

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
33/2014	R8/2015	2015-06-19	Gipuzkoako Foru Aldundia-Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Pertsona juridikoen zerga-egoitza

R 8/2015 Ebazpena

33/2014 Espedientea

Vitoria-Gasteizen, 2015eko ekainaren 19an

Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Ituneko Arbitraje Batzordeak, Gabriel Casado Ollero batzordeburuak eta Isaac Merino Jara eta Javier Muguruza Arrese batzordekideek osaturikoak, honako hau

HITZARTU DU

Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordeak 2014ko otsailaren 11n hasitako prozeduran, ERAKUNDEAK formulatutako zerga-kontsultaren ebazpenean izandako desadostasuna dela eta (IFZ: L-ZZZZZZZZ). Zerga-kontsulta hori 33/2014 espediente-zenbakiarekin izapidetzen da Arbitraje Batzorde honen aurrean, eta Gabriel Casado Ollero jaunak jarduten du txostengile gisa.

I. AURREKARIAK

1.- Bizkaiko Foru Aldundiari zuzendutako eta sarrera-erregistroa 2009ko azaroaren 25ean duen idazkiaren bidez, ERAKUNDEAK (IFZ: L-ZZZZZZZZ) kontsulta egin zuen, hurrengo datuetan oinarrituta:

- Erakundeak notarioaren aurrean adostu eta sinatu zuen egoitza sozialaren aldaketa 2008-01-11n, 1. UDALERRITIK (Errioxa) 2. UDALERRIRA (Bizkaia). Hala ere, Bizkaiko Merkataritza Erregistroan izena emateko izapideak ez ziren amaitu 2009-01-16ra arte, eta Bizkaiko errolda-alta 2009-02-04an formalizatu zen.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
33/2014	R8/2015	2015-06-19	Gipuzkoako Foru Aldundia-Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Pertsona juridikoen zerga-egoitza

- Erakundeak 2008an izandako diru-sarrerara guztiak materialen ekarpenik gabeko lan-gauzapenen ondorioz izan ziren. Ondorioz, euskal lurraldean kokatutako higiezinekin zuzenean erlazionatutako zerbitzu-prestazioak direnez, Euskadin gauzatutako eragiketatzat jo behar dira.

Erakundeak kontsultatzen du, BEZ helburuetarako, euskal lurraldean soilik jarduten duela eta, horregatik, 2008an, Bizkaiko Foru Aldundian soilik ordaindu behar dituela zergak pentsatu behar den, Euskadiko Ekonomia Itunaren 12/2002 Legearen 27.Bat.Lehena artikuluan xedatutakoaren arabera.

2.- 2010eko martxoaren 17ko txostenaren bidez, eta aurrerago laburbilduko diren terminoetan, Euskadiko Zerga-Koordinaziorako Organoak (EZKO, aurrerantzean) erakundeak egindako kontsultari buruzko erantzun-proposamena prestatzen du, hori informatzailea baino ez dela aitortuta; izan ere, galdetutako zergaldien aitortenaren borondatezko epea amaituta aurkeztu da.

3.- 2010eko maiatzaren 7an idatzitako eta maiatzaren 12an erregistratutako idazkiaren bidez, eta Ekonomia Itunaren 64.b) artikuluan aurreikusitako helburuetarako, Autonomia Erkidegoekiko eta Tokiko Erakundeekiko Finantza Koordinazioaren Zuzendaritza Orokorrak Estatuko Administrazioak EZKOk prestatutako erantzun-proposamenari egindako oharrak bidali zizkion Eusko Jaurlaritzako Zerga Administrazioiko zuzendariari, aurrerago ikusiko diren terminoetan.

