

**EUSKAL AUTONOMIA ERKIDEGOAREKIN  
ERATUTAKO EKONOMIA ITUNeko ARBITRAJE  
BATZORDEA**  
**Gatazka: 2/2008**  
**Eragindako administrazioak:**  
Bizkaiko Foru Aldundia  
Estatuko Administrazioa  
**Xedea:** Zerga egoitza

## **R 1/2009 Ebazpena**

2/2008 Espedientea

Vitoria-Gasteiz hirian, 2009ko urtarrilaren 28an,

Euskal Autonomia Erkidegoarekin eratutako Ekonomia Ituneko Arbitraje Batzordeak, hain zuzen ere hurrengoek eratzen dutena: Karlos Palao Taboada jn. (lehendakaria) eta Isaak Merino Jara jn. eta Fernando de la Hucha Celador jn. (batzordekideak), hurrengo erabakia hartu du:

### **ERABAKIA**

Bizkaiko Foru Aldundiak Estatuko Administrazioaren aurka planteatutako gatazkan, (1. ENTITATEA), (2. ENTITATEA), (3. ENTITATEA), (4. ENTITATEA), (5. ENTITATEA), (6. ENTITATEA) eta (7. ENTITATEA) entitateen zerga egoitzari buruz. Arbitraje Batzorde honetan izapidetzen ari da 2/2008 espediente zenbakiarekin.

### **I. AURREKARIAK**

1. 2008ko martxoaren 12an, gatazka planteatzeko idazki bat sartu zen Arbitraje Batzorde honen erregistroan. Idazkia Zerga Administrazioko Estatu Agentziaren (ZAEA) zuzendari orokorrak aurkeztu zuen. Gatazkaren gaia hurrengo entitateen zerga egoitzari buruzkoa da, 2003 ekitaldira arte lehenengo bostak eta 2004

ekitaldira arte gainerako biak: (1. ENTITATEA), (2. ENTITATEA), (3. ENTITATEA), (4. ENTITATEA), (5. ENTITATEA), (6. ENTITATEA) eta (7. ENTITATEA) (sozietateak aurrerantzean). Gatazka hau planteatu zen datarako, enpresa horiek guztiak (Erakunde xurgatzailea)-k xurgatuta zeuden, eta, horregatik, interesdun den heinean, kasuan kasuko komunikazioen berri eman zaio eta hark, bere aldetik, egoki iritzi dituen alegazioak adierazi ditu.

2. Planteamenduaren idazkiak, labur adieraztearren, hurrengo aurrekariak azaltzen ditu:

2008ko otsailaren 12an, Auzitegi Ekonomiko Administratibo Zentralak (AEAZ) ebazpena jakinarazi egin zion ZAEARI. Horren arabera, beste hainbat xedapenen artean, Valladolideko ZAEAKo ordezkariak 2006ko martxoaren 20an onartutako helbide aldaketaren erabakiak baliogabetzat jo ziren zuzenbide osoz eta baita Zerga Kudeaketako Bulegoko buruaren 2006ko maiatzaren 5eko ebazpena ere. Ondorioz, BEZ itzulketako eskaerak 2003 ekitaldian ez izapidetzea erabaki zen, horretarako bulego eskuduna ez izateagatik aipatutako lehenengo bost enpresen kasuan, eta 2004ko ekitaldian gainerako bien kasuan. ZAEAKo zuzendari orokorraren ustetan, erabaki horren baliogabetasunak esan nahi du egoera erabakia hartu aurretiko egoerara itzultzen dela, eta hori orain aipatuko diren hurrengo jardueretatik dator:

- Gaztela eta Leonen ZAEAK duen Ordezkaritza Bereziko Zerga Kudeaketako Lurralde Bulegoko buruaren proposamena ikusita, ZAEAKo ordezkariak maiatzaren 23ko 12/2002 Legeko 43.9 artikuluan ezarritako helbide aldaketaren prozedura hasteko erabakia hartu zuen. Lege horrek Estatuaren eta Euskal Autonomia Erkidegoaren arteko Ekonomia Ituna onesten du. Ordezkariaren proposamena sozietateek aitortutako helbide aldaketa egitean zetzan, Valladolidetik (Valladolideko helbidea) Bizkaiko (Bizkaiko udalerriko helbidea) helbidera. Helbide aldaketaren eraginak zabaldu egiten dira entitateak gorabehera 2003ra edo 2004ra arte.

- Bizkaiko Foru Aldundiko Zergak Ikuskatzeko Zerbitzuak txosten bat egin zuen, eta bertan ondorioztatu zen ez zela egokia sozietateen zerga egoitza Bizkaiko Lurralde Historikora aldatzea.
- Desadostasuna ikusita, ZAEAk Gaztela eta Leonen duen Ordezkaritza Bereziak helbide aldaketaren prozedurarekin jarraitu zuen. Bertan, espedientean horren berri jaso ondoren, 2006ko otsailaren 14an jakinarazia, entitate interesdunak ((ENTITATE XURGATZAILEA), entitate xurgatzaile modura) bere alegazioak egin zituen 2006ko martxoaren 2an. Prozedura amaitu egin zen AEAZ-k baliogabetzat aitortuz azkenean erabakia.

3. Bere Zuzenbide Oinarrietan, gatazka planteatzen duen idazkiak zera alegatzen du:

- 1) AEAZ-k Valladolideko ZAEAREN ordezkariaren ebazpena, sozietateen zerga egoitzaren aldaketa aitortuz, baliogabetzat jotzen duen deklarazioa honetan oinarritu zen: aitorpen horren aldebatekotasuna Ekonomia Itunaren Legean ezarritako prozeduraren aurkakoa zen, hark Arbitraje Batzorde honen eskumena ezartzen duelako zergadunen helbideari buruzko desadostasunak ebazteko, eta onartezina litzateke horren aurka organo hori eratzea falta izatearen arrazoia ematea. Baliogabetzeko arrazoi hori ez da bateraezina administrazio egintza kontserbatzeko printzipioarekin, Herri Administrazioen Araubide Juridikoaren eta Administrazio Prozedura Erkidearen Legeko 64. artikuluan eta hurrengoetan ezarria (AJAPEL), hain zuzen ere azaroaren 26ko 30/1992 Legea.

Printzipio horri jarraiki, prozedurako jarduera zuzentzat hartu behar da Bizkaiko Foru Aldundiaren 2005eko azaroaren 29ko erantzunera bitarte garatutakoa, izan ere, Itunaren Legeko 43.9 artikuluan aurreikusitako bidera egokitu zen. AEAZ-k adierazitako baliogabetasunak erantzun horren ondoren hartutako ebazpenei eragiten die.

