

Ebazpena: R060/2023

Espedientea: E14/2016

Vitoria-Gasteiz, 2023ko ekainaren 1a.

Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordea honako hauek osatzen dute: Violeta Ruiz Almendral presidenteak eta Sofía Arana Landín eta Javier Muguruza Arrese bokalek. Bada, honako hau erabaki dute:

ERABAKIA

Zerga Administrazioako Estatu Agentziak (aurrerantzean, ZAEA) gatazka planteatu du, ez dagoelako ados Bizkaiko Foru Aldundiarekin (aurrerantzean, BFA), CIBSLren egoitza fiskala 2009ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin aldatu izanaren inguruan. Gatazka hori Arbitraje Batzorde honetan izapidetzen ari da, 14/2016 espediente-zenbakiarekin.

AURREKARIAK

1.- CIBSL 1999ko irailaren 9an sortu zuten, Madrilen, CIB SIMCAV SA izenarekin, JMVB jaunak eta haren lau seme-alabek (JMVM jaunak, MVM andreak, RVM andreak eta JAVM jaunak). Egoitza soziala Madrilen zeukan, AGP, SGC SA entitate kudeatzaile eta gordailuzainaren egoitza sozial berean.

Honako helburu sozial hau zeukan: «balore higigarriak eta beste finantza-aktibo batzuk erosi, eduki, gozatu, administratu eta besterentzea, aktiboak egoki

osatuz, arriskuak eta etekin motak konpentsatzeko, beste sozietate batzuetan, partaidetza ekonomikoan edo politikoan gehiengorik izan gabe».

Administrazio-kontseilu batek egiten zituen administrazio-lanak, non presidentea JMVB jauna baitzen, eta bokalak JMVM jauna (idazkaria), AVS jauna eta MLVOU andrea (guztiak bizi ziren Madrilen).

2.- Gero, Madrilen baimendutako eskritura publikoen bidez, CIBSL enpresak honako aldaketa hauek egin zituen estatutuetan:

- 2001eko irailaren 20an, entitate kudeatzailea aldatu zuenez (MMESA), Madrilgo P plazara (z/g) aldatu zuen egoitza.

- 2004ko uztailaren 8an, SIMCAV izatetik sozietate mugatua izatera pasa zen CIBSL, eta gaur egungo izena hartu zuen; halaber, Madrilgo egoitza aldatu zuen, FSL taldeak bulegoak dituen tokira.

- 2004an baita ere, CIBSL enpresak helburu soziala aldatu eta zabaldu zuen, eta, beste jarduera batzuen artean, ondasun higigarri edo higiezin mota oro erosi, saldu, sustatu, eraiki eta ustiatzea ezarri zuen helburutzat.

- 2006ko maiatzaren 8an, Alcobendasera (Madril) eraman zuen egoitza soziala, FSL sozietateak hantxe dauzkalako egoitza soziala eta egoitza fiskala.

- 2007ko ekainaren 6an, Bilbora (Bizkaia) lekualdatu zuen egoitza soziala, GA sozietateak bulegoak dituen tokira. Bada, zerga- eta kontabilitate-aholkularitza eta enpresen kudeaketa dira sozietate horren jarduera nagusiak, eta bertan dute helbidea zergak Euskal Autonomia Erkidegoan ordaintzen dituzten FSLren sozietate guztiek. 2010aren erdialdean, sozietate guztiek Bilbora (Bizkaia) lekualdatu zuten egoitza fiskala; gaur egun, 52 sozietatek dute egoitza Bilbon.

- 2007ko irailaren 19an, helburu soziala zabaldu zuen, eta Administrazio Kontseiluko presidente JMVB jauna agertu zen, ondorio horietarako egoitza Alcobendasen (Madril) zuela.

3.- CIBSL enpresak, eratu zenetik, zenbait kapital-murrizketa eta -zabalkuntza egin ditu, IJJRSL bazkide bakar bihurtu arte. IJJRSLren partaidetzen % 100 dauzkate JMVB jaunak eta MFMM andreak.

4.- CIBSLren jarduera, funtsean, etxebizitza eta lokal mota oro errentan jartzea eta higiezinaren arloko zerbitzuak ematea da, ondasun higiezinak edukitzeaz gainera.

