM satisfecho por una determinada persona jurídica y que, con o sin advertencia previa, se encuentra con que un día desaparecen de su padrón de vehículos los pertenecientes a dicha empresa<sup>4</sup>. Este primer municipio normalmente sitúa el gravamen de tributación del IVTM en el límite máximo permitido por la Ley<sup>5</sup>. En segundo lugar, el municipio que se convierte en el nuevo sujeto activo del IVTM, que amplía su padrón de vehículos, en ocasiones sin ningún contacto previo con la empresa propietaria y, en otras ocasiones, en clara connivencia con la misma<sup>6</sup>. Este segundo municipio sitúa en general su gravamen del IVTM en el límite mínimo de tributación permitido legalmente. En tercer lugar, la propia empresa que, considerando que puede conseguir un ahorro fiscal, “*traslada*” su tributación por el IVTM de un municipio a otro, con la simple gestión consistente en cambiar el domicilio que consta en el

---

<sup>2</sup> Entendemos por sujeto activo, el ente público titular de la potestad administrativa para la aplicación del tributo. Vid. MARTÍN QUERALT *et alii*, *Curso de Derecho financiero y tributario*, 21ª ed., Tecnos, Madrid, 2010, pp. 248 y 249. Sujeto activo que, en este caso, coincide además con el ente público titular de la competencia normativa (dentro de los márgenes permitidos por la Ley) y con el ente público destinatario del rendimiento del impuesto.

<sup>3</sup> Véase SUÁREZ PANDIELLO, J. (coordinador) *et alii*, *La financiación local en España: radiografía del presente y propuestas de futuro*, FEMP, Salamanca, 2008, p. 295.

<sup>4</sup> Un Ayuntamiento muy activo en la defensa de sus recursos tributarios frente a este fenómeno ha sido Pedrola (Zaragoza), como explican Pedro CORVINOS y Ángel VALERO: “*¿Pueden los sujetos pasivos del impuesto sobre vehículos de tracción mecánica, elegir libremente el municipio en el que domiciliar los permisos de circulación de sus vehículos?*”, 22 de junio de 2011, disponible en <http://administracionpublica.com/firmas/pedro-corvinos-y-angel-valero/>. Respecto a las actuaciones realizadas por el Ayuntamiento de Madrid para evitar este problema, véase el apartado V de este trabajo.

<sup>5</sup> El artículo 95 del TRLHL regula la cuota del IVTM y contempla un cuadro de tarifas, según la potencia y clase del vehículo. Los Ayuntamientos pueden incrementar dichas cuotas mediante la aplicación sobre ellas de un coeficiente, el cual no puede ser superior a 2 (art. 95.4 TRLHL). En caso de que los Ayuntamientos no hagan uso de esta facultad, se aplican subsidiariamente las cuotas previstas en la Ley (art. 95.5 TRLHL).

<sup>6</sup> Estos municipios han llegado a ser calificados como “*paraísos fiscales para vehículos*”, en GARCIA MARTÍNEZ, A. y VEGA BORREGO, F.A.: “El Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica”, en *Los Tributos Locales* (obra colectiva coordinada por MARÍN-BARNUEVO FABO, D.), 2ª edición, Civitas-Thomson, Ed. Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2010, p. 491. Tal denominación en algunos casos resulta claramente acertada. Así, por ejemplo, en junio de 2011 en la provincia de Barcelona, donde la tasa media de motorización (número de turismos por cada mil habitantes) es de 434/1000, existen casos como Aguilar de Segarra, que cuenta con 136 turismos por habitante, o Rajadell, que cuenta con 33 turismos por habitante. Ambos municipios en 2002 bajaron sus tarifas a la mitad del mínimo establecido en el TRLHL (contraviniendo de este modo el principio de legalidad tributaria, *ex arts.* 31.3 y 133 CE) y, aunque en 2004 las corrigieron, las dejaron en el mínimo legal. Actualmente, son dos de los quince municipios de la provincia que aún mantienen sus tarifas en el mínimo permitido por la ley. En el otro extremo (tarifas del IVTM altas y baja tasa de motorización) encontramos a Barcelona (366/1000) o L’Hospitalet de Llobregat (322/1000).

permiso de circulación de los vehículos de su titularidad. Y, en la realización de este trámite, entra en acción justamente el cuarto agente: la Jefatura Provincial de Tráfico, que, como veremos, desempeña un papel crucial en la gestión del IVTM, un tributo de gestión compartida, ya que la Jefatura Provincial de Tráfico es el órgano que realiza el cambio de domicilio en el permiso de circulación de los vehículos y notifica a los respectivos Ayuntamientos las altas y bajas<sup>7</sup>.

Al margen de las valoraciones económicas que puedan realizarse sobre la conducta consistente en elegir el Ayuntamiento en el cual satisfacer el IVTM, procede plantearse cuál es el marco normativo en el que se sitúa tal elección, y cuestionarse si se trata de una conducta jurídicamente admisible a la luz de la normativa actual.