4.- 2010eko maiatzaren 13ko EZKOn bileran, Estatuko Administrazioak EZKOk prestatutako erantzun-proposamenari planteatutako oharrak aztertu ziren, horiekiko desadostasunak aldarrikatuta, eta bere erantzun-proposamenean adierazitako arrazoibideak berretsita.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
33/2014	R8/2015	2015-06-19	Gipuzkoako Foru Aldundia-Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Pertsona juridikoen zerga-egoitza

5.- 2014ko urtarrilaren 16ko saioan, Ekonomia Itunaren 64.b) artikuluan eta Arbitraje Batzordearen Araudiaren (EIABA) 14. artikuluan xedatutakoaren arabera, Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordeak ERAKUNDEAK formulatutako kontsultaren igorpena adostu zuen, besteak beste, bere ebazpenaren inguruan adostasunik lortu ez izanagatik. Era berean, Eusko Jaurlaritzako Ogasuneko eta Finantza Politikako sailburuordeari eta Maila Autonomikoa eta Tokikoa Koordinatzeko Idazkaritza Nagusiari eskatu zitzaizen helarazitako kontsulta bakoitzaren espedientean agertzen den dokumentazioa Arbitraje Batzordeari bidaltzea.

6.- Enkargu hori betez, 2014ko otsailaren 11n prestatutako eta otsailaren 14an sarrera-erregistroa duen idazkiaren bidez, erakundeak egindako kontsulta eta espedientean dagoen dokumentazioa bidaltzen zaizkio Arbitraje Batzordeari, «izapidetzeari buruzko Araudiaren 16. artikuluan xedatutakoaren esparruan eta zenbait kontsulta egin zirenetik igarotako denbora kontuan izanda, Administrazio interesdunei hasiera batean espedientean agertzen den dokumentazioa eta kontsultaren ebazpen-prozeduran aldarrikatutako irizpideak eta argudioak osatzea ahalbidetzea eskatuta».

7.- 2014ko azaroaren 31ko saioan, Arbitraje Batzordeak aipatutako gatazkaren izapideak onartzea adostu zuen, hori Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordeari jakinarazita, Eusko Jaurlaritzako Ogasuneko eta Finantza Politikako sailburuordearen bidez, Arbitraje Batzordearen Araudia onartzen duen abenduaren 28ko 1760/2007 Errege Dekretuaren 16. artikuluan 4. atalaren arabera, Administrazio interesdunek komenigarriak deritzoten alegazioak formulatu ditzaten, hilabeteko epean.

8.- Bizkaiko Foru Aldundia gatazka honetan Administrazio interesdun bezala agertuta, 2014ko azaroaren 25ean prestatutako eta sarrera-erregistroa 26an duen idazkiaren bidez, EZKOK 2010eko maiatzaren 13ko saioan adostutako

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
33/2014	R8/2015	2015-06-19	Gipuzkoako Foru Aldundia-Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Pertsona juridikoen zerga-egoitza

konsiderazioak guztiz berrestez gain, Koordinazioko eta Laguntza Teknikoko zuzendariordeak beste argudio osagarri batzuk aurkezten ditu, Estatuko Administrazioaren tesiarekiko bere aurkakotasuna oinarritzeko. Era berean, Arbitraje Batzordeak gatazka hori konpontzeko eskatzen du, «zergadunen helbide fiskalaren aldaketek helbide fiskalaren kontzeptu normatiboak oinarri dituen elementu faktikoen aldaketak gertatzen diren unetik dituztela euren eraginak ezarrita, horiek Zerga Administrazioei jakinaraztea beharrezkoa izan gabe».

9.- Bestalde, 2014ko abenduaren 17an prestatutako eta sarrera-erregistroa 2015eko urtarrilaren 2an duen idazkiaren bidez, Maila Autonomikoa eta Tokikoa Koordinatzeko Idazkaritza Nagusiak alegazio gehigarriak egiten ez duela jakinarazten dio Zerga Administrazioko Estatu Agentziari.

10.- 2015eko urtarrilaren 14an idatzitako eta 20ean sarrera-erregistroa duen idazkiaren bidez, aipaturako prozeduraren barnean eta EZKOren beharrezko adostasunerako, dagozkion alegazioak Arbitraje Batzordeari igorri aurretik, Gipuzkoako Foru Aldundiak EZKOk Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordean aldarrikatutako jarrerarekiko adostasuna berresten du.

11.- Prozedura abenduaren 28ko 1760/2007 Errege Dekretuak onartutako Arbitraje Batzordearen Araudian eta, zehazki, bere 14. artikuluan preskripzioetan xedatutakoaren arabera izapidetu da.