5.- ZAEAk, 2015eko ekainaren 5ean, CIBSLren egoitza fiskala aldatzeko proposamena bidali zion BFARI: Bilbon (Bizkaia) deklaraturako egoitza fiskala Alcabendaskora (Madril) lekualdatzea zen asmoa, 2009ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin. 2016ko martxoaren 22an, BFAk ZAEARI jakinarazi zion proposamena baztertu zuela.

6.- 2016ko apirilaren 21ean, ZAEAk Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordean planteatu zuen gatazka, eta prozedura arruntari jarraituz izapidetu da. Hori dela-eta, bete da izapidea, BFAk alegazioak egin eta dagozkion frogak eta dokumentazioa hilabeteko epean aurkez eta proposa ditzan; horrekin batera, espedientearen berri eman zaie prozedurako interesdun guztiei.

ZUZENBIDEKO OINARRIAK

1.- Arbitraje Batzordearen eskumena

Arbitraje Batzordeak gatazka ebazteko eskumena dauka, Ekonomia Itunaren 66.Bat.c) artikuluan xedatutakoaren arabera, berari esleitzen baitio eginkizun hau: «Zergadunen egoitza dela-eta sor litezkeen desadostasunak ebaztea».

2.- Egoitza fiskala

43.Lau.b) artikulua arabera, egoitza fiskala Euskal Autonomia Erkidegoan dutela ulertuko da «Sozietateen gaineko zergaren mendean dauden pertsona juridikoak eta gainerako erakundeak, Euskadin baldin badute egoitza soziala eta, betiere egoitza sozial horretan baldin badute zentralizatuta administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza, edo, bestela, kudeaketa edo zuzendaritza hori Euskadin egiten bada. Irizpide horiek erabilita bizilekua non duten jakiterik ez badago, ibilgetuaren baliorik handiena non daukaten hartuko da kontuan».

Egoitza fiskala kontzeptua izaera faktikoa eta autonomia duen kontzeptu bat da, eta, horregatik, pertsona juridikoen kasuan, haien egoitza soziala hartzen da aintzakotzat, betiere han baldin badaude zentralizatuta kudeaketa administratiboa eta negozioen zuzendaritza. Bestela, kudeaketa eta zuzendaritza egiten diren lekuari erreparatzen zaio. Eta, aurreko irizpideen arabera, egoitza fiskala non dagoen zehaztu ezin denean bakarrik gailentzen da ibilgetuaren baliorik handiena non dagoen.

Hala ere, «zentralizatuta administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza» adierazpen konplexua da, eta ez dago legez definituta edo mugatuta. Ildo horretan, Ekonomia Itunean ez da zehazten administrazio-kudeaketa eta

negozioen zuzendaritza benetan zentralizatuta dauden lekua identifikatzeko araurik; ezta 2003ko abenduaren 17ko Tributuen Lege Orokorrean, Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergei buruzko martxoaren 10eko 2/2005 Foru Arau Orokorrean eta lurralde erkideko eta foru-lurraldeko sozietateen gaineko zerga arautzen duen araudian ere.

Denen erakusgarri, Auzitegi Gorenaren 2015eko ekainaren 18ko Epaiak (ECLI:ES:TS:2015:2707) adierazten du, indarrean ez egon arren, eta indarrean dagoen araudian *administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza* zehazki zer den azaltzen ez denez, nolabaiteko interpretazio-indarra dutela 2631/82 Errege Dekretuak onetsitako Sozietateen gaineko Zergaren Erregelamenduaren 22. artikuluan adierazitako irizpideek. Hau da:

- Zuzendaritza-lanak egiteko behar diren administrarien edo kudeatzaileen bizilekua.
- Kontratazio arrunta egiaztatze bulegoaren kokapena.
- Eta non eramaten den kontabilitatea eta non gordetzen den sozietate-eragiketak behar bezala egiaztatze eta hautemateko behar den dokumentazioa.

