

Ebazpena: 98/2023

Espedientea: 39/2017

Vitoria-Gasteiz, 2023ko urriaren 18a.

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

ERABAKIA

Zerga Administrazioiko Estatu Agentziak (aurrerantzean, ZAEA) Bizkaiko Foru Aldundiaren (aurrerantzean, BFA) aurka aurkeztutako gatazkari buruzkoa, LSAREN zerga-egoitza 2010eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin aldatu izanaren gainean. Gatazka hori Arbitraje Batzorde honetan izapidetzen ari da, 39/2017 espediente-zenbakiarekin.

AURREKARIAK

1.- LSA 1988ko abenduaren 27an eratu zuten Bilbon ezkontideak diren TMPC andreak eta LAAP jaunak eta haien lau seme-alabek; guztiek Madrilen dute egoitza. Planteatutako gatazkaren ondorioetarako, honako hauek dira LSA sozietatearen datu garrantzitsuenak:

- Egoitza soziala eta zerga-egoitza Bilboko Kale N X, X helbidean daude.

- Helburu sozial hau du: eskuratzea akzioak, obligazioak (arruntak edo hipotekarioak), bonuak, aktibo finantzarioak eta balore-tituluak oro har; haien jabari-titulartasunari dagozkion eskubideak baliatzea eta betebeharrak betetzea; ondasun higigarriak, kredituak, eskubideak eta akzioak eskuratzea, errentan hartzea eta saltzea; landa- eta hiri-finkak salerostea, errentan hartzea eta ustiatzea; administrazio-emakidak eskuratzea eta ustiatzea; nekazaritzako eta abeltzaintzako negozioak ustiatzea; finkak urbanizatzea oro har; higiezinak eraikitzea eta ustiatzea, edozein araubidetan.

- TMPC andrea izendatu dute administratzaile bakar.

2.- LSA ondasun-edukitza hutseko ondare-sozietatea da.

3.- 2016ko urriaren 28an, LSA sozietateak zerga-egoitza Bilboko M kalea X, X.a helbidera aldatu zuen.

4.- 2017ko martxoaren 23an, LSA sozietatearen zerga-egoitza aldatzeko proposamena jakinarazi zion ZAEAk BFari, Ekonomia Ituneko 43. Bederatzi artikuluan xedatutakoa betez, aitortutako zerga-egoitzatik (Bilboko M kalea X, X.a) Madrilgo C hiribideko XX zenbakira, 2010eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.

5.- BFAk 2017ko irailaren 14an jakinarazi zuen baztertu egiten zuela ZAEAk proposatutako egoitza-aldaketa.

6.- 2017ko urriaren 13an, 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. Horren emaitza espedientearen jaso da.

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 bizilekua non duten jakiterik ez badago, ibilgetuaren baliorik handiena non daukaten hartuko da kontuan».

Zerga-egoitzaren 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, 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-eragiketarako behar bezala egiaztatze eta hautemateko behar den dokumentazioa.

3.- Administrazioen jarrera

ZAEAk eta BFAk adierazi dute ez daudela ados LSA sozietatearen zerga-egoitzari dagokionez –lurralde erkidean dago, lehenaren ustez, eta foru-

lurrean, bigarrenaren ustez—. Desadostasunaren 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 haxe ezartzen baitu: «Sozietateen gaineko Zergaren subjektu pasiboek (...) bi administrazioei eman behar diete zerga-egoitzaren aldaketan berri, baldin eta zerga-egoitzaren aldaketak zerga hau ordainarazteko eskumenean aldaketaren bat badakar (...)». Ildo horretan, LSA sozietateak, ZAEAk berak aitortzen duen bezala, Bilboko Kale Nagusiko 8, 4.a helbidean du zerga-egoitza aitortuta, 2016ra arte, eta Bilboko M kalea X, X.a helbidean, egun horretatik aurrera. Horregatik, Ekonomia Ituneko 43.5 artikulua transkribatuaren arabera, ZAEArri dagokio zerga-egoitza Madrilen zuela frogatzea, betiere Ekonomia Ituneko 43.4.b) 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 frogatzea behar dituela presuntzioa suntsitzeko.

Beraz, beharrezkoa da ZAEAk garatutako frogatze-jarduera zehatza aztertzea, administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza benetan zentralizatuta dituen tokia 2010eko urtarrilaren 1az geroztik Madrilgo C hiribideko XX zenbakia dela zehazteko, eta beharrezkoa da, orobat, hura balioestea, LSA sozietatearen jarduerarekin lotuta frogatuta geratzen diren inguruabar objektibo zehatzak kontuan hartuta.

