

**EUSKAL AUTONOMIA
ERKIDEGOAREKIN ERATUTAKO
EKONOMIA ITUNEKO ARBITRAJE
BATZORDEA**

Gatazka: 7/2008

Eragindako administrazioak:

Bizkaiko Foru Aldundia

Estatuko Administrazioa

Xedea: Zerga egoitza

Beste gai batzuk: gatazkaren onargarritasuna: Arbitraje Batzordea eratu aurretiko gatazkak; ebatzitako gaien edo auzitegiek ebazteko dauden gaien gaineko gatazkak

R 2/2009 Ebazpena

7/2008 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) sozietatearen zerga egoitzari buruz 2002 eta 2003 ekitaldietan. Arbitraje Batzorde honetan izapidetzen ari da 7/2008 espediente zenbakiarekin.

I. AURREKARIAK

1. Bizkaiko Foru Aldundiak Ogasun Ministerioari idazki bat helarazi zion 2005eko abenduaren 28an "Ekonomia Ituneko Arbitraje Batzordearen pean jartzeko". Bertan, zera adierazi zen: "idazki honen bitartez, Bizkaiko Foru Aldundiaren aldetik eskumen gatazka sortu da, BNNNNNNNNN IFK duen (1. entitatea) sozietatearen egoitzaren gainean desadostasuna egoteagatik haren eta Zerga Administrazioko Estatu Agentziak Euskal Autonomia Erkidegoan duen Ordezkaritza Bereziko Ikuskapeneko Lurralde Bulegoaren artean". Espedientean ez da ageri Ogasun Ministerioak aipatutako idazki hori jaso zuenik, baina bai ZAEAk Euskal Autonomia Erkidegoan duen Ordezkaritza Bereziari haren kopia bat bidali izana. Idazkia 2006ko urtarrilaren 9an sartu zen organo horretan.
2. 2008ko martxoaren 14ko idazkiaren bitartez, egun horretako bertako

sarrerarekin erregistratua, Bizkaiko Foru Aldundiak Arbitraje Batzorde honi bidali zizkion organo hau eratu aurretik planteatutako gatazka batzuei buruzko espediente ezberdinak. Horien artean, ebazpen honen xede den gatazkari buruzkoa zegoen.

3. Gatazkaren jatorria (1. entitatea)-k ("sozietatea" aurrerantzean) egindako BEZ itzulketaren eskaerak dira. Eskaerak zerga hori 290 ereduan aitortu edo likidatu izanaren gainekoak dira 2002 eta 2003 ekitaldietan, eta kopuruak 90.571,35 eta 112.877,25 euro dira hurrenez hurren.

Eskaera horien egiaztapenak Ikuskapen jarduerak ekarri zituen Bizkaiko Foru Aldundiaren aldetik, eta emaitza 2004ko ekainaren 4ko txosten batean jaso zen. Bertan, ikuskatzaileak gertaerak azaltzen ditu erantsita jasotako eginbide batean. Hura, esaten denez, 2004ko maiatzaren 27an sinatu zen. Agiri hori ez dago Bizkaiko Foru Aldundiak helarazitako espedientearen, baina, zalantzarik gabe, 2004ko maiatzaren 26koa da ZAEAK helarazitako espedientearen agertzen dena (310. foliotik 313.era). Aurrekari horiek ikusita, ikuskatzaileak ondorio hau atera zuen: "(1. entitatea) merkataritza enpresaren zerga egoitza ez dago ongi ezarria Bizkaian, izan ere, sozietatearen egoitza Bilbon kokatzen bada ere, Logroñotik egiten du administrazio kudeaketa eta negozioren zuzendaritza". Ondorioz, dioenaren arabera, ez da egokia 2002 eta 2003 ekitaldiengatik inolako BEZ itzulketarik egitea.