II. ZUZENBIDEKO OINARRIAK

1.- Administrazio interesdunak bat datoz kontsultatutako kasuari aplikagarria zaion araudiaren identifikazioan (hau da, Ekonomia Itunaren 27 eta 43 artikulua), era berean, hurrengo ondorioa partekatuta: aurreko urtean, erakunde horren eragiketa-bolumena 7 milioi eurotik gorakoa izan ezean,

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
33/2014	R8/2015	2015-06-19	Gipuzkoako Foru Aldundia-Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Pertsona juridikoen zerga-egoitza

BEZaren ordainarazpenerako Administrazio eskuduna helbide fiskalaren araberrakoa da; halaber, onartzen da, zergapekoak Lurralde Erkidean zuela helbide fiskala (Errioxa), 2008ko urtarrilaren 11n, bere egoitza soziala Foru Lurraldera (Bizkaia) aldatzeko hitzarmena publiko bihurtzeko eskritura formalizatu zuen arte, Bizkaiko errolda-alta 2009ko otsailean formalizaturata.

Aurrez aurre dauden Administrazioak bat datoz gatazka honen jatorria den eztabaidaren erroa eta muina identifikatzerakoan: 58/2003 Tributuen Lege Orokorrak (48.3 artikulua) zein Bizkaiko Tributuen Foru Arau Orokorrak (47.3 artikulua) zergapekoei «euren helbide fiskala eta horren aldaketa aitortzeko edo dagokion Zerga Administrazioari jakinarazteko» (TLOren 48.3 artikulua) betebeharra ezartzen dieten uneari biek egozten dizkieten eragin ezberdinak; era berean, tributuek orokorra eta forala bat datoz adierazterakoan «helbide fiskalaren aldaketak ez duela eraginik izango Zerga Administrazioaren aurrean, jakinarazteko betebeharrak hori bete arte» (TLOren 48.3 artikulua); «helbide-aldaketak Zerga Administrazioaren aurrean eraginik izan gabe, aipaturako zerga-aitorpena aurkeztu arte» (Bizkaiko TFAOren 47.3 artikulua).

Hain zuzen ere, Bizkaiko Foru Aldundiarentzat, «prozedura honen eztabaida-puntu nagusia zergapekoak egindako helbide fiskalaren aldaketak Zerga Administrazioen aurrean eragina duen data da (...)»; era berean, Estatuko Administrazioak ohartarazten du gatazka hau sortzen duen gaia «eskumen-aldaketa eragiten duen helbide-aldaketa eraginkortzat noiztik ematen den zehaztean datzala».

2.- Euskadiko Zerga-Koordinaziorako Organoak ulertzen du, «planteaturako egoera hipotetikoan, balio erantsiaren gaineko zerga ordainarazteko Administrazio eskudunaren erabakia Euskadiko Ekonomia Itunaren 27 eta 43 artikuluetan jasotako arauen aplikazioaren bidez hartu behar dela (...): artikulua horiek ez dute barne hartzen helbide fiskalaren aldaketaren eraginkortasun

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
33/2014	R8/2015	2015-06-19	Gipuzkoako Foru Aldundia-Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Pertsona juridikoen zerga-egoitza

ezeko klausularik, inplikaturako Zerga Administrazioei jakinarazten ez zaien bitartean». Ondorioz, «persona juridiko baten helbide fiskala egitezko baldintzek zehazten dutenez, hala nola bere egoitza soziala, bere negozioen kudeaketa administratiboa eta zuzendaritza duen tokia, edo bere ibilgetuaren balio handiena dagoen tokia (...), betiere, 2007ko eragiketen bolumena 7 milioi eurotik gorakoa ez denean (...), aurkeztutako erakundeak honako hau aurkeztu behar du:

Bere helbide fiskala Bizkaiko Lurralde Historikora aldatu zuen unetik sortutako eragiketei dagozkien balio erantsiaren gaineko zergaren autolikidazioak Bizkaiko Foru Ogasunean, Itunaren 43. artikuluan zehaztu bezala, (...). Beraz, esan bezala, lekualdaketa hori 2008ko urtarrilean gertatu bazen (bere negozioen kudeaketa administratiboa eta zuzendaritza, zein bere jarduera guztiak, Bizkaian zentralizatzerakoan), aldaketaren aurretik sortutako eragiketak lurraldeko erkideko Zerga Administrazioaren aurrean autolikidatu beharko ditu, eta Foru Ogasunaren aurrean, lekualdaketaren ondoren sortutakoak».