3.- Administrazioen jarrera

ZAEAk eta BFAk adierazi dute ez daudela ados CIBSLren egoitza fiskalari buruz —lurralde erkidean, lehenak, eta foru-lurraldean, bigarrenak—. Horren oinarrian ez daude hainbeste zuzenbideko gaiak, ezta inguruabar faktikoak berak ere — horiei buruz ez baitute desadostasunik planteatzen—, azken horiei buruz egiten duten balorazioa baizik.

Ondorio horietarako, kontuan hartu behar da Ekonomia Itunaren 43.5 artikulua, zeinak hauxe ezartzen baitu: «Sozietateen gaineko Zergaren subjektu pasiboek (...) bi administrazioei eman behar diete egoitza fiskalaren aldaketan berri, baldin eta egoitza fiskalaren aldaketak zerga hau ordainarazteko eskumenean aldaketaren bat badakar (...)». Zentzu horretan, CIBSLk, ZAEAk berak onartu moduan, Bilbon (Bizkaia) dauka deklaraturik egoitza fiskala. Horregatik, Ekonomia Itunaren aipaturiko 43.5 artikuluan arabera, ZAEArri dagokio egoitza fiskala Madrilen zuela frogatzea, betiere 43.4 artikuluan jasota dauden irizpideekin bat. Ildo horretan, Arbitraje Batzordearen abenduaren 21eko 17/2017 Ebazpenak (15/2012 gatazkari loturik emandakoa) adierazten du egoitza fiskala zehazteko zentsu-aitorpenek egiazkotasun-presuntzioa dutela, eta gaineratzen du bat ez datorrenak nahikoa froga aurkeztu behar dituela presuntzioa suntsitzeko.

Beraz, beharrezkoa da ZAEAk garatutako froga-jarduera zehatza aztertzea, administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza benetan zentralizatuta dituen tokia 2009ko urtarrilaren 1az geroztik Alcobendas (Madril) dela zehazteko, eta beharrezkoa da, orobat, hura balioestea, CIBSLren jarduerarekin lotuta frogatuta geratzen diren inguruabar objektibo zehatzak kontuan hartuta.

4.- Zuzendaritza-lanak egiteko behar diren administrarien edo kudeatzaileen bizilekua

CIBSL 1999ko irailaren 9an sortu zen, Madrilen, eta Administrazio Kontseilu bat eratu zuten, non presidentea JMVB jauna baitzen, eta bokalak JMVM jauna (idazkaria), AVS jauna eta MLVOU andrea; bada, bizilekua Madrilen zuten guztiek.

Ordutik, hainbat aldaketa egin dituzte, bai administrazio-organoko kideei dagokienez, bai organoaren formari dagokionez, baina, hizpide dugunaren

ondorioetarako, CIBSL administratzen dutenen eta ahaldunen egoitza fiskala Madrilen dago, espedientearen ageri den dokumentazioan egiaztatu den bezala.

Halere, administrazio-organoaren bilerak eta bazkideen/akzionisten batzar orokorrak Bilbon egiten dira, eta, horretarako, CIBSLk PKBSLri alokatutako bulego bat dauka, errentari gisa. Artxibo jakin batzuk biltegitzeko eta, noizean behin, bilerak egiteko erabiltzen du bulegoa.

Ondorioz, administratzaileen eta ahaldunen egoitza fiskala, bakarka hartuta, ez da erabakigarria CIBSLren egoitza fiskala zehazteko, eta, beraz, beharrezkoa da beste inguruabar batzuekin lotzea.

Bestalde, Auzitegi Gorenaren 2011ko urriaren 13ko 6813/2011 Epaiak adierazten duenez (ECLI:ES:TS:2011:3813), ez du garrantzirik Batzar Orokorraren bilera-lekuak, ez baitute sozietatea kudeatzeko, administratzeko eta zuzentzeko eginkizunik.

5.- Kontratatzeko, kontabilitatea eramateko eta dokumentazioa zaintzeko lekua

CIBSLk bankuko lau kontu zituen 2009an: bi Madrilgo sukurtsaletan ireki zituen, bat Bilbon, eta bestea Toledon. Guzti-guztietan, CIBSLk Alcobendasko (Madril) helbidea eman zuen, baita Bilbon irekitako kontuan ere. 2010ean, Bilbon irekitako kontua ezeztatu zen. Guztietan, baimendunek Madrilen dute egoitza fiskala. 2015eko maiatzaren 29an, CIBSLk beste kontu bat ireki zuen Banco Popular banketxearen Alcobendasko sukurtsalean, Alcobendasko (Madril) helbidearekin.