4.- Arbitraje Batzordearen jarrera

1998ko maiatzaren 5era arte, TMPC andreak administratu zuen LSA sozietatea, eta egun horretan kargua utzi eta hiru administratzaile solidario izendatu zituzten:

TMPC andrea, LAAP jauna (biek Madrilen dute egoitza), eta RGA jaunak (Bizkaian du egoitza). 2013ko ekainaren 30ean egindako Batzar Nagusian, berritu egin zituzten LSA sozietatearen administrazio solidarioaren arduradunak: TMPC andrea, LAAP jauna, eta IGO andrea; azkenak lanbide-egoitza du LSA sozietatearen Bilboko egoitzan.

Beraz, gatazkaren xede den aldian, LSA sozietatearen administrazioa hiru pertsonari ematen zaie solidarioki, eta, ondorioz, horietako edozeinek har ditzake, banaka, LSA sozietatearen administrazioari buruzko erabakiak, banaka. Ez gaude, beraz, kide anitzeko organo baten aurrean, hau da, administrazio-kontseilu baten aurrean, zeina bildu behar baita, ezarritako gehiengoekin, sozietatearen administrazioari buruzko erabakiak hartzeko

Egia esan, aztertuta espedientean dagoen dokumentazioa eta ZAEAk berak aurkeztutako frogak –administratzaileen beren adierazpenak–, ondorioztatzen da hiru administratzaileek batera eramaten dutela administrazioa, eta horietako bik Madrilen dutela zerga-egoitza.

Edonola ere, Auzitegi Gorenak zera adierazi du (otsailaren 9ko 338/2015 Epaia, ECLI:ES:TS:2015:338): «Arbuiagarria da Administrazio demandatzailearen tesia, hau da, enpresari kontabilitatea eramateko aholkularitza ematen dioten kanpoko enpresen kokagunea hartzea egoitzatzat; 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 zerga-egoitza ezartzearen ondorioetarako, irizten dio aholkularitza bat erabiltzeak ez duela esan nahi negozioaren zuzendaritza hara eraman denik, baizik eta zerbitzua emateko eskatu dela soilik, zeinak kontratatzailearen aginduen arabera emango baitira.

LSA sozietatearen kasuan, bat egiten dute administratzaileetako batengan, bai LSA sozietatearen administrazio solidarioa, bai horretarako garatzen duen jarduera profesionala; hau da, kontabilitatea, kudeaketa, dokumentazioa artxibatzea, fakturazioa eta zerga-aitorpenak eramatea. Azken jarduera hori merkataritza-harreman huts baten emaitza da, eta ordainsaria jasotzen du ordainetan.

Horrenbestez, administrazioa hiru pertsonari zegokien, solidarioki; horietako bik Madrilen zuten zerga-egoitza. Kudeaketa arrunta Bilboko Aholkularitza baten esku zegoen, eta bertan betetzen zuen jarduera profesionala administratzaileetako batek. Hala ere, LSA sozietatearen negozioen kudeaketaren zein zuzendaritzaren funtsezko erabakiak LAAP jaunari zegozkion, zehazki berari zegokion hartzea banku pribatuak Madrilen irekitako kontu baten bidez kudeatzen zituen inbertsio-erabakiak.

Bestalde, LSA ondasun-edukitza hutseko sozietatea da, eta ondare-aktiboak kudeatzea du jardueratzat. Aktibo horiek honako hauek dira: lurralde erkidean dagoen ondasun higiezin bat, eta finantza-aktiboen zorro garrantzitsua; haien titulartasuna bazkideena da. Bazkide guztiek Madrilen dute egoitza, eta horietako batzuk LSA sozietatearen administratzaile solidarioak ere badira.

5.- Ondorioak

Laburbilduz, ZAEAk aurkeztutako frogak nahikoak dira zerga-egoitza LSA sozietateak berak adierazitako lekuan kokatzeko *ius tantom* presuntzioa hutsaltzeko; hori horrela, espedientean dagoen dokumentazioa aintzat hartuta, ondorioztatu egiten da LSA sozietatearen zerga-egoitza Madrilen dagoela gatazka planteatu den unean.

Horiek horrela, Arbitraje Batzordeak

ERABAKITZEN DU

1.- Adieraztea LSA sozietatearen zerga-egoitza Madrilen dagoela 2010eko urtarrilaren 1etik aurrerako ondorioekin.

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

Sin.: Violeta Ruiz Almendral.

Sin.: Sofía Arana Landín.

Sin.: Javier Muguruza Arrese