4. Aurreko txostena ZAEAK Euskal Autonomia Erkidegoan duen Ordezkaritza Bereziari helarazita, 2004ko ekainaren 10ean sartu zena, Estatu Agentziak hurrengo agiriak egin zituen:

- ZAEAK Errioxan duen Ordezkaritza Berezikoko Lurralde Ikuskapenaren txostena, 2004ko irailaren 7koa. Bertan, zera esaten da: "Bulego horren aldetik ez da inolako jarduerarik garatu entitatearen zerga egoitza aldatzeko (1. entitatea) (IFK: BNNNNNNN), Bizkaiko Foru Aldundiak helarazitako txostenean bildu diren datuetatik ondorioztatu daitekeelako aipatutako entitatearen zerga egoitza ongi aitortuta dagoela".

- ZAEAK Euskal Autonomia Erkidegoan duen Ikuskaritzaren txostena, 2005eko urtarrilaren 31koa. Bertan, azaldutako zioen ondotik, hurrengo ondorioa ateratzen da: "(1. Entitatea)-ren zerga egoitza ongi aitortuta dago Bilboko (1. helbidea)-n sozietatea eratu zenetik".

5. 2005eko urriaren 19an, Bizkaiko Foru Aldundiko Ikuskaritza Zerbitzuak txosten berri bat egin zuen hainbat gertaera azalduz. Horietako batzuk 2005eko ekainaren 15eko eta 27ko bi eginbidetan dokumentatu dira. Aipatutako agiri hori hurrengo paragrafoarekin amaitzen da: "(1. Entitatea) enpresak, 2002 eta 2003 ekitaldietan, ezin du zerga egoitza Bilbon eduki (1. helbidea), ez duelako langile finkorik eta, gainera, (2. entitatea)-ri alokatuta dago eta bigarren honek garatzen duen jarduera bertan gauzatzen den jarduera bakarra da.

6. Aurreko jarduerak garatu ziren aldi berean, Bizkaiko Foru Aldundiak, 2004ko uztailaren 7ko erabaki bitartez, BN-NN-NN1 zk.koa, behin-behineko BEZ likidazioa egin zion sozietateari 2002ko ekitaldian 94.900,78 euroko zenbatekoan. Halaber, BN-NN-NN2 zk.ko erabaki bitartez, 2003 ekitaldiko BEZa itzultzea ukatu zuen (NN-NNNNNNNNNN-NB). Sozietateak itzulketa egitea eskatu zuen 112.877,25 euroko kopuruan.

Ebazpen horien aurka erreklamazio ekonomiko eta administratiboak jarri zituen sozietateak Bizkaiko Foru Auzitegi Ekonomiko Administratiboaren aurrean. Horiek elkarrekin ebatzi ziren 2005eko uztailaren 20an. Ebazpen horretan, Auzitegiak zera erabaki zuen: "erreklamazio ekonomiko administratibo hau onestea, eta Zeharkako Zergen Administrazioak 2002ko ekitaldiko NN-NNNNNNNNNN-NA erreferentzia duen Balio Erantsiaren gaineko Zergaren likidazioa baliogabetu dezala. Ondorioz, 2003 ekitaldiko Balio Erantsiaren gaineko Zergaren likidazioa egin dezala, kasuan kasuko egiaztapenak egin ondoren, eta alderdi jardulearen eskubidea onartuz neurritz gain sartutako kopuruen itzulketa jasotzeko edo bankuko abala baliogabetzeko, hala badagokio".

9.- 2008ko maiatzaren 12an egindako bileran, Arbitraje Batzordeak izapidetzea onartu zuen Bizkaiko Foru Aldundiak Estatuko Administrazioaren aurka sustatutako gatazka, (1. entitatea)-ren zerga egoitzari zegokionez, eta, ondorioz, Estatuko Administrazioari gatazkaren planteamendua jakinaraztea. Alegazioak eta froga proposamena egin zitzala eskatu zitzaion hilabeteko epean. Jakinarazpen hau ZAEAk Euskal Autonomia Erkidegoan duen Ordezkaritza Berezian sartu zen 2008ko maiatzaren 22an (Estatuko Agentziak helarazitako espedienteko 340. folioa).