## II. EL “DOMICILIO QUE CONSTA EN EL PERMISO DE CIRCULACIÓN” COMO ÚNICO PUNTO DE CONEXIÓN EN EL IMPUESTO SOBRE VEHÍCULOS

Tal como adelantamos al inicio, el sujeto activo del IVTM se infiere del art. 97 del TRLRL, que señala que: “*La gestión, liquidación, inspección y recaudación, así como la revisión de los actos dictados en vía de gestión tributaria corresponde al ayuntamiento del domicilio que conste en el permiso de circulación del vehículo*”; siendo este domicilio el que determina también la competencia normativa y la atribución del rendimiento del tributo. Por tanto, para la norma, “el domicilio que conste en el permiso de circulación” es el criterio exclusivo para determinar el punto de conexión del IVTM. Y así se ha ratificado por la jurisprudencia que se ha ocupado del tema, como veremos a continuación.

Seguramente, la sentencia que mejor ha argumentado en el sentido apuntado por la Ley es la del TSJ de Cataluña de 24 de febrero de 2003<sup>8</sup>, que además de citar el art. 98 de la LRHL (actual art. 97 del TRLHL), se remonta a los antecedentes de la regulación actual y a los debates parlamentarios de la tramitación de la LRHL. En este sentido, recuerda que el Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril<sup>9</sup> señalaba que las personas naturales debían pagar el IVTM en el domicilio donde residieran habitualmente (que sería, en caso de duda, la última inscripción en el padrón) y las personas jurídicas donde tuvieran su domicilio fiscal (aunque en este último caso, si existían vehículos afectos a actividades que se ejercieran en municipios distintos al del domicilio fiscal, el lugar donde estuviera la dependencia de la actividad determinaba el lugar de tributación)<sup>10</sup>. En la misma ley se fijaba el procedimiento para dirimir los conflictos de atribuciones entre dos o más Ayuntamientos en estos supuestos, que podía concluir en un conflicto de competencias<sup>11</sup>. Se advierte, por tanto, que el régimen jurídico que precedió al actual

---

<sup>7</sup> Como destacó BARQUERO ESTEBAN, J.M., en *La gestión de los tributos locales: aspectos competenciales*, Civitas, Madrid, 1998, pp. 269 y 270, la cooperación interadministrativa entre el ámbito municipal y Tráfico tiene una influencia decisiva, y en ocasiones problemática, en la gestión tributaria del IVTM, la cual pivota sobre la información que tienen los registros de Tráfico, pensados para una finalidad distinta de la exacción de tributos. Respecto al papel concreto de las Jefaturas de Tráfico en el caso que analizamos, véase *infra* apartado III.

<sup>8</sup> Sentencia del TSJ de Cataluña (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 1ª), de 24 de febrero de 2003 (recurso núm. 2587/1997), cuyo ponente fue Emilio Aragonés Beltrán.

<sup>9</sup> *Cfr.* art. 364 del Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, por el que se aprobó el Texto Refundido de las Disposiciones Legales vigentes en materia de Régimen Local.

<sup>10</sup> Texto original, publicado el 22/04/1986, en vigor a partir del 13/05/1986.

<sup>11</sup> El art. 365 del Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, establecía lo siguiente: “*1. Cuando se produzca conflicto de atribuciones entre dos o más Ayuntamientos que se consideren con derecho para la exacción del Impuesto sobre un mismo vehículo, por no existir acuerdo sobre el domicilio fiscal de su titular, el contribuyente realizará el pago del Impuesto en el Ayuntamiento que estime es el de su domicilio y podrá oponerse a la*

establecía unas distinciones o “sutilezas” en cuanto a la determinación de los puntos de conexión que la regulación actual no posee y que, obviamente, en el momento de la reforma se valoraron y desestimaron. A mayor abundamiento, se recuerda también que durante la tramitación de la LRHL se formuló una enmienda que proponía optar por el “*domicilio legal del propietario del vehículo*”, la cual se desestimó argumentando que ello crearía una mayor complicación, siendo “más fácil o más sencillo para la gestión municipal” el criterio formal del permiso.

De acuerdo con lo anterior, puede afirmarse que el punto de conexión en el IVTM es un “domicilio registral”, que es el que consta en el permiso de circulación, tras su tramitación por la Jefatura de Tráfico. Algunos expertos en Haciendas locales entienden que este criterio legal debería cambiarse, *de lege ferenda*, y sustituirse por el domicilio real de las empresas titulares de los vehículos, aquel lugar donde realicen principalmente su actividad; o sugieren aplicar un coeficiente variable sobre las cuotas del IVTM vinculado al nivel de uso del vehículo en el territorio municipal<sup>12</sup>. Sin entrar a analizar la adecuación del actual punto de conexión en atención a la naturaleza y hecho imponible del impuesto<sup>13</sup>, ni su carácter de presunción *iuris tantum* o *iuris et de iure*<sup>14</sup>, nosotras entendemos que el problema analizado en este trabajo puede resolverse manteniendo el actual criterio legal, tan sólo interpretando correctamente la norma y aplicándola de acuerdo con esta interpretación. Hay que tener presente que el criterio establecido por la Ley, al tratarse de un criterio formal o registral, facilita la gestión del impuesto y evita costes administrativos y presión fiscal indirecta sobre el sujeto pasivo.