- 2) Gatazka Euskal Autonomia Erkidegoarekin eraturako Ekonomia Itunean aurreikusitako Arbitraje Batzordearen Erregelamenduko (EIABE) 13.2 artikuluan ezarritako hilabeteko epearen barruan planteatu zen, abenduaren 28ko 1760/2007 Errege Dekretuaren bitartez onetsia. Epe hori 2008ko otsailaren 13tik zenbatzen da, hain zuzen ere AEAZren ebazpena jakinarazten den egunaren hurrengotik hasita. Bertan, Arbitraje Batzordera jotzeko beharra edo komenigarritasuna agerian geratu ziren.
- 3) Planteatutako gatazka ebazteko ZAEAREN iritziz aintzat hartu beharreko xedapenak azaldu ondoren, idazkiak hurrengo ondorioa ateratzen du: jada aipatu den Ituneko 43. artikulua heldutako administrazio kudeaketako eta enpresa zuzendaritzako inguruabar guztiek ez zuten bat egiten Valladolideko zerga egoitza aitortuan, baizik eta Bizkaiko helbidean, han zentralizatuta baitzegoen entitatearen administrazio kudeaketa eta zuzendaritza.
- 4) Idazkia amaitzeko, Arbitraje Batzordeari eskatu egiten zaio helbide aldaketaren komenigarritasuna aitortzeko ZAEAREN proposamenarekin bat etorri.

4. 2008ko ekainaren 20ko idazkiaren bitartez, Arbitraje Batzorde honetan ekainaren 23an erregistratua sarrerako erregistroan, Bizkaiko Foru Aldundiko Ekonomia eta Finantzak Saileko idazkari orokor teknikoak bidali egin zizkion Batzorde honi Foru Aldundi horrek egindako alegazioak, EIABEko 16.2 artikuluan xedatutakoari jarraiki. Alegazio horiek 2008ko ekainaren 11ko idazki batean bildu ziren, eta Bizkaiko Foru Aldundiko Zergak Ikuskatzeko Zerbitzuko ikuskatzaile aktuarioak eta zuzendariordeak sinaturikoa da.

Alegazio horietatik gehienak pertsona juridikoen zerga egoitza zehazteko irizpideari buruzkoak dira, hain zuzen ere entitateak administrazio kudeaketa eta negozioen zuzendaritza non egiten den heldzen da. Aitzitik, Ekonomia Ituneko 43.4 artikuluan aurreikusitako ordezkari irizpidea aplikatzea posible litzateke. Horren arabera, arau horretan aurreikusitako irizpideei jarraiki helbidea ezartzea ezinezkoa bada, “ bere

ibilgetuak balio handiena hartzen duen tokia hartuko da”. Hain zuzen ere, idazkian zera baieztatzen da: “Aktuario honen ustetan, esku artean dugun kasua ordezeko irizpide horretara jo behar den kasu tipikoa da. Izan ere, administrazio kudeaketa eta negozioen zuzendaritza egiteko hainbat unitate edo jarduera zentro daude, eta ezin da identifikatu eginbehar horiek zentralizatuta dauden toki bat”.

Idazkiko 8. idatz zatian, “Frogak eskuratzeko proposamena” izenburupean, zera baieztatzen da: sinatzen duen aktuarioak proposatu egiten du Arbitraje Batzordeak jardueraren bat burutu dezala, (Taldea) Taldeko zuzendariekin, informazioa eskuratzeko aldera. Bertan, haiek Taldearen barruko funtzio deszentralizazioa eta kudeaketa sistemaren eta negozioaren zuzendaritzarako erabakiak hartzearen konplexutasuna azaltzeko aukera edukiko dute. Uste dut ekarpen hori oso garrantzitsua dela, sozietateen administrazio kudeaketaren eta negozioen zuzendaritzaren gune bat ez dagoela ondorioztatzerira iristeko.

5. Azkenik, Bizkaiko Foru Aldundiaren alegazio idazkiko 9. idatz zatian adierazi egiten da (8. Entitatea)-k saldu egin zizkiola (Erakunde xurgatzailea) ((2. taldea) Taldea)-ri, gatazka honen eztabaidaren xede den helbidea duten sozietateen akzioak. Erantsi egiten du sozietate horiek erosteak aldaketa ekarri zuela haren ordezkari organoetan, baina benetako administrazioa eta zuzendaritza Gaztela eta Leongo Erkidegoan egiten jarraitzen dela, zehazki (9. entitatea)-ren egoitzan ((Erakunde xurgatzailea)-ren kapitalaren titularra da), Valladoliden (Valladolideko helbidea).

6. Prozeduraren instrukzioa amaituta eta Arbitraje Batzorde honen lehendakariaren 2008ko irailaren 22ko erabakiaren bitartez eta EIABEko 16.4 artikuluan aurreikusitakoari jarraiki alegazioak egiteko espedientearen berri eman izan ondoren, Bizkaiko Foru Aldundiak bere alegazioak aurkeztu zituen 2008ko urriaren 21eko idazki batekin. Bertan, ikuskatzaile aktuarioaren 2008ko urriaren 20ko idazki batean adierazita, ikuskatzaileak “berak 2008ko ekainaren 11n egindako txostenean bildutako puntu guztiak berresten ditu”. ZAEAk bereak bidali zituen 2008ko urriaren 28an. Bertan, gatazka hau planteatzeko garaian jada azaldu zituen

arrazoiak berresten ditu, eta, aldi berean, Bizkaiko Foru Aldundiak adierazitako alegazioak hutsaltzen saiatzen da.