10. Estatuko Administrazioak aurreko izapidea bete zuen ZAEako zuzendari orokorrari 2008ko ekainaren 19an helarazitako idazki baten bitartez. Idazkia hurrengo 20. egunean eskuratu zen Arbitraje Batzorde honetako sarrera erregistroan. Haren lehenengo hiru Zuzenbidezko oinarrietan, aipatutako idazkiak hurrengo arrazoiak ematen ditu gatazka ez onartzeko:

- Planteamenduaren idazkia falta izatea.
- Bizkaiko Foru Auzitegi Ekonomiko Administratiboaren adierazpena egitea gatazkaren xedearen gainean, eta
- Planteamendua denboraz kanpo egotea.
- Subsidiarioki, Arbitraje Batzorde honi eskatu egiten zaio Bizkaiko Foru Ogasunaren nahia gaitzetsi dadila, (1. entitatea) merkataritza enpresaren zerga egoitza aldatzea, hain zuzen ere eratu zenetik (1. helbidea)-n

kokatzen dena, Bilbon, egokia ez dela aitortuz.

11. Espedientearen berri gatazkaren bi alderdiei eta sozietate interesdunari emanda, Bizkaiko Foru Aldundiak alegazioak egin zituen Arbitraje Batzorde honi bere Ogasuna eta Finantzak Saileko Zergak Ikuskatzeko Zerbitzuaren txostena helaraziz 2008ko urriaren 23an. Txostena aurreko urriaren 20koa da.

II. ZUZENBIDEZKO OINARRIAK

1. Beharrezkoa da, lehenik eta behin, ZAEAk gatazka hau ez onartzeko adierazi dituen arrazoiak aztertzea. Azterketa hori egiteko, aintzat hartu behar da gatazka hau ez dela berria eta 2005eko abenduaren 28an planteatu zela. Une horretan, Estatuaren eta Euskal Autonomia Erkidegoaren artean eraturako Ekonomia Itunak, maiatzaren 23ko 12/2002 Legeak onetsita, Arbitraje Batzordearen bidea ezartzen bazuen ere horrelako gatazkak ebazteko, organo hau ez zen oraindik eratu edota bere Erregelamendua onetsi. Behin gertaera horiek jazota, Arbitraje Batzordeak, 2008ko maiatzaren 12ko bileran, erabaki egin zuen aurretik planteatutako eta ebatzi gabe zeuden gatazkak izapidetzea onartzea. Arbitraje Batzordeak ez zuen ez onartzeko arrazoirik agertzen zenik igarri. Bizkaiko Foru Aldundiaren 2008ko martxoaren 14ko idazkia ez da, benetan, bertan adierazten diren gatazkak planteatzeko idazkia, baizik eta, besterik gabe, kasuan kasuko espedienteen bidalketa.

Aurreko hausnarketak aintzat hartuta, argi dago onartezina dela ZAEAk ez onartzeko alegatutako lehenengo arrazoa, hain zuzen ere, gatazkaren planteamendurako idazkia falta izatearena. Idazki hori, 2005eko abenduaren 28koa, Ogasun Ministerioari zuzendurikoa "Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordearen pean jartzeko", Estatuko Administrazioari jakinarazi zitzaion, eta ez da nahastu behar, jada esan dugun moduan, 2008ko martxoaren 14ko espediente bidalketarekin. Planteamenduaren idazkiak bildu egiten ditu, bai bere testu propioan, bai Estatuko Administrazioak ezagutzen dituen beste dokumentu batzuk bidaltzeagatik, gatazka definitzeko behar diren betekizunak. EIABEko 13.2 artikulua zehaztu egingo lituzke horiek ondoren.