### III. LA OBLIGATORIEDAD DE HACER CONSTAR EN EL PERMISO DE CIRCULACIÓN EL DOMICILIO LEGAL DEL TITULAR DEL VEHÍCULO

Para determinar cuál es el domicilio que debe constar en el permiso de circulación del vehículo, hay que acudir a la normativa de tráfico. El Reglamento General de Vehículos (en adelante, RGV)<sup>15</sup> indica que el permiso de circulación deberá solicitarse junto con la matriculación del vehículo ante la Jefatura de Tráfico de la provincia en la que tenga su “*domicilio legal*” el

---

*liquidación que le practique cualquier otro Ayuntamiento por el mismo concepto, acreditando el pago en cuestión. 2. El Ayuntamiento que se estime con derecho preferente para el cobro del Impuesto podrá plantear el oportuno conflicto de competencias en la forma prevista en el artículo 50.2 de la Ley 7/1985, Reguladora de las Bases de Régimen Local”* (Texto original, publicado el 22/04/1986, en vigor a partir del 13/05/1986).

<sup>12</sup> En el primer sentido, como ya hemos señalado, *vid.* SUÁREZ PANDIELLO, J. (coordinador) *et alii*, *La financiación local...*, *cit.*, 2008, p. 295. En el segundo sentido, *vid.* POVEDA BLANCO, F., “La eficiencia en la Hacienda Local: algunos cambios necesarios”, en SERRANO ANTÓN, F. (Coord.), *La conciencia fiscal y el marketing tributario en las Haciendas Locales*, Thomson-Civitas y Ayuntamiento de Madrid, Ed. Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2007, p. 173.

<sup>13</sup> Según el art. 92.1 TRLHL, “*el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica es un tributo directo que grava la titularidad de los vehículos de esta naturaleza, aptos para circular por las vías públicas, cualesquiera que sean su clase y categoría*”. Se trata, por tanto, de un impuesto que grava ciertos elementos patrimoniales del sujeto pasivo, los vehículos de motor - bienes muebles, que se caracterizan por su posibilidad de traslación-. A diferencia de otros impuestos municipales (como el Impuesto sobre Bienes Inmuebles), la materia imponible no radica en uno o varios municipios determinados. De ahí que el punto de conexión deba relacionarse con el domicilio de la persona titular de los elementos patrimoniales gravados.

<sup>14</sup> Entendemos, tal como indican GARCIA MARTINEZ, A. Y BORREGO, F.A.: “El impuesto...”, *cit.*, 2010, p. 387, que la prevalencia en todo caso del criterio registral como presunción *iuris et de iure* en la regulación del IVTM puede conducir “a resultados paradójicos y contrarios a los principios de justicia tributaria”, sobre todo porque pueden llegar a gravar manifestaciones de capacidad económica inexistentes. Pero esta cuestión no es relevante para el problema que aquí analizamos ni para la solución que proponemos.

<sup>15</sup> Aprobado por Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre. También puede verse el Real Decreto 1576/1989, de 22 de diciembre, por el que se dictan normas para la aplicación del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.

propietario o el arrendatario con opción de compra o a largo plazo<sup>16</sup>, acompañado de determinados documentos que acreditan, además de los requisitos técnicos del vehículo y el cumplimiento de las obligaciones tributarias, la “*personalidad y domicilio*” del interesado<sup>17</sup>.

El domicilio legal del propietario del vehículo es, por tanto, el criterio que determina cuál es la Jefatura de Tráfico competente para gestionar la matriculación y el permiso de circulación. Y aunque el precepto del RGV no especifica cuál es el “domicilio del interesado” que se debe acreditar, una interpretación sistemática del precepto nos lleva a considerar que éste es el “domicilio legal”<sup>18</sup>. Esta interpretación se refuerza cuando la normativa señala que, una vez comprobados los extremos correspondientes, la Jefatura de Tráfico autorizará, si procede, la matriculación del vehículo, en cuyo caso expedirá el permiso de circulación, que se entregará al interesado y también se comunicará, entre otros, “*al ayuntamiento del domicilio legal del titular del vehículo*”<sup>19</sup>.

Se establece además que, cuando se produzca cualquier cambio en el nombre, apellidos o *domicilio* del titular del permiso que no implique modificación de la titularidad registral del vehículo, deberá comunicarse en el plazo de quince días ante la Jefatura de Tráfico que expidió el permiso, o ante la de la provincia del nuevo domicilio del titular, debiendo dicha Jefatura notificar “*el cambio de domicilio a los correspondientes Ayuntamientos*”<sup>20</sup>.

En definitiva, de la interpretación conjunta de estos preceptos, se deduce que el domicilio que deberá constar en el permiso de circulación es el “domicilio legal” del titular del vehículo, que en la mayoría de los casos será su propietario, pero que también puede ser el arrendatario con opción de compra o a largo plazo.

#### IV. EL DOMICILIO LEGAL DE LAS SOCIEDADES TITULARES DE VEHÍCULOS: EL DOMICILIO SOCIAL

El domicilio es un concepto esencial en las relaciones jurídicas; es la sede jurídica de la persona, fundamental para el cumplimiento de sus deberes y el ejercicio de sus derechos. Para determinar cuál es el domicilio legal de las personas, atendemos a lo dispuesto en la normativa civil; y, en particular, puesto que este trabajo se centra en las sociedades de capital titulares de vehículos, nos interesa especialmente lo dispuesto en la normativa mercantil.

De acuerdo con los arts. 40 y 41 del Código civil (en adelante, CC), el domicilio será, con carácter general, en el caso de las personas físicas, el lugar de su residencia habitual; y, en el caso de las personas jurídicas, el que determine la ley que las ha creado o el que fijen los estatutos, y, subsidiariamente, el de su representación legal o donde ejerzan sus principales funciones<sup>21</sup>.

