

**Ebazpena: R021/2023**

**Espedientea: 23/2015**

Vitoria-Gasteizen, 2023ko martxoaren 22an.

Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordeak, Violeta Ruiz Almendral batzordeburu andreak eta Sofia Arana Landín batzordekide andreak eta Javier Muguruza Arrese batzordekide jaunak osatutakoak, hau erabaki du:

## **ERABAKIA**

Zerga Administrazioako Estatu Agentziak (aurrerantzean, ZAEA) Bizkaiko Foru Aldundiaren (aurrerantzean, BFA) aurrean planteatutako gatazkari buruz, zeinaren helburua baita helburua RSAU zergapekoaren egoitza fiskala zehaztea (2013ko urriaren 15etik aurrerakoa). Gatazka hori Arbitraje Batzorde honetan izapidetzen ari da, 23/2015 espediente-zenbakiarekin.

## **I. AURREKARIAK**

1.- RSAU 1977ko otsailaren 22an eratu zen, egoitza Bartzelonako C kalean zuela, eta entitate egoiliarren funts propioen balore adierazgarriak kudeatzea eta administratzea zuen xede.

2012ko urtarrilaren 31n egoitza soziala Esplugues de Llobregateko (Bartzelona) P kalera aldatu zuen, eta martxoaren 7an zerga-egoitza ere bai.

2.- 2013. urtearen hasieran, RSAUren % 100 Crena zen, eta taldeak hainbat ur-iturburutan eskuratutako partaidetzak kudeatzen zituen.

2013ko urtarrilaren 29an, CEk kapital-gehikuntza bat egin zuen, eta Ck harpidetu zuen, RSAUren akzioen ekarpen ez-diruzkoaren bidez.

3.- Botilatzaileren berregituraketa zela eta (27/2022 Ebazpenean azaldutakoa; dagozkion ondorioetarako erreproduzitzat jotzen da), RSAUri esleitu zitzaion CCIP taldearen hotz-ekipamenduen kudeaketa, eta 2013ko azaroaren 1ean kontratu pribatu bat egin zen, zeinaren bidez RSAUk CCIPri hotz-ekipamendu guztiak alokatzen baitzizkion.

Horren ondorioz, akzioduna, objektu soziala eta administratzaile bakarra aldatu ziren.

Hala, 2013ko urriaren 15ean CCIP izendatu zen administratzaile bakar, eta hark JMLC jauna izendatu zuen.

2013ko urriaren 24an, partaidetza guztiak saldu zitzaizkion ISLri, zeinak zerga-egoitza Galdakaoko (Bizkaia) I kalean baitu, eta administratzaile bakarra JMLC jauna baita.

ZAEAren datu-basearen arabera, JMLC jaunak Bizkaian du zerga-egoitza 1998tik, eta BFari PFEZa aitortzen dio.

2013ko azaroaren 27an, objektu soziala aldatu zen.

2013ko azaroaren 27an, RSAUk egoitza sozial eta zerga-egoitza Galdakaoko (Bizkaia) I kalera aldatzea erabaki zuen.

**4.-** 2013ko urriaren 24tik abenduaren 1era bitartean, RSAUk hotz-ekipamenduak erosi zizkien CC taldeko botilatzaileei.

2013ko azaroaren 1ean kontratu bat sinatu zen RSAUk hotz-ekipamenduak CCIPri alokatzeko.

**5.-** 2014ko azaroaren 13an, RSAUren zerga-egoitza egiaztatzeko prozedura hasi zuen ZAEAk.

Zegozkion txostenak zirela eta, zergetan eragina duten inguruabar hauek nabarmendu ziren:

a.- 2013ko urriaren 24an, Ik partaidetza-mailegu bat eman zion RSAUri, eta JMLC jaunak jardun zuen sozietateen ordezkari.

b.- Adierazi den bezala, 2013ko urriaren 24an Iri saldu zitzaizkion partaidetza guztiak; haren administratzaile bakarra JMLC jauna da.

c.- 2013ko urriaren 30ean baja eman zitzaaien enpresako 9 langileei gizarte-segurantzako kotizazio-kontuan.

d.- 2014ko urtarrilaren 15ean, Nk 12,65 m<sup>2</sup>-ko eremua alokatu zion RSAUri, Galdakaoko (Bizkaia) I kaleko bulegoetan.

e.- 2014ko urtarrilaren 15ean, kontratu bat egin zen N eta RSAUren artean, eta, horren bidez, Nk administrazio-zerbitzuak eta kudeaketa administratiboa eta informatikoa laguntzeko zerbitzuak eman zizkion RSAUri. Zerbitzu horien artean daude kontabilitatea eramatea, zergak aurkeztea, erregistro-liburuak mantentzea eta kontratuak artxibatzea.

f.- RSAUk baja eman zuen ZAEAn, enpresaburuen erroldan, 2013ko azaroaren 27tik aurrerako ondorioekin.