2. Halaber, ZAEAk onartezintasuna alegatzeko adierazitako arrazoietatik bigarrenak ez du sendotasunik EIABEko 9. artikuluko bigarren paragrafoaren babesean. Horren arabera, "inolaz ere ezingo dira gatazkak planteatu jada ebatzita dauden edo Justizia Auzitegiek ebazteko dauden gaien gainean". ZAEAREN ustez, gatazka honen xede den gaia ebatzita egongo litzateke jada Bizkaiko Foru Auzitegi Ekonomiko Administrazioaren 2005eko uztailaren 20ko erabakiarekin. Aitzitik, ez da interpretazioaren aldetiko esfortzu handirik behar ondorioztatzeko Auzitegi Ekonomiko Administrazioak, haiek zein Administrazioak diren alde batera utzita, ezin direla inolaz ere sartu "Justizia Auzitegien" adierazpenaren barruan, administrazio organoen izaera nabarmena dutelako. ZAEAk berak onartu egiten du berriaz Bizkaikoa ez dela organo judizial bat. "Pseudojurisdikzionaltzat" hartzen du, eta onartu egiten du hura

onartuta ere, ez litzatekeela nahikoa izango aipatutako arauaren aplikazioa zehazteko.

Ondorio horren aurka ez dago Europako Erkidegoetako Justizia Auzitegiak behin onartu izana Auzitegi Ekonomiko Administrazioen legitimazioa, epaiketen aurretiko gaiak haren pean jartzeko. Arrazoi hori, edonola ere, ez du ZAEAk adierazi.

Bizkaiko Foru Aldundiko Ogasunaren Ikuskaritza Zerbitzuak 2008ko urriaren 20ko alegazioetan jarritako arreta, bai arrazoi horren aurka egiterakoan, bai Auzitegi Ekonomiko Administrazioen izaera ez jurisdikzionala frogatzerakoan, neurritz gainekoa da, goresgarria bada ere, defendatutako tesiaren logika ikusita.

Bizkaiko Foru Auzitegi Ekonomiko Administrazioaren 2005eko uztailaren 20ko ebazpenak berak, Bizkaiko Foru Ogasunaren jardura administrazioen balio gabetasun erantsiaren arrazoi osagarri gisa aipatzen du Administrazioetako batek zerga egoitza bere kabuz aldatzearen legez kanpokotasuna. Halaber, beharrezkotzat jotzen da Ekonomia Itunaren Arbitraje Batzordera jotzea, haien artean gai honengatik sortzen diren desadostasunak ebazteko.

3. ZAEAk, ez onartzeko hirugarren arrazoi gisa, gatazkaren planteamendua denboraz kanpo egotea alegatzen du. Antza, EIABEko 13.2 artikuluan ezarritako hilabeteko epea urratzen da. Ez onartzeko arrazoi hori gaitzetsi egin behar dugu, aurreko ebazpenetan, 2/2008 zenbakia duenean adibidez, gaitzesteko aipatu genuen arrazoi berdina aipatuz. Hain zuzen ere, EIABEko epeen sistema aplikatzeko alde aurretiko baldintza gisa jartzen da gatazka sortu zen unean funtzionamenduan egon izana eraginkortasunez, izan ere, ez luke inolako zentzurik edukiko Ekonomia Itunak gatazkak ebazteko jartzen duen bidea Arbitraje Batzordera jotzeko aukera izan, eta iraungita egotea organoak horiek ezagutzeko benetako aukera eduki aurretik. Ondorio hori, gainera, pro actione printzipioak hartzen du oinarri. 1. Zuzenbidezko oinarrian gogorarazi dugun moduan, gatazka hau Arbitraje Batzordea eratu eta haren Erregelamendua onetsi baino hainbat urte lehenago planteatu zen, beraz, ezinezkoa litzateke horrek bide honetara jotzeko ezarritako epeak aplikatzea segurtasun juridikoa urratu gabe.
4. Gatazka onartzeko dauden prozedura oztopoak gaitzetsita, muinean ageri den gaia aztertu behar da, hain zuzen ere zera zehaztea eskatzen duena: 2002 eta 2003 ekitaldietan sozietatearen zerga egoitza bere sozietatearen egoitzaren helbidean zegoen, hau da, Bilboko (1. helbidea)-n, ZAEAk dioen moduan, edo, aldiz, Logroñon kokatzen zen, helbide zehatzik adierazi gabe, Bizkaiko Foru Aldundiak baieztatu bezala.

Gatazka hau ebazteko aintzat hartu beharreko araua maiatzaren 23ko 12/2002 Legeak onetsitako Euskal Autonomia Erkidegoarekin eratutako Ekonomia Itunaren 43. artikuluko laugarren atala da. Horrek, hemen interesatzen zaigun

horretarako, zera xedatzen du: "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".