Bere titulartasuneko kontu horiekin batera, CIBSLk Alcobendas eta Las Rozas udalerrri madrildarretako sukurtsaletan dauzka helbideratuta hornitzaileentzako

eta bestelako horniduretarako ordainketak. Bankuko kontu horietan baimendutakoek ere Madrilen daukate egoitza fiskala.

MFMM andrea eta JMVM jauna dira CIBSLren ordezkariak, eta biek daukate egoitza fiskala Madrilen.

Bestetik, ahaldunek sinatu zituzten CIBSLren 2007ko, 2013ko eta 2014ko errentamendu-kontratuak: guztiek zuten egoitza profesionala Alcobendasen (Madril), eta CIBSLren izenean eta hura ordezkatzuz jarduten zuten. Kontratuetan, Alcobendaskoa (28108, Madril) ageri da enpresaren helbide gisa, baita jakinarazpenak jasotzeko helbide gisa ere, eta kontratugileek Madrilgo auzitegi eta epaitegien esku uzten dituzte kontratuen ondoriozko auziak. 2014ko urriaren 15ean sinatutako kontratuari eranskin bat gaineratu diote (2. eranskina, zuzeneko zordunketa helbideratzeko SEPA formularioa), eta, banku-helbideratzeko aginduan, Alcobendaskoa (Madril) ageri da CIBSLren helbide gisa. Kontratuotan inprimatuta dagoen enpresa-zigiluan ere Alcobendas (Madril) ageri da helbide gisa.

Hirugarrenekin egindako eragiketen aitortpenetan, egoitza fiskala Madrilen duten bezeroen diru-sarrerak deklaratzeko dituzten CIBSLk: ATSA, EMA jaunarena eta AHC jaunarena. Denek Madrilen daukate egoitza fiskala.

CIBSLren fakturazio ia guztia bere jabetzako etxebizitzan, bulegoen eta garajeen alokairuaren ingurukoa da; bada, higiezin guztiak daude Madril probintzian kokatuta, Ezkarayn (Errioxa) dagoena kenduta. Alokairuko fakturez gainera, CIBSLera lotutako enpresei (hala nola, IDSL edo IJJRSL enpresei) igorritako fakturak egoten dira urtero, «Ustiapenaren beste diru-sarrera batzuk» kontzeptupean. Faktura horiei buruz, honako hau adierazi du CIBSLren ordezkariak, zerga-aholkulariak: «Enpresa batek besteari lagatuko langileei eta zehaztu gabeko bestelako zerbitzu batzuei dagozkie». Fakturak Bilbotik igortzen

dira, baina, CIBSLren ordezkariaren esanetan, Madrilgo kudeaketa-zentroaren jarraibideetan oinarrituta, eta Bilbon artxibatzen dira.

Jasotako faktura gehienak, berriz, alokatutako etxebizitzaren eta bulegoen hornidura-gastuen, energia-kontsumoen eta zergen eta aseguruaren ingurukoak dira. Faktura gehienetan, Alcobendasko helbidea (Madril) ageri da CIBSLren helbide gisa eta harremanetarako helbide gisa. Beste fakturaren batek CIBSLren jabetzako higiezinaren bat dauka helbide gisa; adibidez, Ezkaraykoak (Errioxa).

Alcobendasen (Madril) kokatzen dira, halaber, banku-helbideratzeak, aseguru-etxeen ordainagiriak, tasak eta zergak kobratzeko udal-ordainagiriak eta CIBSLren lantokia, Gizarte Segurantzarako kotizazio-buletinetan.

JMVM jaunak sinatu ditu CIBSLk erakutsitako dokumentazioan, jasotako fakturen artxibategian eta bestelako dokumentazioan jasotzen diren eta «zuzendaritzak ontzat» eman dituen ordainketa-baimenak.