---

<sup>16</sup> Cfr. art. 28.1 RGV. Obsérvese que la norma no se refiere específicamente al “domicilio fiscal” (art. 48 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria), sino al “domicilio legal”.

<sup>17</sup> Cfr. art. 28.2 RGV.

<sup>18</sup> Interpretación que tiene en cuenta toda la norma y el texto legislativo en el que se integra. Vid. DÍEZ-PICAZO, Luis y GULLÓN, Antonio, *Sistema de Derecho civil, Volumen I, Introducción. Derecho de la persona. Autonomía privada. Persona jurídica*, 11ª ed., Tecnos, Madrid, 2003, pp. 168 y 169.

<sup>19</sup> Cfr. art. 28.4 RGV.

<sup>20</sup> Cfr. art. 30.2 RGV.

<sup>21</sup> El art. 41 del CC establece lo siguiente: “*Cuando ni la ley que las haya creado o reconocido, ni los estatutos o las reglas de fundación fijaren el domicilio de las personas jurídicas, se entenderá que lo tienen en el lugar en que se*

Si el domicilio es fundamental en el caso de las personas físicas, todavía tiene más relevancia, si cabe, en el caso de las sociedades mercantiles. El domicilio de las sociedades permite localizar su actividad jurídica y es el criterio al que el ordenamiento vincula múltiples funciones: no sólo la función básica de ser el lugar de cumplimiento de las obligaciones y de ejercicio de los derechos; sino también el lugar donde se reúnen los órganos sociales; el criterio para atribuir la competencia registral; o la competencia de los tribunales; etc<sup>22</sup>.

Si examinamos lo dispuesto en la normativa mercantil, el art. 9.1 del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital (en adelante, TRLSC), establece que: “*Las sociedades de capital fijarán su domicilio dentro del territorio español en el lugar en que se halle el centro de su efectiva administración y dirección, o en el que radique su principal establecimiento o explotación*”.

El domicilio ha de consignarse en el contrato de la sociedad y debe referenciarse de forma precisa en toda su documentación (art. 24 del Código de Comercio)<sup>23</sup>. Debe fijarse en los estatutos de la sociedad y es objeto de inscripción en el Registro Mercantil<sup>24</sup>.

Pero además, el domicilio de las sociedades ha de ser único y fijado conforme a lo dispuesto en la ley, como veremos a continuación.

### *1. El principio de unidad del domicilio social*

En el caso de las personas jurídicas, existe práctica unanimidad en la doctrina sobre la imposibilidad de admitir más de un domicilio<sup>25</sup>. Es ampliamente compartido el *principio de unidad* del domicilio social, que se desprende tanto del art. 41 CC como de la legislación especial sobre sociedades (art. 9 TRLSC). La existencia de una pluralidad de domicilios no se

---

*halle establecida su representación legal, o donde ejerzan las principales funciones de su instituto*”. Son criterios subsidiarios, por tanto, el lugar donde esté establecida la representación legal, y el lugar donde la persona jurídica ejerza sus principales funciones, por este orden. Vid. DÍEZ-PICAZO, L. y GULLÓN, A., *Sistema..., cit.*, 2003, p. 597; y LACRUZ, José Luis *et alii*, *Elementos de Derecho civil, I. Parte general, Volumen segundo: Personas*, 6ª ed., Dykinson, Madrid, 2010, p. 283.

<sup>22</sup> Vid. PAZ-ARES, Cándido, en URÍA, Rodrigo; MENÉNDEZ, Aurelio *et alii*, *Curso de Derecho Mercantil*, tomo I, 2ª ed., Thomson-Civitas, Ed. Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2006, p. 584; y LACRUZ, J.L. *et alii*, *Elementos..., cit.*, 2010, pp. 281 y 282.

<sup>23</sup> Artículo 24 del Código de Comercio, aprobado por Real Decreto de 22 de agosto de 1885, en la redacción dada por el art. 1 de la Ley 19/1989, de 25 de julio, de reforma parcial y adaptación de la legislación mercantil a las Directivas de la CEE en materia de sociedades: “*Los empresarios individuales, sociedades y entidades sujetos a inscripción obligatoria hará constar en toda su documentación, correspondencia, notas de pedido y facturas, el domicilio y los datos identificadores de su inscripción en el Registro Mercantil (...)*”.

<sup>24</sup> Sobre la fijación estatutaria del domicilio y su inscripción registral, puede verse BENAVIDES VELASCO, Patricia, *El domicilio de las sociedades mercantiles de capital*, Marcial Pons, Madrid-Barcelona, 2004, pp. 80-90.