5. Bizkaiko Foru Ogasunaren Zergak Ikuskatzeko Zerbitzuaren 2004ko ekainaren 4ko txostenak dio Logroño dela administrazio kudeaketa eta sozietatearen negozioen zuzendaritza egiten diren tokia. Hori adierazteko, 2006ko maiatzaren 27an sinatutako eginbidean bildutako gertaerak hartzen dira oinarri, hain zuzen ere 2004ko maiatzaren 26ko datarekin identifikatu duguna (3. aurrekaria). ZAEAk helarazitako espedientean ageri da, eta, labur adieraztearren hurrengo gertaerak dira:

- Sozietatea, eratu zenetik, administratzaile solidarioek administratzen dute. Horietatik batek Logroñon (Errioxa) zuen zerga egoitza 2002an eta (Udalerrria)-n (Kantabria) 2003 urtean. Besteak, (Udalerrria)-n (Errioxa) zuen helbide hori 2002 eta 2003 urteetan. Enpresaren zuzendaritza 2002 eta 2003an horietatik lehenengoaren ardurapean zegoen.

- 2003ko apirilaren 1ean, Jarduera Ekonomikoen gaineko Zergan alta hartu zuen Bilbon, jardueraren helbide eta sozietatearen egoitza gisa Bilbon (1. helbidea) kokaturikoa jarritz.

- Egin diren fakturek helbide soziala mantentzen dute, eta 2004ko eginbideak zera aipatzen du: "fakturak egiteko tokia... erregistroko helbidean dago".

- Jasotako fakturak sozietatearen egoitzan mantentzen dira, eta hara bidaltzen dira guztiak (3. entitatea)-ko 12/03 zenbakiko faktura izan ezik. Hura Logroño (Errioxa) (2. helbidea)-ra bidali zen. Hori da, gerora adieraziko den moduan, sozietatearen zerga aitortpenak eratzen dituen enpresaren helbidea.

- 2002 eta 2003 ekitaldietan, sozietateak sei konturen bitartez jarduten du. Horiek (Arabako Udalerrria)-n, Logroñon (bi) eta (Nafarroako Udalerrria)-n (hiru) kokatzen ziren. Kontu horien bankuko laburpenak zuzendaritzaren ardura duen pertsonak eskuratzen ditu gehienetan Internet bidez, edo, bestela, senide batek biltzen ditu kasuan kasuko bulegoan. (Banku entitatea)-n eta (Banku Entitatea)-n jakinarazpenak egiteko ageri den sozietatearen egoitza Logroño (2. helbidea) da. Azken entitate hori, ordea, ez da agertzen sozietateak kontu irekia duen horietako baten artean.

- 2002 eta 2003 ekitaldietan behar bezala legeztatutako kontabilitate liburuak sozietatearen egoitzan daude. 2004ko maiatzaren 26ko eginbideak adierazi egiten du "kontabilitatea erregistroko helbidetik eraman eta zaintzen dela".

- 2002 eta 2003 ekitaldietako zerga aitortzen artxiboak eta kopiak enpresaren sozietatearen egoitzan daude.

- 2002 eta 2003 ekitaldietako zerga aitortzen Bizkaian aurkeztu dira, baina Logroñotik bidaltzen dira postaz edo Logroñoko (Banku entitatea) banku bulegoetan sartzen dira.

- (4. entitatea) enpresak, Logroñoko (2. helbidea)-n helbidea duena, zerga aitortzen benetan egiteko ardura eduki zuen 2002 eta 2003 urteetan, sozietateko zuzendariak ematen dizkion datuak jarraituz.

6. ZAEAk Euskal Autonomia Erkidegoan duen Ordezkaritza Bereziak egindako txostenak, 2005eko abenduaren 31koa, datu hau eranstean du: "sozietatearen akta liburutik ondorioztatu daiteke gai garrantzitsuak edo harentzako interesgarri direnak sozietatearen egoitzan egindako bileretan hartzen direla".