7. 2008ko azaroaren 5ean, erregistratu egin ziren Arbitraje Batzorde honetan (Entitate xurgatzailea)-k egindako alegazioak, Espedientearen berri eman izan ondoren behin instrukzio izapidea amaitu eta osatu izan ondoren eta sozietateen sozietate xurgatzailea izateagatik. Bertan, aurrekari batzuk azaltzen dira, Valladolideko ZAEAko Ordezkaritzaren aurrean sozietate horiek BEZaren urteko laburpen likidazioaren aitortpena (390 eredu) aurkeztearekin hasten dena. Aurkezpena 2003 ekitaldirako egiten da aipatutako sozietateetatik azkenekoaren kasuan izan ezik, azken horretan 2004ari dagokiolako. Ondorioz, haien alde pilotutako Balio Erantsiaren gaineko Zergaren saldoa itzultzea eskatzen zuten. Jarraian, idazkiak eskaera honetako prozeduraren nondik norakoak azaltzen ditu, eta horien artean aipatu egiten dira entitate horiek Valladolidetik Bizkaira helbide aldaketa egiteko burutu dituzten prozeduraren jardura ezberdinak. Egiten diren alegazioak alde aurretik Bizkaiko Foru Aldundiak egindakoen ildo beretik doaz. Eta horrela, bereziki, argitu egiten du (2. taldea) Taldeak enpresa horiek erosi zizkiola (Taldea) Taldeari 2003an eta 2004an, (Taldea)-k aplikatutakoaren oso antzekoa zen egitura eta eragiketa eskema martxan jarri zuela, besteak beste hurrengo aldaketak edukiz: sozietatearen egoitza Valladolideko (helbidea)-ra aldatzea, administratzaile aldaketa, ahaldun aldaketa ((izen-abizenak) jn.aren aldeko ahal guztiak bertan behera uzte dira eta ahal berriak ematen zaizkio (izen-abizenak) jn.ri), (10. entitatea)-ren eta enpresa xurgatuen arteko zerbitzu emakidako kontratuak baliogabetzea eta antzeko ezaugarriak dituzten kontratuak berehala sinatzea (12. entitatea)-rekin ((2. Taldea) Taldeko Energia Berriztagarrien ataleko sozietate nagusia). Eragiketak (Taldea) Taldearen barruan garatzen diren berdinak dira. Idazkia amaitu egiten da Arbitraje Batzorde honi eskatuz ebazpena egin dezala eta bertan erabaki dadila aipatutako enpresen zerga egoitza Gaztela eta Leongo Autonomia Erkidegoaren barruan egon dela beti.

## II. ZUZENBIDEZKO OINARRIAK

1. Gatazka hau EIABEko 10. artikulua araberako organo eskudun denak planteatu du, EIABEko 13.2 artikulua aurreikusten duen moduan. 2008ko martxoaren 7an, Autonomia Erkidegoekiko Koordinazio Finantzarioko Zuzendaritza Orokorrari arau horietatik lehenengoak agindutako jakinarazpena egin zen.

Planteamendua EIABEko 10. artikulua aurreikusten duen hilabeteko epearen barruan egin da. Hain zuzen ere, idazkia 2008ko martxoaren 12an sartu zen Arbitraje Batzorde honetan, eta, aintzat hartuta ezohiko egoera sortu zela organo hau eratzea falta izateagatik eta Arbitraje Batzordea 2008ko apirilaren 4ra arte formalki eratu ez izanagatik, egokia da AJAPELko 49.2 artikuluaekin bat etorriz 2008ko otsailaren 13a hartzea epe horren hasierako egun gisa. Egundorren aurrekoan ZAEARI AEAZren 2007ko abenduaren 5eko ebazpena jakinarazi zitzaion, eta horrek sozietateen zerga egoitzari buruzko desadostasuna piztu zuen berriro, Valladoliden ZAEAKo ordezkariak erabakitako helbide aldaketaren erabakia baliogabetzat jotzean.

2. Arbitraje Batzorde honek ebatzi beharreko gaia zera zehaztea da: 2000tik 2002ra bitarte eraturako sozietateen zerga egoitza Euskal Autonomia Erkidegoan zegoen, ZAEAK dioen moduan, edo, aldiz, lurralde komunean, Bizkaiko Foru Aldundiak baieztatu bezala. Gai hau erabakitzeko irizpideak ezartzen dituen araua zein urterik buruz ari garen ezberdinak dira. 2002a baino lehenagoko garaiari buruz ari bagara, aplikatu beharreko araua maiatzaren 13ko 12/1981 Legeko 36. artikuluko laugarren idatz zatia da, abuztuaren 4ko 38/1997 Legeak emandako idazkietan. Bertan, zera adierazten da: "Ekonomia Itun honen eraginetarako, pertsona juridikoek zerga egoitza Euskal Autonomia Erkidegoan dutela ulertzen da lurralde horretan beren sozietatearen egoitza dutenean, betiere, hartan administrazio kudeaketa eta negozioen zuzendaritza zentralizatuta badaude". Bestela, kudeaketa edo zuzendaritza hori zein tokitan egiten den aintzat hartuko da. Aldiz, 2002 ekitaldiari eta hurrengoek buruz ari bagara, aplikatu beharreko araua Euskal Autonomia Erkidegoarekin eraturako Ekonomia Itunaren 43. artikuluko laugarren idatz zatia da, maiatzaren 23ko 12/2002 Legeak onetsitakoa hura.

Bertan, zera xedatzen da: “Ekonomia Itun honen eraginetarako, Euskal Autonomia Erkidegoan zerga egoitza dutela ulertuko da hurrengo kasuan: [...] b) Pertsona juridikoena eta Sozietateen gaineko Zergaren kargapeko gainerako erakundeena, beraien sozietate egoitza Euskal Autonomia Erkidegoan badute, baldin eta bertan zentralizaturik badaude administrazio kudeaketa eta negozioen zuzendaritza. Beste kasu batean, kudeaketa edo zuzendaritza hori Euskal Autonomia Erkidegoan egiten denean. Irizpide hauei jarraiki helbidearen tokia ezin bada ezarri, bere ibilgetuak balio handiena hartzen duen tokia hartuko da”. Artikulu baten eta bestearen artean dagoen aldea, funtsean, hau da: bigarrenean ordezkari irizpide bat jasotzen dela eta irizpide hori ez dela lehenengoan jasotzen, alegia, ibilgetu handiena kokatzen den tokia aintzat hartzearen alderdi hori.

Sozietateen estatutuen arabera, sozietatearen egoitza Valladolideko (udalerrria)-ko (helbidea)-ko Industrialdean kokatzen zen. Hori da ere entitate horiek Estatuko Zerga Administrazioarekiko harremanetan adierazitako zerga egoitza. Aitzitik, ZAEAk dio haien administrazio kudeaketa eta negozioen zuzendaritza ez zegoela, benetan, helbide horretan, eta, aldiz, (10. ENTITATEA) entitatearen zerga egoitzatik garatzen zela, (Bizkaiko udalerrria)-ko Teknologia Parkean, (helbidea).