<sup>25</sup> Para las personas físicas, el Código Civil (art. 40 CC) parece admitir la pluralidad de domicilios reales, cuando la persona resida con carácter permanente o habitual en más de un lugar, y ello en beneficio de los terceros. Así es compartido por la doctrina civilista, a falta de una regla en el CC español semejante a la existente en el *Code* francés, que considera como domicilio de la persona física tan sólo “*el lugar donde tenga su principal establecimiento*” (art. 101 *Code*). Vid. DÍEZ-PICAZO, L. y GULLÓN, A., *Sistema..., cit.*, 2003, p. 274; y LACRUZ, J.L. *et alii*, *Elementos..., cit.*, 2010, pp. 221 y 222. Ahora bien, el art. 15 LBRL, tras establecer que “*toda persona que viva en España está obligada a inscribirse en el Padrón del Municipio en el que resida habitualmente*”, aclara que “*quien viva en varios Municipios deberá inscribirse únicamente en el que habite durante más tiempo al año*”. Por tanto, existirá un único domicilio registral.

prohíbe de forma expresa en el ordenamiento<sup>26</sup>, pero su admisión chocaría de una forma elemental con el principio de seguridad jurídica (el tráfico requiere certidumbre acerca de la localización de la actividad jurídica de las sociedades) y, además, el desdoblamiento de domicilios puede producir disfunciones cuando el domicilio es el punto de conexión elegido con determinados efectos jurídicos (por ejemplo, como criterio de selección de la competencia registral)<sup>27</sup>.

El principio de unidad del domicilio de la persona jurídica no obsta a que puedan crearse otros establecimientos, representaciones, delegaciones u oficinas distintas del domicilio social; una persona jurídica puede tener diferentes locales a efectos organizativos o empresariales<sup>28</sup>. Ahora bien, tal como señala PAZ-ARES, “*esta libertad de fijación de sedes secundarias (sean sucursales o no a efectos del art. 295 RRM) debe matizarse en el sentido de que ninguna sede distinta del domicilio puede configurarse formalmente como sede principal u oficina principal, puesto que ello equivaldría a establecer de facto un doble domicilio haciendo surgir en el tráfico la duda y, en definitiva, el riesgo de confusión (v. Res. DGRN de 17 de julio de 1956)*”<sup>29</sup>.

Efectivamente, la Resolución de la Dirección General de Registros y del Notariado (en adelante, DGRN) de 17 de julio de 1956 se pronunciaba ya sobre el principio de unidad del domicilio de las sociedades. Ante la cuestión de “*si constituye indeterminación del domicilio social el hecho de venir establecido por los Estatutos en una población, concretamente Bilbao, y a la vez disponerse en ellos que «la Oficina Central funcionará en Madrid mientras el Consejo no acuerde otra cosa»*”, la DGRN considera: “*Que, sin desconocer la posibilidad de establecer en lugares distintos del domicilio, sucursales, agencias o delegaciones, y menos aún oficinas, que incluso, centralicen la dirección puramente técnica o industrial de la empresa, pero que, por lo mismo, desde el punto de vista jurídico, nunca merecerían tal calificativo de centrales, es evidente que como quiera que el domicilio de las personas jurídicas -de acuerdo con las exigencias de amplio significado jurídico respecto de los terceros, los socios y los órganos sociales, y en congruencia con el carácter realista del domicilio de las personas físicas- no constituye una simple localización ficticia, sino el mismo centro administrativo y funcional de la sociedad, al preverse en los Estatutos, después de fijado el domicilio en Bilbao, que «la oficina central», sin más especificaciones, funcionará en Madrid, queda indeterminado el domicilio, por ser ambas expresiones contradictorias, e infringido, por tanto el artículo 11.3º, letra c) de la Ley de Sociedades Anónimas*”.

En definitiva, en este caso, en el que se pretendía fijar estatutariamente el domicilio social en Bilbao y mantener la oficina central en Madrid, la DGRN no lo admitió. Con menos razón se puede pretender que la apertura de una delegación u oficina en un municipio suponga el cambio del domicilio legal de la sociedad a dicho municipio.

---

<sup>26</sup> Existe algún precedente de Derecho comparado, como el supuesto excepcional de doble domicilio o *Doppelsitz* de las personas jurídicas, cuando dicho desdoblamiento se requiera por razones materiales fundadas, como p. ej. necesidades organizativas o empresariales impuestas por un proceso de fusión. Sin embargo, en nuestro ordenamiento, la doctrina mercantilista mayoritaria considera que no es posible este planteamiento. *Vid.* PAZ-ARES, C., en URÍA, R.; MENÉNDEZ, A. *et alii*, *Curso...*, cit., 2006, pp. 585 y 586. De pretender admitirse el doble domicilio de las sociedades, entendemos que en todo caso debería constar en los estatutos de la sociedad y fundarse en razones justificadas.

<sup>27</sup> *Vid.* PAZ-ARES, C., en URÍA, R.; MENÉNDEZ, A. *et alii*, *Curso...*, cit., 2006, pp. 585 y 586.

<sup>28</sup> *Vid.* por todos LACRUZ, J.L. *et alii*, *Elementos...*, cit., 2010, p. 282.

<sup>29</sup> *Vid.* PAZ-ARES, C., en URÍA, R.; MENÉNDEZ, A. *et alii*, *Curso...*, cit., 2006, pp. 586 y 587.

## 2. Límites a la elección del domicilio social

Otra cuestión esencial para el tema que estamos tratando, también controvertida, es determinar si, en la fijación del domicilio social, rige un principio de libertad (libre elección del domicilio por las partes) o un principio de necesidad (el domicilio social debe coincidir con el centro de intereses efectivo de la sociedad). La mayoría de la doctrina entiende que el domicilio social debe tener necesariamente una conexión con el domicilio real, que en el caso de las sociedades es el lugar de la administración social efectiva o el lugar de la principal explotación de la actividad (uno de los dos). Éstos son precisamente los criterios que subsidiariamente establece el art. 41 CC, en caso de no fijarse un domicilio en los estatutos; y son los criterios que establece la legislación de sociedades, art. 9.1 TRLSC<sup>30</sup>. También éste es el criterio que se desprende de la Resolución de la DGRN de 17 de julio de 1956 antes citada.