7. Bizkaiko Foru Aldundiko Zergak Ikuskatzeko Zerbitzuaren 2005eko urriaren 19ko txostenak hurrengo datu osagarriak aipatzen ditu:

- (1. entitatea) sozietatea Logroñon, (2. helbidea) zerga egoitza duen (4. entitatea) sozietateak ordezkatu zuen, izan ere, Bizkaiko Foru Aldundiak Bilbon ziurtatutako mezuak bidali zizkion hari posta bidez 2002/12/10ean eta 2003/03/24an, hain zuzen ere errolda aitortzeneko bi alta eta Jarduera Ekonomikoen gaineko Zergan beste alta bat, (1. entitatea)-ren ordezkaritza zen heinean.

- Gizarte Segurantzaren langile bakar bat egon zen alta hartuta 2004ko maiatzaren 20tik 2005eko urtarrilaren 19ra bitarte, beraz, langileak ez zuen langilerik eduki Bilbon 2002 eta 2003 aldian administrazio edota merkataritzako lanak egin ahal izateko. Gainera, 2003 ekitaldietako Sozietatearen gaineko Zergaren aitortzen likidazioan, eta galeren eta irabazien kontuan, ez da inolako kopururik aitortzen langileen gastuen partidan.

- 2005eko ekainaren 15ean, ikuskatzailea Bilboko (1. helbidea)-ra bertaratu zen, (1. entitatea)-ko helbidea, baina ezin izan zituen kontabilitateko liburuak nahiz zerga erregistroak eta jaso eta egindako fakturak egiaztatu, ez baitzegoen (1. entitatea) entitatearen arrazoi eman zezakeen ordezkaririk adierazitako helbidean.

- Ekainaren 27an, sozietatearen egoitzara bertaratu ziren, eta bertan zegoen pertsonak esan zuen (1. entitatea) enpresako langile finkoa zela, eta entitatearen kontabilitateko liburuak nahiz fakturak eta kontabilitateko gainerako

agiriak aholkulariaren esku daudela eta ez dakiela nor den aholkulari hori.

- (1. Entitatea) enpresak, 2002 eta 2003 ekitaldietan, ezin du zerga egoitza Bilbon eduki (1. helbidea), ez duelako langile finkorik eta, gainera, (2. entitatea)-ri alokatuta dago, eta bigarren honek garatzen duen jarduera bertan gauzatzen den jarduera bakarra da.

8. Sozietatearen egoitza eta zerga egoitza gisa agertzen den higiezina beste entitate bati alokatuta dagoela esatea akats batean oinarritzen da. ZAEAk helarazitako espediente batean, 282 folioa eta hurrengoak, salerosketa baten 2002ko abenduaren 23ko eskrituraren kopia bat dago. (3. entitatea) entitateak (1. entitatea)-ri erosi zion hiri finka, "BIGARREN DENDA" gisa deskribatzen dena, beheko solairuan sartu bezain laster ezkerretara. Ate bat du eta denda edo biltegi izateko lantegi bat hartzen du. Ehun eta hirurogeita hamabost metro koadroko azalera okupatzen du. Iparraldean, muga egiten du (izen-abizenak) jaunaren jabetzako hirugarren zenbakiko etxearekin; hegoaldean, etxearen atariarekin; ekialdean, (jabearen izena)-ren jabetzako lursailekin; mendebaldean (kalearen izena) kalearekin; lurzoruan sotoarekin eta sabaian solairuarterko solairuarekin. HURRENGOAREN ZATI BAT DA: ETXE LAUKOITZA, (1. helbidea)-ko BOSGARREN ZENBAKIAREKIN, GAUR EGUN HAMABOSGARRENA, adierazita, Bilboko (kalea) izena zuen hartan. Sotoa du eraikiaren atzealdeko zatian, beheko solairuko dendei erantsita, bi dendatan banatutako beheko solairua, lehenengoa ataritik sartu eta eskuinaldera eta bestea ezkeraldera...".

