

Ebazpena: R 87/2023

Espedientea: 15/2019

Vitoria-Gasteizen, 2023ko irailaren 28an.

Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordea honako hauek osatzen dute: Violeta Ruiz Almendral batzordeburuak, eta Soffía Arana Landín eta Javier Muguruza Arrese bokalek. Eta hauxe erabaki dute:

ERABAKIA

Zerga Administrazioako Estatu Agentziak (aurrerantzean, ZAEA) Gipuzkoako Foru Aldundiaren aurka (aurrerantzean, GFA) planteatu duen gatazkari buruzkoa, zeinaren bidez aztertzen baita MESLk (aurrerantzean, MESL) egindako zerga-egoitza aldaketa, 2012ko urtarrilaren 1ean indarrean jarria. Gatazka hori Arbitraje Batzorde honetan izapidetzen ari da, 15/2019 espedientezenbakiarekin.

AURREKARIAK

1.- MESL 1996ko martxoaren 22an eratu zuten, eta Nafarroan zuen zerga-egoitza, baina 2003. urtean Donostiako A kaleko X bis behea helbidera aldatu zuten.

Sozietatearen xedea honako hau da: mota guztietako zezen-negozioak ustiatzea, bai eta horiekin zuzeneko edo zeharkako harremana dutenak ere; higiezinak erostea, negozio horiekin zerikusia duten plazak eraikitze eta zerbitzu erantsiak emateko; toreatzaileen ordezkari izan, eta, ondorioz,

ordezkaritza- eta kontratazio-lanetan aritzea; abelburu suharren abeltzaintzan aritzea, zezen-azienda hazi, erosi, saldu eta ustiatzea.

Haren administrazio-organoa administratzaile bakar batek osatzen du, MME jaunak, eta zerga-egoitza Madrilen du 2010eko ekainetik.

2.- MESLren jarduera nagusia toreatzaileak ordezkatzeta eta zezen-plazak kudeatzea da.

3.- 2018ko abenduaren 14an, MESLren zerga-egoitza 2012ko urtarrilaren 1etik aurrera Donostiako A kalea X bis behea helbidetik Madrilera aldatzeko proposamenaren berri eman zion ZAEAk GFari, baina GFAk baztertu egin zuen, 2019ko maiatzaren 14an.

4.- 2019ko ekainaren 14an, ZAEAk gatazka bat planteatu zuen Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordean, eta ohiko prozedurari jarraituz izapidetu da. Hori dela eta, GFAk alegazioak egin eta dagozkion frogak eta dokumentazioa hilabeteko epean aurkeztu eta proposatzeko izapidea bete da. Horrez gain, prozedurako interesdun guztiei espedientearen berri eman zaie. Horren emaitza espedientearen dago.

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.- Zerga-egoitza

Ekonomia Itunaren 43.Lau.b) artikulua arabera, honako hauen zerga-egoitza Euskal Autonomia Erkidegoan dagoela 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 egoitza non duten jakiterik ez badago, ibilgetuaren baliorik handiena non daukaten hartuko da kontuan».

«Zerga-egoitza» kontzeptua izaera faktikoa eta autonomoa 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. Horrela ez bada, kudeaketa edo zuzendaritza-lan hori non egiten den hartuko da kontuan. Eta, aurreko irizpideen arabera, zerga-egoitza non dagoen zehaztu ezin denean bakarrik gailentzen da ibilgetuaren baliorik handiena non dagoen.

Hala ere, «zentralizatuta administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza» esamolde 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, Gipuzkoako Lurralde Historikoko Zergei buruzko martxoaren 8ko 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 egiaztatzeko bulegoaren kokapena.
- Eta non eramaten den kontabilitatea eta non gordetzen den sozietate-eragiketak behar bezala egiaztatzeko eta hautemateko behar den dokumentazioa.

3.- Administrazioen jarrera

ZAEAk eta GFAk adierazi dute ez daudela ados MESL ren zerga-egoitzari dagokionez –lurralde erkidean dago, lehenaren ustez, eta foru-lurraldean, bigarrenaren ustez–. Horren oinarrian ez daude zuzenbideko gaiak, ezta inguruabar faktikoak ere –horiei buruz ez dute 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 zerga-egoitzaren aldaketen berri, baldin eta zerga-egoitzaren aldaketak zerga hau ordainarazteko eskumenean aldaketaren bat badakar (...)». Ildo horretan, MESLk Gipuzkoako Lurralde Historikoaren barruan zerga-egoitza aldatzeko errolda-aitorpen batzuk aurkeztu

ditu: lehenik, Donostiako A kaleko A bis behea helbidera aldatzeko; gero, Donostiako P plazako T eraikineko X zenbakiko X.era, eta, berriz ere, Donostiako A kaleko 7 bis behea helbidera. Horregatik, Ekonomia Itunaren aipaturiko 43.5 artikulua araberak, ZAEAr dagokio zerga-egoitza 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 zerga-egoitza zehazteko errolda-aitorpenek egiazkotasun-presuntzioa dutela, eta gaineratzen du bat ez datorrenak nahikoa frogak aurkeztu behar dituela presuntzioa suntsitzeko.

Beraz, beharrezkoa da ZAEAk garatutako frogak-jarduerak zehatzak aztertzea, administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza benetan zentralizatuta dagoen tokian Rko (Madril) M kaleko 14a dela zehazteko, eta beharrezkoa da, orobat, hura balioestea, MESL ren jarduerarekin lotuta frogatuta geratzen diren inguruabar objektibo zehatzak kontuan hartuta.