3. Hasiera batean, zazpi sozietateak kide bakarreko eta anonimo izaera hartuz eratu ziren. (8. entitatea) zen bazkide bakarra, (2. ENTITATEA)-ren kasuan izan ezik. Kasu hartan (izen-abizenak) jn.a izendatu zen administratzaile bakar, (Taldea) Taldeko zuzendaritza taldeko kidea. Talde honen egitura, gatazka honek hartzen duen denbora tartean, Bizkaiko Foru Aldundiaren Zergak Ikuskatzeko Zerbitzuaren txostenean deskribatu zen 2005eko azaroaren 21ean. Taldearen burua (11. ENTITATEA) da, zerga egoitza Arabako Lurralde Historikoan duena. (8. entitatea)-ren bazkide bakarra da, hura nahiz parke eolikoak ustiatzeko pertsona bakarreko sozietate batzuk mendean dituen holding sozietatea. Guztien helbidea Valladoliden kokatzen da. Sozietate horiek, sozietateez gain, (15. entitatea) ere bada. 2003 urtearen erdi aldera, aldaketa jazo zen akzioetan aurreko entitate guztietan. Horrela, sozietatearen kapitalean (Erakunde xurgatzailea) sartu zen, (2. Taldea) Taldeko entitate. Akzioetan jazotako aldaketaren ondorioz, entitate bakoitzaren



sozietatearen egoitza aldaketa jazo zen, nahiz eta zerga egoitza berdina mantendu. Interesdunek hura jartzen jarraitu zuten beren aitorpenetan eta, bertan ere, Administrazioaren jakinarazpen eta errekerimenduak jasotzen jarraitu zuten.

4. Bere tesia defendatze aldera, ZAEAk jarraian azalduko diren gertaerak azaltzen ditu gatazka planteatzeko bere idazkian, eta, funtsean, bat datoz ZAEAk Gaztela eta Leonen duen Ordezkaritza Bereziko Kudeaketako Lurralde Bulegoko buruak egindako txostenean adierazi zirenekin.

1) Zerga agenteek 2004ko abenduaren 16ko eginbidean jasotako lekukotza, (izen-abizenak) andrearena, enpresen sozietatearen egoitzan atenditu zituena izateagatik. Haren esanetan, enpresa hauen kudeaketa (Bizkaiko udalerrria)-n kokatzen den zentraletik egiten da, eta han dago dokumentazio guztia eta kontabilitateko liburuak. Helbide hori (Valladolideko 1. helbidea) jakinarazpenetarako bakarrik dago. Valladolideko bulegoetatik ez da enpresa horietatik inor etortzen edota haietako inor bertan lan egiten, eta berretsi eta sinatu egin zuen adierazpen hori, esanez adierazitako guztiaren berri duela (Taldea)-n 3 urte daramatzalako lanean gutxi gorabehera. Kudeaketa Bulegoaren txostena eta gatazka planteatzeko idazkiak ere zerga agenteen adierazpena aipatzen dute, (Valladolideko 1. helbidea)-ko bulegoan (Taldea)-ren plaka bat dagoela esanez. ZAEAREN ustez, “aurreko guztiak esan nahi du bulego hori Lurralde Ordezkaritzat bat dela, eta ez (Taldea) Taldearen bulegoa”. Esan den moduan, zazpi entitateak (2. Taldea)-k xurgatu zituen, eta zerga egoitza berria Valladolideko (helbidea)-n jarri zen. Hala eta guztiz ere, hasieratik entitateak iraungi arte aitortutako zerga egoitza jada aipatutako (Valladolideko 2. helbidea) izan da, Valladoliden kokaturikoa ere. (Valladolideko helbidea)-ren sozietate helbidea ere bisitatu zuen zerga agente batek, eta egiaztatu zuen higiezin (16. entitatea)-rena dela, antza (2. Taldea) Taldeko entitatea. Ondorioz, egindako gastuek argi uzten dute aipatutako higiezin ez dela erabili.

2) (Valladolideko 1. helbidea)-ko helbidean, alta bakarra ageri da jarduera

- ekonomikoen gaineko zergan, eta (10. entitatea) entitateari dagokio.
- 3) Entitateek BEZaren egiaztapena egiteko aurkeztutako fakturak berraztertuta, ikus ahal izan da horietako asko (helbidea), (Bizkaiko udalerrria), (Bizkaia) helbidean kokatzen diren hornitzaileei zuzendurikoak direla. (Valladolideko 1. helbidea)-ra zuzendutako fakturek sarrerako bi zigilu dituzte, bat lurralde ordezkartzakoa eta bestea sarrerako aurreragoko data duena (8. entitatea)-n. (Bizkaiko udalerrria)-n zuzenean jasotako fakturek ez dute sarrerako lehenengo zigilurik, ordezkartzari dagokiona, eta horrek agerian uzte du bertan jasotako fakturak zentralera bidaltzen zirela ondoren. Horrek egiaztatu egiten du, ZAEAREN ustetan, (abizena) andreak esan bezala, ordezkartzan jasotako fakturak (Bizkaiko udalerrria)-ko zentralera bidaltzen zirela ondoren. Ondorio berdina atera zuen ZAEAK (2. Taldea)-k enpresak erosi zituenean. Kontua da kasu honetan fakturak Bilboko (helbidea)-ra bidaltzen direla, eta horietako askok (2. taldea)-n dutela sarrerako zigilua.
  - 4) Aurkeztutako dokumentazioaren artean, erosketa eskaera ezberdinak ageri dira, eta (8. entitatea)-k erabilitako eredu berdinei aurre egiten diete. Eredu horietan eskaera zenbaki bat eta hori fakturatzeko sozietate bat ageri dira, erosketa edo zerbitzua eskatzen duen pertsonaren nortasuna bezala. Eskaera horiek (10. Entitatea) enpresan altan dauden edo altan egon diren pertsonak sinatu dituzte, edo (Taldea) Taldeko zuzendaritza taldeko kide direnek bestela.
  - 5) Entitateen kontu operatibo guztiak Euskal Autonomia Erkidegoan kokatzen diren bulegoei dagozkie, zehazki Bilbon edo Gasteizen kokaturiko bulegoei. Ondorioz, ZAEAREN ustez, kudeaketa finantzarioa Euskal Autonomia Erkidegotik izapidetu da, eta, inolaz ere ez, Valladolidetik. Baimendurikoen datuak bankuko kontuetan ageri direnen kasuan, horien helbidea Bizkaikoa edo Arabakoa izaten da.
  - 6) Sozietate guztien administratzaile bakarra, (8. entitatea)-k (2. Taldea)-ren

sozietate kapitala sartu arte izendaturikoa, (izen-abizenak) jn.a da. Bizkaian du helbidea eta, horietako zenbaitetan, haren zerga egoitza (Bizkaiko Udalerriko helbidea)-n dago eta beste batzuetan une horretan (8. entitatea) entitatearen zerga egoitza zena, (helbidea), (Bizkaiko Udalerria)-koa. Hara enpresa horiek jasotako faktura ugari bidali ziren.