Por consiguiente, siguiendo a la doctrina mayoritaria, el domicilio social, además de cumplir con el principio de unidad, debe cumplir con el principio de obligatoriedad<sup>31</sup>. El domicilio social no es de libre elección. Debe fijarse o bien en el lugar donde se halle el centro de la efectiva administración o dirección, o bien donde radique el principal establecimiento o explotación de la sociedad<sup>32</sup>.

En definitiva, el domicilio legal de la sociedad ha de ser único y determinado conforme a lo dispuesto en la ley; y, para que puede admitirse un cambio de dicho domicilio legal, debe acreditarse que ha cambiado el domicilio social fijado en los estatutos<sup>33</sup>.

---

<sup>30</sup> Vid. LACRUZ, J.L. *et alii*, *Elementos...*, cit., 2010, p. 282. El domicilio no puede ser arbitrario; debe fijarse en el lugar donde radique la sede de actuación de la persona, que, en el caso de las sociedades, es donde se halle establecida su efectiva administración, o donde radique su principal establecimiento o explotación.

<sup>31</sup> Aquella parte de la doctrina mercantilista que, en cambio, considera que los socios gozan de libertad de elección a la hora de fijar el domicilio social en los estatutos (domicilio electivo, que no necesariamente debe coincidir con el domicilio real), se basan precisamente en el art. 41 CC (el criterio del domicilio real es subsidiario respecto del domicilio electivo); y además señalan que, para preservar la libertad de elección de los socios y al mismo tiempo proteger a los terceros, cabe establecer mecanismos adicionales de garantía, como la posibilidad de que los terceros puedan elegir el domicilio a tener en cuenta, en caso de discordancia entre el domicilio electivo o estatutario y el domicilio real u operativo, tal como prevé la legislación sobre sociedades (actualmente, el art. 10 TRLSC). Véase en este sentido: PAZ-ARES, C., en URÍA, R.; MENÉNDEZ, A. *et alii*, *Curso...*, cit., 2006, pp. 587 y 588.

<sup>32</sup> Vid. VICENT CHULIÁ, Francisco, *Introducción al Derecho mercantil*, 21ª ed., Tirant lo Blanch, Valencia, 2008, p. 343. Si bien el autor se refiere aquí al domicilio de las sociedades anónimas, puede extenderse al resto de sociedades de capital.

<sup>33</sup> Éste es el criterio de la DGRN, que en su Resolución de 2 de diciembre de 1993, Fundamento de Derecho tercero, destaca “la conveniencia de la correcta constatación registral del domicilio de las Sociedades, cuya trascendencia no queda circunscrita a la publicación de su ubicación física (con objeto de indicar el lugar de celebración de las Juntas o de examinar la contabilidad, entre otras vicisitudes sociales) (...). La correcta descripción del domicilio cobra asimismo particular interés por el hecho de que, al constituirse en el lugar de imputación de las relaciones jurídicas que le afecten (arts. 40 y 41 del Código Civil), resulta de interés tanto respecto de los socios como de terceros. En consecuencia, las cuestiones en torno al domicilio social no son de exclusiva incumbencia de la Sociedad”. En definitiva, la correcta constatación registral del domicilio de las sociedades es fundamental frente a terceros, como lugar de imputación de las relaciones jurídicas. En este caso, ante un mero cambio de numeración de una calle (que no supone un cambio de la ubicación física de la sociedad), la DGRN exigió que el Registro se cerciorase de la veracidad y de los extremos de dicho cambio (en este caso, requiriendo la certificación municipal, en la que se hiciese explícita referencia a la numeración anterior y a su correspondencia actual). Con más razón debe acreditarse, por tanto, un traslado del domicilio social a otro municipio.



## V. CONCLUSIÓN: REQUISITOS PARA ADMITIR EL CAMBIO DEL DOMICILIO DE LA SOCIEDAD TITULAR DEL VEHÍCULO EN EL PERMISO DE CIRCULACIÓN

Los requisitos que la Dirección General de Tráfico (en adelante, DGT) debe exigir para cambiar el domicilio que consta en el permiso de circulación de los vehículos titularidad de una sociedad vienen predeterminados por las conclusiones alcanzadas hasta este momento. Consideramos que de ningún modo la DGT puede obviar la necesidad de que el domicilio que conste en el permiso de circulación del vehículo se corresponda con el domicilio legal de la sociedad (domicilio social)<sup>34</sup>. Y también ha de tener presente que el domicilio ha de responder al principio de unidad (una sociedad no puede contar con distintos domicilios) y debe fijarse en el lugar donde se halle el centro de la efectiva administración o dirección, o bien donde radique el principal establecimiento o explotación de la sociedad<sup>35</sup>.

Por otra parte, el traslado del domicilio social exige modificación estatutaria y su inscripción en el Registro Mercantil<sup>36</sup>; siendo el procedimiento de modificación distinto dependiendo de si el traslado es dentro del mismo término municipal; dentro de la misma provincia; a una provincia distinta; fuera del territorio español y, en este último caso, dentro o fuera de la Unión Europea<sup>37</sup>. Es preciso subrayar que tales formalismos son los exigidos por el ordenamiento para cambiar el domicilio social y, en consecuencia, la administración de tráfico debería exigir escrupulosamente su cumplimiento, no realizando ningún cambio de domicilio social en el que, de forma fehaciente, tales extremos no queden acreditados.