4.- Arbitraje Batzordearen jarrera

MESL ren jarduerak toreatzaileak ordezkatzeko datza, eta MMEk egiten du, horretarako giza baliabideak eta baliabide materialak leku jakin batean erabili beharrik gabe, eta erakundea kontratatzeke bulego edo lokal bat izan gabe. Egiazki, sozietate baten zerga-egoitza zehazteko, sozietate horrek garatutako jarduerak zehatzarekin lotuta kasu bakoitzean dauden inguruabar objektibo guztiak hartu behar dira kontuan, baina horrek ezin gaitu eraman sozietateak egiten duen jarduerak teknikoak bera (kasu honetan, toreatzaileak ordezkatzeko eta zuzendaritza kudeatzea, zeina Espainiako geografia osoan egiten baitu) eta negozioen kudeaketa administrazioa eta zuzendaritza nahastera, nahiz eta MESL n pertsona berak gauzatzen dituen jarduerak eta administrazioa: MME jaunak. Eta hori horrela da, izan ere, jarduerak garatzeko lokalik behar ez bada

ere, hala eskatzen dute negozioen kudeaketa administratiboak eta kudeaketak, oinarrizkoa izan arren.

Bestalde, kontuan izan behar da administratzaileen zerga-egoitza sozietate batek zerga-egoitza izan dezakeen lekuaren zantzu-elementua dela. ZAEAREN beraren hitzetan (Gatazka planteatzeko idazkiaren 10. eta 11. orriak), «Arrazoizko eskakizuna da lurralde horretan entitateko administratzaile edo kudeatzaile kopuru egokiak zerga-egoitza eduki dezala, sozietate-negozioren zuzendaritza behar bezala egikaritzeko. Izan ere, nahiz eta ordenamendu juridikoak aukera ematen duen ezen, berezko nortasun juridikoa duten sozietateen bidez, merkataritza-jarduerak garatzeko, legegileak jakin badaki haien borondatea dela, azken batean, administratzaileen beraren borondatea adieraztea, eta horretarako, beharrezkoa da nolabaiteko hurbiltasuna eta etengabeko harremana izan dezaten kudeaketa egiten duten bulegoarekin...».

Baina, hain zuzen ere, zantzu hutseko elementua denez, horrek ez du aukerarik ematen sozietatearen zerga-egoitza eta administratzaile bakarraren zerga-egoitza besterik gabe identifikatzeko; izan ere, zerga-egoitza horrek behar du bertan zentralizatuta egon daitezen negozioen kudeaketa administratiboko eta zuzendaritzako jarduerak, jarduera horiek, oso gutxi izanagatik ere, ezinbestekoak baitira negozio oro kudeatzeko eta zuzentzeko, hau da: jasotako fakturak non izapidetzen dituzten; fakturak non egiten dituzten; kontabilitatea non eramaten duten; erosketen eta zerbitzu-eskuratzeen eskaerak non izapidetzen dituzten; finantza-kudeaketa egiteko erabiltzen dituzten kontuak non dauden; kobrantzak eta ordainketak non kudeatzen dituzten; zerga-aitorpenak non egiten dituzten; dokumentazio orokorra eta batzar nagusietarako dokumentazio espezifikoa non prestatu eta artxibatzen duten, eta urteko kontuak eta kudeaketa-txostena non egiten dituzten. Gainerakoan, ez dago jasota, espedientea kontuan hartuta, ZAEAK Madrilera joanez frogajarduerarik egin duenik.

Nahiz eta ZAEAk adierazten duen MESL k ez duela lokal erabilgarririk, haren froga-jardueraren bidez frogatu da lokal bat duela Donostiako A kaleko 7 bis behea helbidean, eta frogatuta gelditu da MESL k egoitza duela lokal horretan, eta bertan bulego batzuk eta artxibo bat daudela, eta bertan zentralizatzen direla fakturazio guztia, Batzar Unibertsalaren aktak eta kontuak. Gainera, Gipuzkoako Merkataritza Erregistroan aurkeztzen dituzte urteko kontuak, eta Gipuzkoan dago alta emanda Jarduera Ekonomikoen gaineko Zergan.

Azkenik, MESLk GFAn aurkeztutako zentsu-aitorpenek berek Donostiaren jarraitutasuna erakusten dute administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza zentralizatzen dituzten leku gisa.

5.- Ondorioak

Auzitegi Gorenaren jurisprudentziak ohartarazten du –denen erakusgarri, 2015eko ekainaren 18ko Epaiak (ECLI:ES:TS:2015:2706)–, zerga-egoitza zehaztean, beharrezkoa dela kasu bakoitzean enpresa-jarduerarekin lotuta dauden inguruabar faktiko guztiak balioestea. Hori horrela, inguruabar bakoitza banaka hartuta izan daiteke zerga-egoitzaren zantzua, baina inguruabar bakan horietako batek bakarrik ez du balio zerga-egoitza finkatzeko, baizik eta kontuan hartu behar da gainerako egitatezko elementuekin eta enpresaren jarduerarekin berarekin duen harremana.

lido horretatik, Administrazioek aurkeztutako froga guztiak balioesten baditugu, ondorioztatzen da MESLren zerga-egoitza Donostiako A kaleko X bis behea helbidean dagoela.

Horiek horrela, Arbitraje Batzordeak

ERABAKITZEN DU

1.- Adieraztea MESL ren zerga-egoitza Donostiako A kaleko 7 bis behea helbidean dagoela.

2.- Erabaki hau jakinaraztea Zerga Administrazioako Estatu Agentziari, Gipuzkoako Foru Aldundiari eta MESLri.