3.- Estatuko Administrazioa ez dator bat EZKOren erantzun-proposamenarekin eta, TLOren 48.3 artikuluan, uztailaren 27ko 1065/2007 EDren 17.1 eta 3 artikuluan, eta Bizkaiko TFAO 47.3 artikuluan oinarrituta, honako hau deritzo:

«Egia bada ere Euskadirekin egindako Ekonomia Itunaren 43. artikulua erakunde baten helbide fiskala bere negozioen kudeaketa administratiboa eta zuzendaritza dauden tokian kokatzen dituela, helbide fiskalaren aldaketa izanez gero, aldaketa horrek ez du eraginik izango Zerga Administrazioaren aurrean, dagokion zentsu-aitorpenaren bidez behar bezala jakinarazten ez zaion bitartean, Tributuen Lege Orokorrak eta BIZKAIKO Lurralde Historikoaren Tributuen Foru Arau Orokorrak adierazi bezala. Ondorioz, kontsultaren idazkian adierazitako datuak kontuan

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
33/2014	R8/2015	2015-06-19	Gipuzkoako Foru Aldundia-Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Pertsona juridikoen zerga-egoitza

izanda, ondorioztatu behar da, zergapekoak bere helbide fiskala lurralde erkidetik foralera aldatu zuela jakinarazi zuen arte (...), BEZ ordainarazteko Administrazio eskuduna Estatua zela; beraz, ERAKUNDEAK Zerga Administrazioko Estatu Agentziaren aurrean aurkeztu behar zituen 2008ri dagozkion BEZaren autolikidazio guztiak»; eta ondorioztatzen du «helbide-aldaketaren ondorioz, BEZ ordainarazteko Administrazio eskuduna aldatzen denean, subjektu pasiboak likidazio-aldiaren azken egunean bere helbide fiskala zuen tokiko Administrazioaren aurrean aurkeztu behar duela, legalki ezarritako likidazio-aldia zatitu gabe, eragindako Administrazioen artean egin beharreko konpentsazioak alde batera utzita, 2010eko martxoaren 3ko Auzitegi Gorenaren Epaian ezarritako irizpidearen arabera».

4.- 2010eko maiatzaren 13ko saioan, EZKOk bere desadostasuna aldarrikatu zuen Estatuko Administrazioak bere erantzun-proposamenari egindako oharrekiko, bere aurreko argudioak berretsita eta zehaztasun bat erantsita, Estatuko Administrazioak 2010eko martxoaren 3ko Auzitegi Gorenaren Epaiaz egiten duen interpretazioaren inguruan. Izan ere, nabarmentzen du «bertan, bi gai garrantzitsu berresten direla:

- BEZ saldoak Administrazioen artean ez jakinarazteko printzipioa;
- itzulera eraginkorra sortu zeneko Administrazioari dagokio».

Era berean, honako hau adierazten du:

«Epaian itzultzeko eskubidearen eta itzultzeko eskubidea gauzatzearen artean desberdintzen da, lehenengoa ukaezina dela eta bigarrena helbide fiskal (berriari) dagokion Administrazioari dagokiola ezartzeko.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
33/2014	R8/2015	2015-06-19	Gipuzkoako Foru Aldundia-Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Pertsona juridikoen zerga-egoitza

Beraz, uler daiteke, interpretazioa eta kontsultaren gaia bereizten zituzten desadostasunak oinarritzen zituzten funtsezko aspektuak argituta, egoera kudeaketarekin erlazionatutako aspektuetara bideratu behar dela, orokorrean aplikatzeko horren zehaztasuna itzultzeko eskubidea gauzatzeko erantzun eraginkorra ahalbidetu dezan eta, aldi berean, Administrazioek gauzatu beharreko lanak erraztu eta arindu ditzan, sor litezkeen egoera ezberdinetan».