---

<sup>34</sup> En un caso en el que el permiso de circulación no se admitió como prueba suficiente, el Tribunal *a quo* declaró que el domicilio social de la persona jurídica a cuyo nombre constaba el vehículo matriculado en la provincia de Santa Cruz de Tenerife, según certificación expedida por la Jefatura de Tráfico, era el domicilio que debía determinar el Ayuntamiento competente para liquidar y recaudar el impuesto. *Vid.* Sentencia del TSJ de Canarias, Santa Cruz de Tenerife (Sala de lo contencioso-administrativo) de 29 de septiembre de 2000 (recurso núm. 449/1998), ponente Jaime Guilarte Martín-Calero, *cit.* en FERNÁNDEZ MARÍN, Fernando, *Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2007, p. 147.

<sup>35</sup> A nuestro juicio, el domicilio social que se fije en los estatutos debe coincidir con aquél que sea el domicilio real u operativo de la sociedad (no puede optarse, por ejemplo, por fijar el domicilio social en una sucursal). Así se desprende de lo dispuesto en la normativa mercantil (art. 9 TRLSC). Por ello, entendemos que podría llegar a anularse un acuerdo de fijación o de cambio del domicilio social a un lugar que no coincida con el domicilio real de la sociedad. No obstante, tal como señalan URÍA, R., MENÉNDEZ, A. y GARCÍA DE ENTERRÍA, J.: “*dado que el cumplimiento de estos criterios legales resulta de difícil control en fase de constitución o, en su caso, de modificación estatutaria (aunque v. STS de 27 de marzo de 2001, decretando la nulidad del acuerdo de una sociedad que decidió no cambiar el domicilio social cuando existía obligación de hacerlo), la Ley se ocupa expresamente de la posible discordancia entre el domicilio efectivamente escogido y el que correspondería conforme a tales criterios. En tal caso, y con el ánimo de proteger a quienes se relacionan con la sociedad confiando en el domicilio real, el artículo 6.2 [actualmente, art. 10 TRLSC] dispone que “los terceros podrán considerar como domicilio cualquiera de ellos” (al respecto, v. STS de 28 de noviembre de 1998)” (vid. URÍA, R.; MENÉNDEZ, A. *et alii*, *Curso...*, *cit.*, 2006, p. 816).*

A los efectos de este trabajo, pese a la dificultad de controlar la coincidencia entre el domicilio social y el domicilio real, e incluso admitiendo una posible libertad de fijación del domicilio estatutario por las partes - como defiende una doctrina minoritaria -, no se altera la premisa de que la sociedad sólo puede tener un domicilio legal (el domicilio estatutario), siendo dicho domicilio el que debe constar en el permiso de circulación. No se trata de comprobar si el domicilio registral coincide con el domicilio real, sino de una cuestión distinta: comprobar si el domicilio registral coincide con el domicilio legal (el domicilio estatutario).

<sup>36</sup> El art. 290 TRLSC dispone lo siguiente: “*Escritura e inscripción registral de la modificación. 1. En todo caso, el acuerdo de modificación de estatutos se hará constar en escritura pública que se inscribirá en el Registro Mercantil. El registrador mercantil remitirá de oficio, de forma telemática y sin coste adicional alguno, el acuerdo inscrito para su publicación en el Boletín Oficial del Registro Mercantil”.*

<sup>37</sup> Véase al respecto extensamente BENAVIDES VELASCO, Patricia, *El domicilio de las sociedades...*, *cit.*, 2004, pp. 167-211.

Desde esta perspectiva, resulta difícil admitir la forma en que ha actuado hasta ahora la DGT, permitiendo efectuar cambios de domicilios de sociedades con el mero justificante de un alta en el Impuesto de Actividades Económicas en un municipio<sup>38</sup>, para lo que basta contar en dicho municipio con cualquier local<sup>39</sup>; así como dando libertad a las empresas a la hora de escoger el domicilio que constará en el permiso de circulación de sus vehículos<sup>40</sup>.

Hay que lamentar también que los tribunales que se han ocupado del tema no hayan obligado a rectificar el *modus operandi* de la administración de tráfico. Según nuestros conocimientos, a nivel jurisprudencial, las primeras y únicas sentencias que han entrado en el fondo de esta cuestión son diversas sentencias de Juzgados de lo Contencioso-Administrativo (en adelante, JCA) de Zaragoza de los años 2010 y 2011<sup>41</sup>. Tras sufrir la baja de varios centenares de vehículos, el Ayuntamiento de Pedrola (Zaragoza) inició un procedimiento de inspección y liquidó el IVTM a sus titulares como si los vehículos no hubieran causado baja en su padrón. Las notificaciones realizadas a las empresas fueron impugnadas en vía contencioso-administrativa y los tribunales acabaron dando la razón a las empresas, aduciendo la libertad de elección del domicilio que consta en el permiso de circulación y, por ende, del municipio donde tributar por el IVTM.