Errentamenduen fidantzak itzultzeko aginduak Madrildik ematen dira; batzuk «arduradunak ontzat» emandakotzat jasotzen dira, eta PR andreak (FSLren Ondare Kudeaketako langileak) sinatu ditu; beste batzuk, baina, «zuzendaritzak ontzat» emandakoak dira, eta JMVM jaunak sinatu ditu.

Fakturak Bilbon artxibatzen eta kontabilizatzen dira. Bilboko bulegoan egiten da kontabilitatea, eta sozietatearen Bilboko bulegoan daude behar bezala legeztatutako kontabilitate-liburuak. Dokumentaziotik eta alderdiek egindako alegazioetatik ondoriozta dezakegunez, AABSLk egiten du kontabilitatea. CIBSLk haren egoitza fiskalean dauka deklaraturik berea, CIBSLk ez daukalako langilerik Bilbon. Honako hau da AABSLren helburu soziala: «Aholkularitza eta plangintza fiskal, kontable eta finantzarioa; aholkularitza orokorra, bideragarritasun-azterlanak, enpresen antolaketa eta administrazioa alderdi

guztietan; kontabilitatea eta sistema elektronikoen ezarpena eta horri buruzko aholkularitza; enpresen eta inbertsio-proiektuen balorazioa; bitartekaritza fusio-eragiketetan eta enpresa-erosketetan, baita antzeko jarduera guztietan ere, oro har». Alabaina, paradoxa sortu da: batetik, AABSLk CIBSLri bidalitako fakturretan, «Bizkaiko Merkataritza Erregistroari bere kontura ordaindutako gastuak, erantsitako frogagiriaren arabera» jartzen du, eta kontabilitate-liburuak legeztatzeke eta Merkataritza Erregistroan idazpenak egiteko ordaindutako tasei dagozkie frogagiriok; bestetik, AA SA sozietateak, egoitza Madrilen daukanak, fakturak bidali dizkio CIBSLri, 2009tik 2012ra emandako kontabilitate-aholkularitzaren ordainsari profesional gisa, eta, fakturretan, CIBSLren egoitza Alcobendasen dagoela ageri da.

Edonola ere, Auzitegi Gorenaren otsailaren 9ko 338/2015 Epaiaren arabera (ECLI:ES:TS:2015:338), «Arbuigarria da Administrazio demandatzailearen tesia, hau da, enpresari kontabilitatea eramateko aholkularitza ematen dioten kanpoko enpresen kokagunea hartzea egoitza hartatzen; izan ere, ez da hori datu erabakigarria, baizik eta non hartzen den kanpoko zerbitzu horiek kontratatzeke erabakia». Ildo beretik jo du Arbitraje Batzorde honen urtarrilaren 28ko 2/2009 Ebazpenak, Bizkaiko Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboak 2005eko uztailaren 20ko Ebazpenean hartutako erabakia berretsiz. Izan ere, pertsona juridiko baten egoitza fiskala ezartzearen ondorioetarako, irizten dio aholkularitza bat erabiltzeak ez duela esan nahi negozioaren zuzendaritza hara eramanez, baizik eta zerbitzua emateko eskatu dela soilik, zeinak kontratatzailearen aginduen arabera emango baitira.

6.- Bestelakoak

6.1. 2006ko urriaren 1etik 2007ko ekainaren 6ra, CIBSL alta emanda egon zen ekonomia-jardueren zergaren 834. epigrafean, Madrilgo udal-kuotan, «higiezin-eta industria-jabetzako» zerbitzuetan, helbidea Alcobendasen (Madril) zuela.

2007an, helbide berean egon zen alta emanda, 861.1 epigrafean («Etxebizitzen alokairua») eta 861.2 epigrafean («Industria-lokalen alokairua»), baina, 2007ko ekainaren 6an, baja eman zuen, eta egoitza fiskala Euskal Autonomia Erkidegora eraman; hala, ekonomia-jardueren zergan, BFAn eman zuen alta.

Bizkaian, ekonomia-jardueren epigrafe hauetan dago alta emanda:

- 186120. epigrafea, «lokalen alokairua».
- 186110. epigrafea, «etxebizitzen alokairua».
- 183110. epigrafea, «higiezin-baloreak salerosteko zerbitzua».