5.- Bere aldetik, Bizkaiko Foru Aldundia prozeduran agertzen da, 2014ko azaroaren 26an aurkeztutako idazkiaren bidez, jakina, zalantzan jartzen ez den bere interesdun-izaera erabiliz; izan ere, gatazkaren ebazpenak eragin argia izango du bere eskumenen, eskubideen eta interesen arloan, eztabaidatzen ari dena (helbide fiskala araubide erkideko lurraldetik Bizkaiko Lurralde Historikora eramatearen ondorioz) BFAk Ekonomia Itunaren arabera, erakundearen helbide fiskala eskumenak emateko edo banatzeko funtsezko elementu bezala kontuan hartzen duten zergak ordainarazteko (kudeaketa, ikuskaritza, diru-bilketa) eta aztertzeko bere eskumena gauzatzen hasi ahal izango duen unea baita.

Eztabaidatutako gaiari dagokionez, EZKOk 2010eko maiatzaren 13ko saioan adostutako kontsiderazioekin batera (horietan guztiz berresten da), BFAko Koordinazioko eta Laguntza Teknikoko zuzendariorde nagusiak honako argudio osagarri hauek aurkezten ditu, Estatuko Administrazioaren proposamenarekiko bere aurkakotasuna sendotzeko:

- 1) «Ekonomia Itunak ez du zentsu-aitorpena aurkeztea eskatzen, helbide fiskalaren aldaketak eragina izateko beharrezko elementu bezala; aldiz, egitezko baldintzak soilik hartzen ditu kontuan, zergadunaren helbide fiskala zehazteko»;

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
33/2014	R8/2015	2015-06-19	Gipuzkoako Foru Aldundia-Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Pertsona juridikoen zerga-egoitza

- 2) «Helbide fiskala aldatu izana Zerga Administrazioari jakinarazteko behar hori lurralde bakoitzeko barne-araudian soilik ezartzen da (...), nagusiki, jakinarazpenetarako eta barne eskumenen balizko banaketetarako, arlo horietako bakoitzaren barnean. Horregatik, Itunaren arloan behar hori aplikatzea Itun horretan adostutakoa alderdien barne-araudian xedatutakoarekin osatzea izango litzateke (puntu honetan, hori bat dator, baina ez luke zergatik bat etorri beharrik). Izan ere, gai hori Itunaren terminoen aldebakarreko aldaketa ahalbidetzen arituko litzateke, Ekonomia Itunean xedatutakoa Administrazio bakoitzak horren inguruan duen berezko araudiarekin osatuz gero (...);»;
- 3) «Estatuko Administrazio Orokorrak defendatutako jarrera onartuz gero, irteerako eta iritsierako Administrazioari jakinarazpenak data berean gertatzen ez diren kasuetan, zer data izan behar den kontuan zehaztearen arazoa sortuko litzateke. (...) Ezin da izan helbide fiskalaren aldaketak une ezberdinean izatea eragina Estatuko Administrazioaren eta Bizkaiko Foru Aldundiaren aurrean, errolda-komunikazioaren bidezko jakinarazpena momentu ezberdinean gertatzen bada; izan ere, une bakoitzean, helbide fiskala toki bakar batean egon behar da ezarrita, eragindako Administrazio guztietarako; bestela, Ekonomia Itunean ezarritako konexio-puntuaren aplikazio logikoa galarazi daiteke»;
- 4) «Estatuko Administrazio Orokorrak defendatzen duen arau hori ez dator bat inplikaturako Administrazioei zergadunen helbidea aldatzea sustatzeko ematen zaien aukerarekin. Zehazki, TLOk eta TFAOk ezartzen dute jakinarazi gabeko helbide-aldaketek ez dutela eraginik «Administrazioaren» aurrean; ondorioz, aldaketa horiek ezin dute hori kaltetu, komunikazio-baldintza bete ezean»;

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
33/2014	R8/2015	2015-06-19	Gipuzkoako Foru Aldundia-Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Pertsona juridikoen zerga-egoitza

5) «Nazioarteko eremuan (ELGAren Hitzarmenak), ez da Administrazioei jakinarazteko antzeko baldintzarik eskatzen, helbide fiskalaren ezarpenak edo aldaketak eraginak izateko».