Gatazka planteatzeko idazkiko Zuzenbidezko Oinarrien 4. puntuan, ZAEAK dio entitate baten administrazio kudeaketa eta negozioen zuzendaritza zentralizatuta dauden tokia hurrengo inguruabarrak agertzen dituen tokia dela:

- A) Bulego edo egoitza bat egotea, bertan, normalki, sozietatearen kontratazioa egiaztatuz. ZAEAREN ustez, frogatuta geratu da Valladolideko (1. helbidea)-ko bulegoetan ez zela inolako kontrataziorik egin, eta hura Bizkaitik egiten zela.
- B) Kontabilitatea eramaten den tokia. Faktura guztiak Bizkaira bidaltzen ziren kontabilizatzeko, artxibatze eta zaintzeko.
- C) Administratzaileen zerga egoitza zenbaki egokian. Xurgatutako entitate guztietan administratzaile gisa izendatutako pertsona (izen-abizenak) jn.a da, eta haren helbidea Bizkaian kokatzen da.
- D) Plantamenduaren idazkiak erantsi egiten du, izatez, sozietateek ez dutela inolako kudeaketa gaitasunik beren kabuz, ez dutelako inolako soldatapeko langilerik lurralde komunean jarduerak burutzeko. Eta, jarraian, zera esaten du: "Laneko eta jarduera profesionalen etekinen atxikipenen urteko laburpenaren 190 ereduetan, 2001etik 2006ra bitarteko ekitaldietan, jasotako enpresen berezko aitopeneekin bat eginez, ez diote ordainketa bakar bat ere egiten langile propioei, eta, oso aldi behin, profesionalen bati (Bizkaian helbidea duten notarioak edo erregistratzaile profesionalak salbu), eta horrek ez luke inolaz ere haien

balizko kudeaketa bat estaliko”.

5. Arbitraje Batzorde honi helarazitako alegazioak Bizkaiko Foru Aldundiko Ogasuna eta Finantzak Saileko idazkari orokor teknikoaren 2008ko ekainaren 20ko idazki bitartez, hauek dira:

- 1) Sozietateek ez dituzte langile edota lokal propioak. (Taldea) Taldearen antolamenduaren barruan, komenigarritzat jotzen da parke eolikoaren sustapenari eta ustiapenari zuzendutako enpresek, adibidez (1-7 entitateak), negozio unitate autonomoak eta euspen propioak eratzea, baina langile edota lokal propioak eduki gabe. Helburua kostu finkoen aurrezpena lortzea da, eta horrek erakargarriagoa bihurtzen du sozietatea saltzeko aukerei dagokienez.
- 2) (Taldea) Taldearen barruan, langilerik ez duten sozietateei zerbitzuak ematen dizkieten sozietateak daude. “(Taldea) Taldeak egitura orokor eta tekniko sendoa du merkataritzako sozietate ezberdinei zerbitzua eskaintzeko, horiek parke eolikoak sustatu eta ustiatzeko sortu direnean, sozietate bakoitzean eskala txikian administrazio egitura aplikatzea saihestuz”. Sozietateek (10. ENTITATEA)-ren zerbitzu prestazioa jasotzen dute, Bizkaiko Lurralde Historikoan helbidea izanez. Hark ordezkariak ditu sei autonomia erkidegotan eta zerbitzu ezberdinak ematen dizkie (Taldea) Taldeko enpresei, beren kabuz horiek garatzeko baliabide materialak edota giza baliabideak ez badituzte. Zerbitzu horiek emateagatik, sozietateek (Taldea) Taldetik kanpoko enpresa baten aldetik jaso zezaketena, (10. ENTITATEA)-k fakturatu egiten die haiei aldizka “administrazio eta zuzendaritza” zerbitzuen kontzeptuagatik.
- 3) (10. ENTITATEA)-k sozietateei eskainitako zerbitzu gehienak Gaztela eta Leongo ordezkariak (Valladolid) egiten ditu. Alegazioen idazkiaren arabera, oso garrantzitsua da Gaztela eta Leongo ordezkariak (Taldea)-ko langileek egindako lanak ezagutzea sozietateek enpresa proiektuaren

burutzapeneko fase ezberdinetan (sustapena, eraikuntza, ustiapena eta mantentze lanak). Kasuan kasuko azalpena emateko, idazkiak Bizkaiko Foru Ogasuneko Zergak Ikuskatzeko Zerbitzuaren txosteneko 3. idatz zatira bidaltzen du, 2005eko azaroaren 21koa hura.

Aipatutako txosteneko 3. idatz zatiaren izenburua hau da: “Parke eoliko baten ustiapena: enpresa proiektuaren faseak”. Fase horiek, txostenaren zati honetan aztertzen direnak, sustapeneko jarduera, eraikuntzako jarduera eta eragiketa eta mantentze lanetako jarduera dira.

Sustapen jarduerak “hainbat lan biltzen ditu, adibidez kokalekuak hautatzea, haizearen aukeren gaineko azterketa egitea, baimenak eskatzea, Udalekin eta lursailen jabe partikularrekin negoziazioak egitea, burutzapen proiektuak, bideragarritasun plana, eta abar. Jarduera hauek kudeatzaile batek zuzendu eta garatzen ditu (10. ENTITATEA)-aren ordezkariaren lantokitik, parke eolikoa kokatuko den Autonomia Erkidegoan”. Parkea sustatzeko beste lan batzuk kanpoko enpresa batzuei azpikontratatzeko zaizkie. Kudeatzailearen lana (Taldea) Taldeko kargu ezberdinek kontrolatu eta ikuskatzen dute, eta horiek Arabako, Madrilgo eta Bizkaiko lantokietan egiten dute lan. Kudeatzaileak eta bere babes Taldeak laguntza jasotzen dute sustapen fase honetan (10. ENTITATEA)-ko langileen aldetik. Haiak Madrilgo edo Bizkaiko bulegoetatik egiten dute lan. Bestela, parkea proiektatzen den probintziara lekualdatutako langileen babesa ere eskura dezakete. Sustapen fase honen emaitza modura, kudeatzaileak aldeko edo kontrako txosten bat egiten du parkearen eraikuntzaren gainean, eta (10. ENTITATEA) da kasuan kasuko erabakia hartzen duena.