Aktiboaren guztizko zenbatekoaren % 95 inguru higiezin inbertsioei dagokie, eta CIBSLk 2009tik eusten dio ehuneko horri. CIBSLren titulartasuneko higiezinak Madrilen eta Logroñon daude, baina Madrilekoak alokatzen ditu.

6.2. ZAEAk eta BFAk egindako egiaztapen-lanetan, pertsona bera agertu da: ZAEAn, CIBSLren zerga-aholkulari eta AABSLren ordezkari gisa, eta, BFAn, CIBSLren ordezkari gisa. Halere, ordezkariaren helbidea Bilbokoa dela ageri da. Bertaratuak honako hauek adierazi zituen:

- 2010etik 2015era, enpresaren jarduera enpresaren jabetzako hiri-finkak, etxebizitzak, bulegoak eta garajeak alokatzea zen, eta enpresak Alcobendasen (Madril) dituen bulegoetatik kudeatzen zen negozioa (bulegoak FSLren jabetzakoak dira).
- CIBSLk ez dauka Bilbon zerbitzu ematen duen langilerik: zerga- eta kontabilitate-aholkularitzako zerbitzuak eta zerga-aitorpenak aurkezteko zerbitzuak ematen dizkion enpresa Bilbon dago, eta enpresa horretako

langileak Alcobendasko (Madril) administrazio-bulegoetan ematen zuen zerbitzu.

- Alcobendasen (Madril) dagoen bulegotik egiten eta kudeatzen ziren nominak, gizarte-aseguruak eta gainerako kotizazioak, CIBSLren ordezkarien aginduetara.
- Enpresak ez dauka titulu juridikorik Rodriguez Arias kaleko 15. zenbakiko 4. solairuko bulegoak erabiltzen dituela egiaztatzeko; izan ere, zerga-aholkulariaren egoitza da hori. Egoitza horretan, 4. solairuan, AUREN taldeko hainbat enpresa daude, antzeko izena dutenak (adibidez, AABSL, ACBSL, AFCBSL, AABSLP eta ANSL), eta guztiek ematen dituzte aholkularitza-zerbitzu profesionalak. Egoitza horretan, era berean, bezero batzuen egoitza fiskala dago; esate baterako, CIBSLrena.
- Enpresak Alcobendasen (Madril) kokatuta dagoen bulegoa erabiltzen du, alokairu-araubidean, jardueraren administrazio-kudeaketarako.
- Alcobendasen (Madril) dagoen bulegotik egiten eta kudeatzen dira nominak, gizarte-aseguruak eta gainerako kotizazioak, CIBSLren ordezkarien aginduetara.
- Enpresaren gastuei buruzko fakturak Alcobendasen (Madril) jasotzen eta gordetzen ziren, baita ordaintzeko baimentzen ere, enpresak hantxe zeukalako zentralizatuta enpresaren kudeaketa.
- Sozietatearen artxibo jakin batzuk Bilbon daude. Kontratuak, nominak, gizarte-aseguruak, jasotako fakturak, korrespondentzia komertziala eta bankuko laburpenak Alcobendasen (Madril) jasotzen dira, eta bertan daude.

- AABSLk egiten zituen BEZaren liburuak, zerga-aitorpenerako.
- Kontabilitate-balantzeak, berriz, PKBSL enpresak egiten zituen, Bilbotik, ZERGA-AHOLKULARI gisa, kontuak Merkataritza Erregistroan aurkezteko. Bilboko bulegoaren errentamendu-kontratuari atxikitako eranskinean, PKBSLk CIBSLri emandako zerbitzuak jasotzen dira (zerga-aholkularitza, Ogasunarekiko harremanak, zergen prestaketa eta aurkezpena, eta urteko kontuak).
- Sozietatea Madrildik zuzentzen zuten enpresako administratzaileek, eta sozietateko administratzaileek, ahaldunek eta ordezkariak bakarrik zuten kontratatzeke ahala.