ZAEAREN egoitzara egindako bisitaren harira, JMLC jauna agertu zen, eta adierazpen hauek egin zituen:

a.- Kontabilitatea Nk darama.

b.- Egoitzan urteko kontuak eta BEZaren erregistro-liburua egin eta gordetzen dira.

c.- Jasotako fakturak Zaragozan gordetzen dira, bertan baitago talde osoaren erdigunea.

d.- Jaulkitako fakturak Galdakaon gordetzen dira.

e.- Berak zuzentzen du sozietatea, eta kontratatzeke, eta kobrantzak eta ordainketak egiteko ahalmena du.

f.- Beste ahalordedun batzuk daude gertakizunetarako; RSAUrekin loturarik ez duten taldeko pertsonak dira.

g.- Ez du besteren konturako langilerik.

h.- Kudeaketa operatiboaren zatia zuzenean administratzaile bakarrak egiten du, eta kontabilitate- eta administrazio-kudeaketaren zatia Nri kontratatu zaio.

i.- Dituen aktibo bakarrak hotz-ekipamenduak dira.

j.- Aurreko ekitaldietako merkataritza-dokumentazioa Bartzelonan gordetzen da.

**11.-** 2014ko abenduaren 19an, ZAEAk RSAUren zerga-egoitza Bizkaira aldatzea proposatu zion BFari, 2013ko urriaren 15era arteko atzeraeraginezko ondorioekin.

**12.-** 2015eko apirilaren 22an, BFAk uko egin zion egoitza aldatzeko proposamenari.

BFAk zergetan eragina duten inguruabar hauetan oinarritzen du bere jarrera:

a.- RSAUren administratzaileak JMLC jauna karguan aritzeko pertsona fisiko izendatzeko eskritura publikoa 2013ko azaroaren 15ean inskribatu zen Merkataritza Erregistroan.

b.- JMLC jauna CCIPeko ordezkari izendatu zuten, Garapen Korporatiboko zuzendari gisa.

Orduan, CCIP sozietatearen Madrilgo egoitza profesionala zehaztu zen haren egoitza profesional gisa.

c.- Garai hartan, JMLC jauna CCIPren ordezkaria zen egoitza lurralde erkidean zuten beste hainbat konpainiatan (BSA, FYZSAU, NSLU, ASSAU, AVCSLU, ACSLU, AMSLU, PUSLU, DSLSLU eta MESL).

d.- JMLC jaunak esan zuen RSAUk 2013ko urrian eta azaroan egindako eragiketa guztiak aipatutako taldearen berregituraketaren ondoriozkoak izan zirela, aurretik talde horretako entitate guztiek (batez ere CCIP buruak) adostu eta onartu ondoren.

e.- Bazkide bakarra lurralde erkideko CE sozietatea zen oraindik, eta administratzaile bakarra CCIP.

f.- Oraindik ez zuen lokalik Bizkaian (bai, ordea, bi lantoki lurralde erkidean, bata Zaragozan eta bestea Bartzelonan).

g.- Egoitza soziala eta adierazitako zerga-egoitza lurralde erkidean zeuden garai hartan (2013ko azaroaren 27ra arte).

h.- JMLC jaunaz gain, beste ahalordedun batzuk zituen (ordaintzeko berariazko ahalordeak zituzten), eta guztiak lurralde erkidean bizi ziren (CCIP administratzaile bakarraren Zuzendaritza Batzordeko gainerako kideak).

i.- Banku-kontu guztiak lurralde erkideko sukurtsaletan irekita zeuden, eta haietan CCIPeko Zuzendaritza Batzordeko kideak ageri ziren ahalordedun gisa.

j.- Administrazio-organoaren eta akziodunen batzar orokorraren bilerak lurralde erkidean egin ziren, egoitza soziala aldatu zen egunera arte.

k.- Une horretan, kontabilitateaz eta kontabilitate-agiri guztiak gordetzeaz Bartzelonako lantokian arduratzen ziren, bertan baitzeuden (2013ko azarora arte, gutxienez).

l.- Jasotako fakturak Bartzelonako egoitzara bidaltzen ziren, eta CCIP buru zuen taldeak Zaragozan zuen zerbitzu partekatuen zentroan jasotzen ziren, non erregistratu eta gordetzen baitziren.

l.- Egindako fakturak oraindik Bartzelonatik igortzen ziren (gutxienez, 2013ko azarora arte).

m.- Entitatearen artxiboak CCIP taldearen bulegoetan zeuden, Bartzelonan, 2013ko azarora arte.

n.- 2013an zerga-aitorpenak Bartzelonan egiten ziren.