Parkearen eraikuntza (10. entitatea)-k kontratatutako eta parkea kokatzen den Autonomia Erkidegoan lan egin eta bizi den eraikuntza arduradun batek zuzentzen du. Arduradun hori (Taldea) Taldeko kargu ezberdinek ikuskatzen dute, Madrilen, Bizkaian eta Araban bizi direnak. Fase honetan, hornitzaileak (13. entitatea) (aerogeneradoreen hornitzailea) eta (14. entitatea) (obra zibila

eta instalazio elektrikoak) izaten dira, hain zuzen ere (10. ENTITATEA)-ko sozietateak. (10. ENTITATEA)-k parke eolikoa ustiatzen duen sozietateari fakturatzen dio eraikuntzarako kontratatu den arduradunaren kostua, marjina erantsi batekin.

Eragiketa eta mantentze lanen jarduera xede horretarako parke bakoitzean sortu diren sozietateek egiten dute (sozietateek kasu honetan). Sozietate horiek ez dute langile propiorik, eta (10. entitatea)-ren zerbitzu emakida jasotzen dute, hura baita langileak kontratatzen dituenak. Halaber, mantentze lanetako kontratuak egiten dituzte ere (Taldea) Taldeko sozietateekin ((13. ENTITATEA), (14. ENTITATEA), (15. ENTITATEA)). Horiek, aldi berean, lan horien zati bat azpikontratatzeko dute tokiko enprekin. Txostenak zera eranstean du: “persona bakarreko sozietate horietako bakoitza Valladolid probintziazatik kudeatzen da, parke eolikoa azpiestazio batetik edo (10. ENTITATEA)-k Autonomia Erkidegoan duen Ordezkaritzatik kudeatu behar delako. Handik, enpresa ustiatzaileak ekoizpena kontrolatzen du, galerak igarri eta kudeatzen dira, eta mantentze lanak egiten dira. Enpresa ustiatzaileak sare orokorrera bidalitako energia elektrikoa fakturatzen du”.

Bizkaiko Foru Aldundiaren alegazio idazkiak jarraitu egiten du bere arrazoiketa puntu honetan, baieztatuz Valladolideko (10. ENTITATEA)-ko ordezkaritzako lantaldea hamazazpi pertsonak eratzen zuela 2002 eta 2003 urteetan. (Kudeatzailearen izen-abizenak) jn.aren zuzendaritzapean zeuden, Valladoliden (Taldea) Taldeko Lurralde Ordezkaritzako ahaldun eta kudeatzaile, eta Gaztela eta Leon Autonomia Erkidegoan Taldeko sozietateen lurralde ordezkaritza gorenak. (Kudeatzailearen izen-abizenak) jn.ak eta haren babeseko taldeak, Gaztela eta Leonen bizi eta lan egiten zutenak, parte hartze aktiboa eduki zuten sozietateen berezko negozioaren zuzendaritzan. Hain zuzen ere, parke eoliko bat sustatu, eraiki eta ustiatzea xedetzat duen negozio batean, badira funtsezko elementu batzuk enpresaren administrazio kudeaketaren eta negozio zuzendaritzaren parte direnak: tokia hautatzea, baimenak eskatzea, udalekin eta partikularrekin

negoziazioak egitea, burutzeko proiektuak lantzea, bideragarritasun planak, eraikuntzaren zuzendaritza, erosketa aginduen ordainketa baimendu eta igortzea, enpresak egindako fakturen eduki teknikoak finkatzea... Lan horiek guztiak (kudeatzailearen izen-abizenak) jn.ak eta “hura babesteko taldeak” egin zituzten.

- 4) (10. ENTITATEA)-k sozietateei emandako zerbitzuen beste zati bat (Bizkaiko udalerria)-ko (Bizkaia) egoitzaatik egin dira. Hauek dira lan horiek: “fakturak hartu eta kontabilizatu, kobrantzak eta ordainketak kudeatzea, fakturazioa, zerga aitortpenak egitea, dokumentazioa artxibatzea, administrazio kontseiluentzako eta Batzar Nagusietarako dokumentazioa, urteko kontuak lantzea, kudeaketako memoria eta txostena...”. (10. entitatea), eransten du idazkiak, administratzaile bakar gisa agertzen da, baina ez bakarrik parke eolikoen ustiatzaile diren pertsona bakarreko sozietateena, baizik eta, baita ere, (Taldea) Taldeko beste sozietate batzuen, eta, egia bada ere haietan esku hartzen duela, ezin ondoriozta daiteke (10. entitatea) denik haiek zuzentzen dituen, eta are gutxiago Bizkaitik haiek zuzentzea Lurralde Historiko honetan egoitza finkaturik edukitze soilagatik.
- 5) Arabako Lurralde Historikoan negozioen kudeaketa eta zuzendaritza egitearen aztarnak. Horrelakotzat hartzen ditu alegazio idazkiak hurrengoak:
- (8. entitatea)-k, Lurralde Historiko horretan helbidea duena, (10. ENTITATEA) eta sozietateen kapitalaren % 100aren titular, parte hartzen duen sozietateentzat garrantzi ekonomiko edo finantzario handikoak diren erabakiak hartzen ditu, adibidez, parke eolikoa eraikitze proiektua onartzea, aktiboen inbertsioko finantza erabakiak eta finantzazioa topatzea nahiz (kudeatzailearen izen-abizenak) kudeatzaile jaunaren lana eta haren babeserako taldearena ikuskatzea.
  - Sozietateen banku kontu operatiboak daude Gasteizko bulegoetan irekita, eta baita lurralde horretako helbidea duten baimenduak ere.

Arabako Lurralde Historikoko kudeaketa eta zuzendaritza aztarnak ezin dira uztartu Bizkaiko Lurralde Historikoak berezkoak dituenekin. Akats hori gatazka planteatzeko idazkiak egiten zuen zera baieztatzen zuenean: “kontu operatibo guztiak Euskal Autonomia Erkidegoan kokatzen diren bulegoei dagozkie, zehazki Bilbon edo Gasteizen kokatzen diren bulegoei”.