6.- Administrazio interesdunek gatazka honetan dituzten jarrerak oinarritzeko argudioak aurretik laburbilduta, jadanik aurreratu behar da Arbitraje Batzorde hau EZKOK eskaintako erantzunarekin bat datorrela (hori BFAk nabarmen sendotu du 2014ko azaroaren 26ko bere alegazioetan). Aldiz, ez dator bat, oraingoan eta argudio eskas zein ahulekin, Estatuko Administrazioak emandakoarekin. Aldi berean, hori ere ez dator bat Estatuko Administrazioak berak Arbitraje Batzorde honen aurrean, orain arte eta modu arrazoituan, zergadunen helbide fiskalari buruzko gatazketan izandako jarrerekin.

Aurretik azaldutako ondorioa arrazoitzeko, nahikoa litzateke honako hau adieraztea: a) helbide fiskala egituraketa legaleko kontzeptua eta, egitura anitz eta konplexua, zein zerga-erregimen ezberdinak dituen zerga-sistema duen Estatuan, tributuak aplikatzeko eskumenen esleipen zein banaketa legalerako irizpidea eta funtsezko elementua denez; b) administratiboak izanik, tributu-eskumenak Administrazioek eta legalki berezkoz hartuta dituzten organo administratiboek gauzatu beharreko eskumen utziezinak direnez (azaroaren 26ko 30/1992 Legearen 12.1 artikulua), eta c) Legea denez, eta ez zergapekoa, tributuen aplikazio-eskumenen gauzapena ematen duena, ez da ulertzen zergatik jarri behar dituzten Zerga Administrazioek zergadunen helbide fiskala kontuan hartzen duten Ekonomia Ituneko zergen ordainarazpenerako (kudeaketa, ikuskaritza, likidazioa eta diru-bilketa) euren eskumenen esleipena eta gauzapena azken horrek dagokion Zerga Administrazioari helbide fiskalaren aldaketa jakinarazteko betebeharrak formala betetzeko unearen menpe (58/2003 Tributu Lege Orokorraren 48.3 artikulua eta Bizkaiko TFAOren 47.3 artikulua), edo «bi Administrazioei jakinaraztearen menpe, helbide fiskalaren aldaketek

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
33/2014	R8/2015	2015-06-19	Gipuzkoako Foru Aldundia-Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Pertsona juridikoen zerga-egoitza

(...) Zerga eskatzeko eskumenean aldaketak eragiten dituztenean» (Ekonomia Itunaren 43.Bost artikulua).

Helbide fiskala bere egituraketa-askatasun erabileran eta Zerga Administrazioarekin dituen harremanetan legegileak zergapekoaren kokapena bezala definitzen duen kontzeptu normatiboa da. Eta berez eta kasu guztietan, helbide fiskala araudi eta Zerga Administrazio zehatz batzuekiko menpeketasuna erabakitzen duen elementua ez bada ere, argi dirudi zerga-sistemaren aplikazio orokorrak eta eraginkorrak eskatzen duela helbide fiskala beti «ezaguna» izatea; horregatik, legegileak euren helbide fiskala edo horren aldaketa dagokion Zerga Administrazioari aitortzeko edo jakinarazteko betebeharra ezartzen die zergapekoei. Subjektu pasiboak helbide-aldaketa jakinarazteko araudiaren bidez ezarritako karga bete ezean, zerga-helburuetarako aintzat emandako helbide baliagarria ordura arte agertzen zena izango da Administrazio eskudunarentzat.

Auzitegi Gorenak «bere zerga-egoerari dagokionez, zergadunaren helbide fiskala zehazteak duen garrantzia» nabarmentzen du, eta gogoratzen du «helbide fiskala ezartzeko arauak (...) oso garrantzitsuak direla segurtasun juridikoko arrazoiengatik, tributu ezberdinak aplikatzeko, jakinarazpenak bidaltzeko, zergapekoen eta Zerga Administrazio organoen arteko harremanetarako eta azken horien eskumena zehazteko»; izaera eta garrantzia nagusi horrek arrazoitzen du «helbide fiskala zehazteko arauak ezinbestekoak izatea (...)» (2010eko otsailaren 4ko Auzitegi Gorenaren Epaiak, errek. 86/2009, 4. OJ, eta 2014ko maiatzaren 5ekoa, errek. 256/2012, 4. OJ, besteak beste) eta, arrazoi bera dela eta, ez daude erabiltzeko moduan zergapekoentzat zein Administrazio eskudunentzat, tributuen aplikazioan.