Halaber, espediente horretan, 262 folioa eta hurrengoak, 2003ko apirilaren 1eko alokairu kontratu pribatuaren kopia jaso da. Kontratua (1. entitatea)-ren, alokatzaile gisa, eta (2. entitatea)-ren artean egin zen, eta honela deskribatzen den higiezina alokatu zen: "Bilbon kokatzen den bulegoa, (1. helbidea), 88 metro koadrokoa gutxi gorabehera. Iparraldean muga egiten du 3. zenbakia duen etxearekin, hegoaldean etxearen atariarekin, ekialdean buelgo multzoarekin eta mendebaldean (kalea)-ren luzapen kalearekin".

Beste era batera esanda, (2. entitatea)-ri alokatutako bulegoaren zabalera (1. entitatea)-k erositako higiezinaren erdia da. Alokairu kontratuan bertan sozietate horren helbide gisa ageri da (helbidea).

Alokatutako lokala eta sozietatearen egoitza sozialean ageri dena ezberdinak direla ere argi eta garbi ondoriozta daiteke 2005eko ekainaren 15eko eginbidetik bertatik, SBN-NN-2005 zk.a. Harrigarria bada ere, hori hartzen du oinarri gisa Bizkaiko Foru Aldundiko Zergak Ikuskatzeko Zerbitzuak egindako 2005eko urriaren 19ko txostenak, ikuskatzaileak berak idatzitakoa. Eginbide horretan zera esaten da: "2005eko ekainaren 15ean ikuskatzailea lehen aipatutako Bilboko (1. helbidea) lokalera bertaratu zela, (1. entitatea) sozietatearen zerga egoitza egiaztatzeko helburuarekin, eta han, pertsona bati (1. entitatea) sozietateari buruz galdetu ziola eta hark erantzun zuela (2. entitatea)-ko langile zela orduan 2 hilabete eta ez zuela (1. entitatea) enpresa

ezertarako ezagutzen. Ondoren, bertan zegoen bigarren pertsona bati galdetu egin zion eta hark aipatu zuen (1. entitatea) sozietatea ez zegoela lokal horretan, baizik eta (1. helbidea) bertan kokatzen zen ondoko atarian”.

Aurreko datuekin, koherentea da Bizkaiko Foru Auzitegi Ekonomiko Administratiboaren aurrean sozietateak aurkeztutako alegazio idazkietan bildutako hurrengo baieztapena egitea (espedienteko 314. eta 321. forlioak hurrenez hurren): “Jardueraren kudeaketa egiteko bakar-bakarrik utzitako lokal bat dago. Aipatzekoa da (1. entitatea)-k merkataritzako lokal bat duela (1. helbidea)-n, (2. entitatea) merkataritza enpresari alokatuta. Lokal horretan bere sozietatearen egoitza ezarrita dago, eta alokairu kudeaketan dauden bi lokal daude”.

8.- Bizkaiko Foru Auzitegi Ekonomiko Administratiboak, 2005eko uztailaren 20ko ebazpenean, zera dio Zuzenbideko 4. oinarrian: “Bizkaiko Foru Ogasuneko Ikuskaritzak helarazitako gertaeren egiaztapeneko eta txosten eginbidetik ez da, inolaz ere, ondorioztatzen alderdi jardulearen zerga egoitza Logroñon kokatzen denik negozioen administrazio kudeaketa eta zuzendaritza bertan egiteagatik, izan ere, zerga egoitza Logroñon kokatu dezaketen frogatutako gertaera bakarrak dira han zerga aholkularitzako enpresa batek zerga aitopenak egiten dituela da. Ondorio hori, argi eta garbi, akastuna da, izan ere, aholkularitza enpresa batetara jotzeak ez du esan nahi negozioaren zuzendaritza hara lekualdatzen denik, baizik eta, besterik gabe, zerbitzuak ematea eskatzen dela horiek kontratatzen dituen pertsonaren aginduen pean burutzeko. Aldiz, Bilboko bulegoetan kokatzen dira administrazio kudeaketako eta zerga dokumentazioko jarduera guztiak, beraz, ez denez behar beste frogatu alderdi jardulearen zerga egoitza Bizkaian kokatzen ez dela, ondorioztatu egin behar da 2002 ekitaldiko Balio Erantsiaren gaineko Zergaren likidazioa eta 2003 ekitaldiko Balio Erantsiaren gaineko Zergaren itzulketa ezeztatzeko erabakiak ez datozela bat zuzenbidearekin, eta baliogabetu egin behar dira”.