6) (Taldea) Taldearen praktika parke eolikoaren sustatzaile diren sozietateen helbideak eta zerga egoitzak batzea da kasuan kasuko Autonomia Erkidegoan (Taldea) Taldeak dituen bulegoetan, bulego horietatik egiten delako kudeaketa eta zuzendaritzako lan garrantzitsuena. Gauzak horrela, “sozietateek” (10. ENTITATEA)-ren lokal batean finkatu zuten zerga egoitza, Valladolideko (Valladolideko 1. helbidea) helbidean.

7) Azkenik, idazkiak Ekonomia Ituneko 43.4 artikuluan aurreikusitako irizpideari heltzen dio, irizpide nagusiei jarraiki zerga egoitzaren kokalekua ezartzea ezinezkoa den kasurako. Kasu horretan, ibilgetuaren balio handiena kokatzen den tokia hartzen da, eta iritzia ematen du zentzu honetan: “esku artean dugun kasua ordezkotako irizpide horretarako behar den kasu tipikoa da. Izan ere, administrazio kudeaketa eta negozioen zuzendaritza egiteko hainbat unitate edo jarduera zentro daude, eta ezin da identifikatu egin behar horiek zentralizatuta dauden toki bat”.

6. 1981eko Ituneko 36. artikuluko laugarren idatz zatiko eta 2002ko Ituneko 43. artikuluko laugarren idatz zatiko aginduagatik, gatazka honen ebazpenak eskatu egiten du erakunde interesdunaren “administrazio kudeaketa eta negozioen zuzendaritza benetan zentralizatuta” non dauden zehaztea. Hala badagokio, baina bakarrik 2002 urterako eta hurrengoetarako, zehaztapen hori egitea ezinezkoa bada, ordezkotako irizpidea aplikatu ahalko da, hain zuzen ere “ibilgetuaren balio handiena kokatzen den tokia” erabiltzearena.



Ezer baino lehen adierazi egin behar da entitate interesdunak Sozietate Talde batekoak izateak ez duela funtsean aldatzen zerga egoitza zehazteko irizpideen aplikazioa. Hain zuzen ere, Taldeko sozietateek banakakotasun juridikoa mantentzen dute. Ondorioz, zerga egoitza zehazteko irizpideak bakarka aztertu behar dira Taldeko kide bakoitzerako. Bestalde, Taldea existitzeak ez dio garrantzirik kentzen, bertako kide den sozietate baten helbidea zehaztearen eraginetarako, administrazio kudeaketa eta negozioen zuzendaritza sozietateak berak egiteari edo Taldeko beste entitate batek egiteari. Horrela, jarduera horiek Taldeko beste sozietate batek egiten baditu, hau gertatzen den tokia izango da haren zerga egoitza, Ekonomia Itunaren aipatutako ezarpena aplikatzeagatik.

7. ZAEAK, funtsean, alegatu egiten du sozietateei buruzko jarduera batzuk, adibidez jasotako fakturak izapidetzea, kontabilitatea eramatea edo erosketa eskariak edo zerbitzuen harrera izapidetzea, argi eta garbi administrazio kudeaketatzat hartu ohi denaren parte direnak, (8. entitatea)-k garatzen zituela. Arrazoitu egiten du ere sozietateen administratzaile bakarrak Bizkaian duela bere helbidea, eta sozietate honen finantza kudeaketa egiteko erabiltzen dituen kontuak Bilbon edo Gasteizen kokatutako banku bulegoetan kokatzen direla. Bi inguruabar horiek entitatearen administrazio kudeaketa sozietatearen egoitzan ez zegoela, eta, aldiz, Euskal Autonomia Erkidegoan bazegoela adierazteko aztarnak dira.

8. Bizkaiko Foru Aldundiak ez ditu ZAEAREN alegazioak eztabaidatzen. Aldiz, onartu egiten du “sozietateek” ez dutela langile edo lokal propiorik, eta (Taldea) Taldeko sozietateek “administrazio eta zuzendaritza zerbitzuak” ematen dizkietela. Halaber, onartu egiten du (10. ENTITATEA)-k, besteak beste, hurrengo zerbitzuak ematen dizkiela sozietateei (Bizkaiko Udalerria)-ko (Bizkaia) egoitzatik: fakturak hartu eta kontabilizatzea, kobrantzak eta ordainketak kudeatzea, fakturazioa, zerga aitortpenak egitea, dokumentazioa artxibatzea, administrazio kontseiluetarako eta batzar nagusietarako dokumentazioa, urteko kontuak lantzea eta kudeaketako memoria eta txostena egitea. Zerbitzu horiek guztiek enpresa baten administrazio kudeaketaren zati garrantzitsua eratzen dute.

Hala eta guztiz ere, Bizkaiko Foru Aldundiak agerian uzten du Gaztela eta Leongo Autonomia Erkidegoan, sozietateek helbide soziala duten tokia, eta guztiak (Taldea) Taldeko kide parke eolikoak ustiatzeko, (10. ENTITATEA)-ko langileek jarduera jakin batzuk egiten dituztela Valladoliden talde honek duen ordezkarietatik. Beharrezkoa da, beraz, jarduera horiek sozietateen administrazio kudeaketa eta negozioen zuzendaritza eratzen duten edo ez zehaztea.

Bizkaiko Foru Ogasuneko Zergak Ikuskatzeko Zerbitzuaren 2005eko azaroaren 21eko txostenak jarduera hauen gainean egiten duen deskribapenak bereizi egiten ditu parke eoliko baten sustapen, eraikuntza eta eragiketa eta mantentze lanen jarduerak. Argi dagoela dirudi lehenengo biak parkea ustiatzeko sozietateen xedea eratzen duen horretatik kanpo geratzen direla, hemen aintzat hartu direnak kasu. Sozietate horiei buruz, faseetatik hirugarrena bitarte agertzen ez direnak, aipatutako txostenak dio Valladolideko probintziatik kudeatzen direla.

“Handik –dio txostenak–, enpresa ustiatzaileak ekoizpena kontrolatzen du, galerak igarri eta kudeatzen dira, eta mantentze lanak egiten dira”. Deskripzio horrek iradoki egiten du parke eolikoetan *in situ* egiten den jardueraren izaera, funtsean, mantentze lanetako lan teknikoak direla, administrazio kudeaketan berezkoak direnetatik ezberdinak. Izaera hori egiaztatzen du Bizkaiko Foru Aldundiaren alegazio idazkiak egiten duen zerrenda, Valladoliden (Taldea) Taldeko lurralde ordezkarietako kudeatzaileak egiten dituenetatik, hain zuzen ere: tokia hautatzea, baimenak eskatzea, udalekin eta partikularrekin negoziazioak egitea, burutzeko proiektuak lantzea, bideragarritasun planak, eraikuntzaren zuzendaritza, erosketa aginduen ordainketa baimendu eta igortzea, enpresak egindako fakturen eduki teknikoa finkatzea”. Lan horien izaera ez dator bat “enpresaren *administrazio kudeaketaren eta negozio zuzendaritzaren parte*” direla dioen baieztapenarekin.