6.3. FSLk fakturak igorri zizkion CIBSLri; faktura horietan, azken horren helbidea Alcobendasen (Madril) dago, eta «bulegoaren errenta» da kontzeptua, helbide horretan dagoen bulego bat alokatzeagatik (2014ra arte, 126,57 euro ziren hilean, eta, gero, 160 euro).

6.4. Gizarte Segurantzaren Diruzaintza Nagusian, CIBSLk Alcobendasko (Madril) lantokia deklaratu zuen, eta «eraikinetarako eta instalazioetarako zerbitzu integralak» ageri da jarduera deklaratu gisa (EJSN 8110). Bestetik, CIBSLk kontratatuko bi pertsona ageri dira:

- EGT jauna, 2006ko otsailaren 20tik 2010eko abuztuaren 7ra. 2010eko uztailaren 21ean, langileak bidegabeko kaleratzeagatik likidazioa sinatu zuen, eta, likidazio horretan, CIBSLren egoitza Alcobendaskoa da (Madril).
- MAOS andrea, 2010eko otsailaren 11tik alta emanda.

Biek daukate egoitza fiskala Madrilen, eta lantokiaren helbidea Alcobendasen (Madril) dago deklaraturata.

6.5. ZAEAk CIBSLren Bilboko egoitza fiskalean egindako jakinarazpenak AABSLk jaso zituen.

6.6. CIBSLk Bizkaian (Bilbon) deklaraturatuko egoitza fiskalean, ez dago CIBSL identifikatzen duen errotulurik edo plakarik. Eraikinaren sarrerako errotuluan jartzen du laugarren solairua AABSL enpresak daukala oso-osorik.

6.7. CIBSLren egoitza sozialari buruzko eskritura guztiak eta kapital soziala handitu nahiz murrizteko eskritura guztiak Madrilgo notarioen aurrean egin dira.

6.8. BFAk, 2015eko urriaren 6an, errekerimendua egin zion CIBSLri, dokumentazio hau eskatzeko:

- Ordezkaritza egiaztatzen duen dokumentua.
- Merkataritza Kodeak eskatzen dituen kontabilitate-liburuak, behar bezala legeztatuta, eta zerga-araudiak eskatzen dituen erregistro-liburuak, 2010etik orain artekoak:
 - a. Liburu egunkaria.
 - b. Urteko inbentario eta kontuen liburua.
 - c. Akta-liburua.
 - d. Bazkideen erregistro-liburua.

- e. Eman eta jasotako fakturen erregistro-liburuak.
- f. Inbertsio-ondasunen erregistro-liburua.
- Kontabilitateari eta erregistroari buruzko oharrak jasotzen dituzten dokumentuak, ekitaldiei dagozkienak. Zehatz-mehatz, honako hauek:
 - a. Eman eta jasotako fakturak edo bankuko dokumentazioa.
 - b. Korrespondentzia komertziala (albaranak eta abar).
 - c. Gizarte Segurantzarako kotizazioaren nominak eta dokumentuak.
 - d. Langileen matrikula-liburua.
 - e. Zerga-aitorpenen kopiak.
 - f. Eskritura publiko sozialak.
 - g. Zerga-arloan eragina duten kontratuak eta dokumentuak.
- Deklaratutako egoitza fiskal gisa ageri den higiezin okupatzeko titulu juridikoa jasotzen duen dokumentua,
- Enpresaren eratze-eskituraren eta erregistroan egindako aldaketen fotokopiak.
- Egoitza fiskala Bizkaian dagoela erakusteko balio duen bestelako edozein dokumentu, ziurtagiri eta abar.
- Honako hauei buruzko deklarazioak:

- a. Sozietatearen jarduera eta egoitza horretan jarduera garatzeko dituen baliabide materialak eta giza baliabideak.
- b. Enpresaren kontabilitatea eraman eta gordetzeko toki fisikoa.
- c. Fakturak eta albaranak igortzeko tokiak.
- d. Erosketak eta gastuak egiaztatzen dituzten fakturak eta albaranak jasotzeko tokiak.
- e. Korrespondentzia komertziala igorri eta jasotzeko tokiak.
- f. Artxiboen kokapena.
- g. Zerga-aitorpenen kopiak gordetzeko tokiak.
- h. Ekonomia-jardueren zerga ordaintzeko gutuna. Ekonomia-jarduera eta non egiten den.
- i. Bankuko kontuen kokapena, adierazita zein diren sukurtsalak, baimendunak eta bankuko laburpenak jasotzeko tokiak.
- j. Enpresak egoitza fiskala edo lokala okupatzeko kontratua edo titulu juridikoa.
- k. Langileen matrikula-liburua, nominak eta Gizarte Segurantzarako kotizazioaren dokumentuak eraman eta gordetzeko tokiak.
- l. Lantokiak eta lantoki bakoitzera atxikitako langileen identifikazioa, helbideak eta lanbide-kategoria.

- m. Langileak kontratatzeko eta kudeatzeko eta abarretarako tokia.
- n. Bezeroekin eta hornitzaileekin kontratuak egiteko, eskaerak kudeatzeko eta abarretarako tokia.
- o. Enpresa zuzentzeaz eta kudeatzeaz arduratzen den pertsonaren identifikazioa.
- p. Administrazioaileen izena eta helbidea.
- q. Ahalduen izena eta helbidea.
- r. Bazkideen izena eta helbidea eta bazkide bakoitzak sozietatean duen partaidetzaren ehunekoa.
- s. Administrazio-organoak bilerak egiteko eta bazkideek edo akzionistek batzar orokorrak egiteko tokia.
- t. Ibilgetuaren banakapena, baita elementu bakoitzaren kokapena eta balorazioa ere.
- u. Beste gogoeta batzuk.

Errekerimenduari emandako erantzunetik, informazio jakin bat baino ez da iritsi Arbitraje Batzordeak duen espedientera, honako hauei buruzkoa: bilerak egiteko tokia, eman eta jasotako fakturak, eta fakturak artxibatu eta gordetzeko tokia, kontabilitatea eramateko tokia eta estatutuei egindako aldatetei buruzko eskriturak.

7.- Ondorioak

Auzitegi Gorenaren jurisprudentziak ohartarazten du —denen erakusgarri, 2015eko ekainaren 18ko Epaiak (ECLI:ES:TS:2015:2706)—, egoitza fiskala zehaztean, beharrezkoa dela kasu bakoitzean enpresa-jarduerarekin lotuta dauden inguruabar faktiko guztiak balioestea. Hori horrela, inguruabar bakoitza banaka hartuta izan daiteke egoitza fiskalaren zantzua, baina inguruabar bakan horietako batek bakarrik ez du balio egoitza fiskala finkatzeko, baizik eta kontuan hartu behar da gainerako egitatezko elementuekin eta enpresaren jarduerarekin berarekin duen harremana. Froga-balioaren indarra, beraz, aipatutako elementu gehiago edo gutxiago biltzearen arabera izango da.

Zentzu horretan, administrazioek (zehazki, ZAEAk) emandako frogak baloratzen baditugu, nahiz eta ez duen egiaztapen-jarduketarik egin egoitza fiskal gisa deklaratzeko nahi duen egoitzan, Bilbon deklaraturako egoitza fiskalean bertara joanez egin bezala, ondoriozta dezakegu CIBSLren egoitza fiskala Alcobendasen (Madril) dagoela; izan ere, CIBSLk berak dioen moduan, egoitza horretan dauzka negozioa administratzeko giza baliabideak eta baliabide materialak, egoitza horretan zuzentzen eta kudeatzen du negozioa eta, azken batean, Madrilen egiten du jarduera nagusia.

Beraz, administrazio-kudeaketak eta negozioen zuzendaritzak zentralizatuta dauzkan lekuan oinarrituta zehaztu denez CIBSLren egoitza fiskala, ez da beharrezkoa ibilgetuaren balio handienaren irizpidera jotzea.

Horiek horrela, Arbitraje Batzordeak honako hau

ERABAKITZEN DU

1.- Adieraztea CIBSLren egoitza fiskala Alcobendasen (Madril) dagoela 2009ko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.

2.- Erabaki hau jakinaraztea Zerga Administrazioako Estatu Agentziari, Bizkaiko Foru Aldundiari eta CIBSLri.