9. ZAEAko zuzendari orokorrak, alegazioen idazkian, adierazi egiten du Zuzenbideko aurreko oinarrietan aipatutako gertaeretatik, zerrendatu egiten dituen, ondorioztatu egiten dela sozietatearen egoitza helbide soziala dela. Baieztatu egin du Foru Ogasunak egoitza foru lurraldetik kanpo dagoela esateko duen datu bakarra merkataritza enpresaren administratzaile solidarioek zerga egoitza Kantabrian eta Errioxan dituztela esatea dela, eta datu horrek, haren ustez, “ez du inolaz ere ondorio horretara eramaten”.

10. Zergak Ikuskatzeko Zerbitzuaren 2008ko urriaren 20ko txostenak, Bizkaiko Foru Aldundiak prozedura honetan egindako alegazioak biltzen dituen, hurrengo alderdiak heltzen ditu:

- sozietatearen administratzaileen zerga egoitza.

- (1. entitatea)-k Bilboko (1. helbidea)-ko higiezin erosi izana. Idazkiak higiezin

horretako etxabeko A lokalari heltzen dio, eta ez da erabat zuzena, argitu den moduan.

- Bilboko adierazitako higiezinan kokatzen den lokalaren alokairu kontratua. Hortik zera ondorioztatzen du: "beraz, Bilboko (1. helbidea)-ko helbidean 2003ko apirilaren 1etik aurrera dagoena (2. entitatea) sozietatea da, eta ez (1. entitatea) sozietatea".

- 2002 eta 2003 aldietan langilerik eduki ez izana.

- ZAEAk, Bizkaiko Foru Auzitegi Ekonomiko Administratiboaren ebazpenetik eratorritako gatazka ez onartzeko, alegatu duen arrazoia oinarri falta.

Txostena amaitu egiten da hitzez hitz jasoz Zergak Ikuskatzeko Zerbitzuaren beraren 2005eko urriaren 19ko txostenaren azkeneko paragrafoa. Hori 5. aurrekarian transkribatu dena da.

12. Labur adieraztearren, Bizkaiko Foru Aldundiaren alegazioei zehaztapen nabarmena falta bazaie ere, badirudi hark hurrengo inguruabarretan oinarritzen duela bere tesia, hain zuzen sozietatearen administrazio kudeaketa eta negozioen zuzendaritza sozietatearen egoitzan egiten ez direla eta Logroñon egiten direla dioen tesia:

- Administratzaileen zerga egoitza

- Sozietatearen zerga aitortpenak Logroñon kokatzen den aholkularitza enpresa batek lantzea.

- Aintzat hartutako aldi langilerik ez edukitzea.

- Sozietatearen egoitza kokatzen den higiezina beste sozietate bati alokatuta egotea.

Azken datu hori egiaztatu egin da akats baten ondorio dela eta ez dela erabat zehatza. Gainerako hirurei dagokienez, ez dira nahikoak sozietatearen jardueraren izaera aintzat hartuta (higiezin alokairua) sozietatearen administrazio kudeaketa eta zuzendaritza eraginkorra 2002 eta 2003 aldietan sozietatearen egoitzatik kanpo egin zirela dioen ondorioa eusteko. Beraz, ahuldu egiten da hurrengoaren aurka ateratako ondorioa, frogatutako jarduera izatea kudeaketa eta zuzendaritza hori osatzen zuten jarduera gehienak entitatearen egoitza sozialean egin izana.

Horren ondorioz, Arbitraje Batzordeak zera

Erabaki du:

(1. entitatea)-ren zerga egoitza 2002 eta 2003 ekitaldietan sozietatearen egoitza zela, Bilboko (1. helbidea)-n kokaturikoa hain zuzen.