El tema aquí tratado también ha sido llevado a los Tribunales por el Ayuntamiento de Madrid. Este Ayuntamiento requirió en su día a la DGT para que derogase todas las instrucciones, circulares y directrices que posibilitaban tanta flexibilidad en la elección del domicilio. La resolución por la que la DGT se negó a cumplir con tal requerimiento (de 11 de mayo de 2005) fue impugnada por el propio Ayuntamiento ante el TSJ de Madrid, solicitando lo siguiente: 1) que se restringiese la interpretación flexible del concepto de domicilio del titular del vehículo en relación con la expedición del permiso de circulación; 2) la revocación de los cambios de domicilio efectuados en los últimos cinco años en aplicación de este criterio flexible; y 3) el cese de cara al futuro de tal criterio. Sin embargo, la demanda no progresó, más por temas procesales que por cuestiones de fondo: el TSJ desestimó el asunto<sup>42</sup> por tratarse de una instancia revisora (que no puede hacer declaraciones de cara a futuro) y tampoco ordenó la revisión de los posibles casos de los últimos cinco años, debido a que se ignoraban los actos administrativos concretos a

---

<sup>38</sup> Como ponen de relieve Pedro Corvinos y Ángel Valero, en “¿Pueden los sujetos pasivos...?”, 2011, p. 12, “El único requisito que se exige es dar de alta un local a efectos del IAE en el municipio en el que se pretenden domiciliar los permisos de circulación de los vehículos. Se trata de un requisito meramente formal como lo prueba el que en los asuntos resueltos los locales que se dan de alta tienen, en algunos casos, una superficie mínima de unos 10 o 15 m<sup>2</sup>. Y se da la circunstancia, ya expuesta, que algunos de los locales que dan de alta algunas de las empresas es la propia Casa Consistorial del Ayuntamiento beneficiario y, en otro de los casos, el local es de titularidad municipal y se le cede a la empresa para facilitarle el cambio en los permisos de circulación”.

<sup>39</sup> Respecto a la importancia del concepto “local” en el IAE, desarrollado en la Regla 6ª del Anexo II del Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas, véase GARCÍA MARTÍNEZ, A.: “El Impuesto sobre Actividades Económicas”, en “Los tributos locales...”, 2ª ed., cit., 2010, pp. 187-194. Asimismo, la Regla 10ª.3 de la mencionada instrucción señala que: “Si una misma actividad se ejerce en varios locales, el sujeto pasivo estará obligado a satisfacer tantas cuotas mínimas municipales, incrementadas, en su caso, con los coeficientes previstos en los artículos 88 y 89 de la Ley 39/1988, cuantos locales en los que ejerza la actividad. Si en un mismo local se ejercen varias actividades, se satisfarán tantas cuotas mínimas municipales cuantas actividades se realicen, aunque el titular de éstas sea la misma persona o entidad”.

<sup>40</sup> Como indicaron tiempo atrás M.A. RODRIGO RUIZ o I. MERINO JARA, citados ambos por GARCÍA MARTÍNEZ, A. Y VEGA BORREGO, F.A.: “El Impuesto...”, cit., 2010, p. 490, nota 264.

<sup>41</sup> En particular, dos sentencias del JCA núm. 2 de 23 de septiembre de 2010 (núm. 301/2010) y 14 de octubre de 2010 (núm. 310/2010); una sentencia del JCA núm. 5 de 8 de febrero de 2011 (núm. 42/2011); y tres sentencias del JCA núm. 1 de 10 de marzo de 2011 (núm. 96/2011 y 97/2011) y de 11 de marzo de 2011 (núm. 98/2011).

<sup>42</sup> Sentencia del TSJ de Madrid (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 1ª) de 19 de julio de 2007 (recurso núm. 828/2005), ponente Francisca Mª de Flores Rosas Carrión.

que afectaría la revisión. Y, aunque el Ayuntamiento de Madrid recurrió en casación ante el TS, el recurso de casación fue inadmitido, también por cuestiones formales (STS de 18 de julio de 2011<sup>43</sup>).

En definitiva, para erradicar la “deslocalización” masiva de vehículos titularidad de una sociedad proponemos una interpretación que no coincide con la seguida hasta ahora por la DGT, ni ha sido avalada tampoco por ningún pronunciamiento judicial. Sin embargo, entendemos que es una interpretación totalmente respetuosa con la Ley, que, al mismo tiempo, facilita la gestión del impuesto (evitando costes administrativos y presión fiscal indirecta) y protege los intereses de los municipios que, haciendo uso de su autonomía tributaria, establecen tarifas del IVTM en los tramos más altos permitidos por el TRLHL. Propugnamos que, para realizar el cambio de domicilio legal de una sociedad que sea titular de vehículos, es decir, el cambio del domicilio que debe constar en el permiso de circulación y que determina el Ayuntamiento sujeto activo del IVTM, la DGT debe exigir en todo caso la acreditación de la modificación estatutaria donde conste el cambio del domicilio social. Y, como corolario, estimamos que, en aquellos casos en los que un Ayuntamiento pudiera tener dudas sobre la correcta comprobación de tales extremos, en aplicación de la cooperación interadministrativa para la gestión del IVTM, debería poder instar a la DGT a revisar el cambio de domicilio y, en su caso, rectificarlo.

---

<sup>43</sup> Sentencia del Tribunal Supremo (Sala de lo contencioso, Sección 3ª) de 18 de julio de 2011 (recurso núm. 5137/2007), ponente Mª Isabel Perelló Domenech.