ñ.- 2013ko urriaren 31ra arte, RSAUko langileekin lotutako administrazio-kudeaketa guztia Bartzelonan egiten zen. Une horretatik aurrera, plantillan ez zegoen langilerik.

o.- Ibilgetuaren zatirik handiena beti lurralde erkidean egon da.

BFAk onartzen du, egoitza-aldaketari dagokionez, 2013ko azaroaren 15era egin daitekeela atzera, nahiz eta hilabete bereko 27ko data ageri den deklarazioan. JMLC jaunaren izendapenaren inskripzio-data da lehenengoa, eta, une horretan, gainera, enpresak ez zuen langilerik lurralde erkidean.

**13.-** 2015eko maiatzaren 21ean, ZAEAk gatazka planteatu zuen Arbitraje Batzordean, eta prozedura arruntaren bidez izapidetu da.

## **II. ZUZENBIDEKO OINARRIAK**

### **1.- Arbitraje Batzordearen eskumena**

Arbitraje Batzordeak eskumena dauka gatazka hau ebazteko, Ekonomia Itunaren 66.Bat.c) artikuluan xedatutakoaren arabera; artikulua horrek eginkizun hauek ezartzen baitizkio batzorde horri:

*c) Zergadunen egoitza dela-eta sor litezkeen desadostasunak ebaztea.*

## 2.- RSAUren zerga-egoitza

Aldez aurretik, bereizi egin behar dira pertsona juridiko administratzailea eta administratzaileak bere ordezkari gisa izendatutako pertsona fisikoa.

Auzitegi Gorenaren 104/2018 Epaiak (ECLI:ES:TS:2018:716) ondo adierazi zuen bezala, definizioz, sozietate batzuen pertsona juridiko administratzaileen ordezkari diren pertsona fisikoak ezin dira izatezko administratzailetzat jo, hain zuzen ere beren karguaren funtzioak legean berariaz aurreikusitako ordezkari baten arabera betetzen dituztelako, eta ez dira benetako administratzailetzat hartu behar.

Beraz, kasu guztietan, CCIPren egitatezko inguruabarrei erreparatu beharko litzaieke, eta ez JMLC jaunarenei.

Alderdiek aurkeztutako frogen arabera, eta Arbitraje Batzorde honen 27/2022 Ebazpenean egiazkotzat jotzen diren inguruabarrekin bat etorritik, egiaztatuta dago RSAUren erabaki estrategikoak, bereziki eztabaidaren xede den aldian, CCIPren barnean hartu zirela. Hori, zalantzarik gabe, bat dator JMLC jauna CCIPko zuzendaritza-taldeko kide gisa izendatzearekin —taldeko beste sozietate batzuetan ere izendatu zen— eta talde horretako beste kide batzuen ahalordetzearekin.

Horrez gain, gogoratu behar da Auzitegi Gorenaren 2015eko ekainaren 18ko Epaiak (ECLI:ES:TS:2015:2706), zeinak Arbitraje Batzordearen 14/2013 Ebazpena berresten baitu (31/2010 gatazkan emana), lehentasuna ematen diola



erabaki estrategikoak hartzeari, aurrekoak betearazteko hartutako *aplikazio-erabakien* aurretik.

lido horretan, eztaba daezina da RSAU hotz-ekipamenduak kudeatzeko tresna gisa erabiltzeko erabakia, bai eta horren ondorioz botilatzaileei hotz-ekipamenduak erosteko eta ondoren CCIPri alokatzeko erabakia ere, CCIPren barnean hartu zela.

Horiek horrela, Arbitraje Batzordeak hauxe

### **ERABAKITZEN DU**

1.- Adieraztea ez dela egokia RSAUren egoitza aldatzea, 2013ko urriaren 15era arteko atzeraeraginezko ondorioekin.

2.- Erabaki hau jakinaraztea Zerga Administrazioiko Estatu Agentziari, Bizkaiko Foru Aldundiari eta RSAUri.