9. Gatazkan dauden Administrazioen alegazioak ikusita eta espedientetik ateratako frogak ikusita, ondorioztatu egin behar da sozietateen administrazio kudeaketa (Taldea) Taldeko beste sozietate batzuk egiten dutela, eta, ondoren, (2. Taldea) Taldeko beste sozietate batzuek Euskal Autonomia Erkidegotik, barez ere

(10. Entitatea)-k, (Bizkaiko udalerrria)-ko Teknologia Parkeko zerga egoitzan. Inguruabar hori onartu eta guzti egin da Bizkaiko Foru Ogasuneko Zergak Ikuskatzeko Zerbitzuak egindako txostenean. Horrela, 5. idatz zatian, “(Taldea) Taldearen barruko lan banaketa” izenburupean, zera baieztatzen da:

“Enpresa korporazio handi guztietan Taldeko sinergiak bilatzen dira. (Taldea) Taldea ez da horretarako salbuespen, eta bere enpresetako batzuei Talde osoari dagozkien lanak egokitzen dizkie. Gauzak horrela, Taldeko sozietate guztien administrazio lanak, parke eolikoak ustiatzeko sozietateenak barne (finantzazioa, fakturazioa, kontabilitatea, zerga aitortpenak, kobrantzak eta ordainketak kudeatzea) zentralizatuta daude eta (10. entitatea)-ko langileek garatzen dute Bizkaian. Adibide modura, (Taldea) Talde osoko kontabilitatea bost pertsonak garatzen du, (10. entitatea)-rekin duten laneko kontratuaren bitartez. Zerbitzu hori (10. entitatea)-k fakturatzen die zerbitzua hartzen duten sozietate guztiei. Esku artean dugun kasuan, (10. entitatea) parkearen jabe eta ustiatzaile diren enpresei fakturak egiten dizkie zerbitzu horrengatik”.

Eta txosten horretako ondorioen barruan ere, zera esaten da: “Kontabilitate eta administrazio kudeaketa (10. entitateak) garatzen du Bizkaiko bere bulegoetatik”.

10. “Sozietateen” negozioen zuzendaritza ez da alegazio eta eztabaida xede izan administrazio kudeaketako jarduera ezberdin gisa. Bizkaiko Foru Ogasuneko Zergak Ikuskatzeko Zerbitzuaren txostenean aipatu egiten da zera. “(10. entitatea) administratzaile bakar gisa agertzen da, baina ez bakarrik parke eolikoak ustiatzeko pertsona bakarreko sozietateena, baizik eta, baita ere, (Taldea) Taldeko beste sozietate batzuetakoa”. Halaber, administratzaile bakarra Bizkaiko Lurralde Historikoan bizitzearen inguruabarra ageri da kasu honetan. Bestalde, Bizkaiko Foru Aldundiak alegatu egiten du (8. entitatea)-k, Arabako Lurralde Historikoan helbidea duena eta (10. ENTITATEA)-ren nahiz sozietateen bazkide bakarra, “parte hartzen duen sozietateentzat garrantzi ekonomiko edo finantzario handikoak diren erabakiak hartzen ditu, adibidez, parke eolikoak eraikitzeko proiektua onartzea, aktiboen inbertsioko finantza erabakiak eta finantzazioa topatzea nahiz (kudeatzailearen izen-abizenak) kudeatzaile jaunaren lana eta haren babeserako

taldearena ikuskatzea”. Aitzitik, erabaki asko parke eolikoa ustiatu aurretikoak dira edo ustiapenaren alderdi teknikoei buruzkoak dira.

Edonola ere, badirudi (8. entitatea)-ri utzitako erabakiak izaera estrategikoko erabaki handiak zirela, ohiko zuzendaritza (10. entitatea)-ren funtzioa zen bitartean.

Hala eta guztiz ere, sozietateen zuzendaritzako jarduera batzuk Arabako Lurralde Historikoan garatzea ez da nahikoa administrazio kudeaketa nahiz zuzendaritzako gainerako jarduerak Bizkaiko Lurralde Historikoan egiteari garrantzia kentzeko. Hori nahikoa da entitate horien zerga egoitza bigarren Lurralde Historiko horretan kokatzeko.

Gainerakoan, ondorioa ez da aldatzen (8. Entitatea)-k (Entitate xurgatzailea)-ri azken honek xurgatutako sozietateen akzioak saldu izanagatik. Izan ere, titular berriak (Taldea) Taldearen funtzionamendu eskema errepikatzen du, hain zuzen ere xurgatutako sozietateak erositako sozietateak administratzen dituen sozietatearen helbideratze formal hutsa, Valladoliden; administrazio kudeaketako, kontabilitateko, finantzetako, eta abarretako lanak egiteko zerbitzuak emateko kontratuak sinatzea, eta negozioak benetan administrazio zerbitzuak ematen dituen sozietatearen Bizkaiko egoitza eramatea, hori baita zuzendaritza funtzioak egoki burutzeko beharrezko administrazio egitura duena.

11. Administrazio kudeaketa eta negozioen zuzendaritza zein tokitan egiten den dioen irizpidearen aplikazioak, sozietateen zerga egoitza zehazteko, ez du beharrezko egiten ibilgetuaren zati handiena kokatzen den tokia aztertzearen ordezkotako irizpideari heltzea, aplikatu ahal den urteetan (2002 eta hurrengoak), izan ere, behin eta berriro esan den moduan, hori ezin aplikatu zitekeen 2000 eta 2001 urteetan.

Horren ondorioz, Arbitraje Batzordeak zera

**ERABAKI DU**

(1. entitatea), (2. ENTITATEA), (3. entitatea), (4. entitatea), (5. ENTITATEA),(6. entitatea) eta (7. ENTITATEA)-ren zerga egoitza Bizkaian dagoela aitortzea: lehenengo bost enpresen kasuan, eratu zirenetik 2003 urtera arte, eta seigarrenaren eta zazpigarrenaren kasuan, eratu zirenetik 2004ra arte.