7.- Pertsona juridikoen helbide fiskala denez, Ekonomia Itunaren 43.Lau artikulua xedatzen du «Euskadin helbide fiskala duten pertsonatzat joko direla

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
33/2014	R8/2015	2015-06-19	Gipuzkoako Foru Aldundia-Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Pertsona juridikoen zerga-egoitza

(...) b) Euskadin euren egoitza soziala duten sozietateen gaineko zerga ordaintzen duten pertsona juridikoak eta gainontzeko erakundeak, betiere, horien negozioen kudeaketa administratiboa eta zuzendaritza bertan zentralizatuta dagoenean. Bestela gertatuz gero, aipaturako kudeaketa edo zuzendaritza Euskadin gauzatzen denean. Irizpide horiek erabilia bizilekua non duten jakiterik ez badago, ibilgetuaren baliorik handiena non daukaten hartuko da kontuan». Eta Auzitegi Gorenak berretsitako Arbitraje Batzorde horren behin eta berriro errepikatutako etengabeko doktrina da, «persona juridikoen helbide fiskala zehazterakoan, axola duena ez dela egoitza soziala; aldiz, irizpide erabakigarria horren negozioen kudeaketa administratiboaren eta zuzendaritzaren kokapen eraginkorra da. Hori gai konplexua da, horren inguruak ez baitira definitzen. Ondorioz, helbide fiskalaren kokapena (...) frogatu egin beharko da, baldintza horiek toki jakin batean gertatzen direla egiaztatuta». Horixe adierazten dute, besteak beste, honako hauek: martxoaren 6ko R 4/2009 Ebazpena, 5/2008 espedientea (otsailaren 8ko AGE 1341/2010ek berretsia, erre. 191/2009); urtarrilaren 25eko R 2/2013, 02/2010 espedientea; urtarrilaren 25eko R 3/2013, 03/2010 espedientea; urtarrilaren 25eko R 4/2013, 04/2010 espedientea, otsailaren 22ko R 5/2013, 05/2010 espedientea; otsailaren 22ko R 6/2013, 06/2010 espedientea.

Garrantzi bera du, kasu honetan, «negozioen kudeaketa administratiboaren eta zuzendaritzaren ideia kontzeptu juridiko zehaztugabea denaren eta, zehazteko, kasuaren baldintza guztiak kontuan hartzea behar denaren» Arbitraje Batzordearen irizpideak (Cfr; besteak beste, maiatzaren 2ko R 11/2011 Ebazpenak, 29/2008, 30/2008, 32/2008, 38/2008, 39/2008 eta 40/2008 pilotutako espedienteak (urtarrilaren 23ko AGE126/2013k berretsia, erre. 366/2011); martxoaren 30eko R 3/2012, 31/2008 espedientea; irailaren 28ko R 11/2012, 15/2009 espedientea; irailaren 28ko R 12/2012, 8/2010 espedientea, abenduaren 27ko R 18/2012, 19/2010 espedientea; uztailaren 24ko R 14/2013, 31/2010 espedientea).

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
33/2014	R8/2015	2015-06-19	Gipuzkoako Foru Aldundia-Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Pertsona juridikoen zerga-egoitza

EZKOk adierazi bezala, nabaria dirudi, Euskal Autonomia Erkidegoaren Ekonomia Itunaren 27. eta 43. artikuluetan aurreikusitako irizpideen artean, «ez dela helbide fiskalaren aldaketaren eraginkortasun ezako inolako klausularik sartzen, hori Administrazioei jakinarazten ez zaien bitartean; izan ere, helbide fiskalaren aldaketa jakinaraztea bezalako betebeharrak ez betetzeak ondorio zigortzaileak izan ditzake, baina ezin du aldaketarik izan Ekonomia Itunean aurreikusitako eskumen-banaketan».

8.- Estatuko Administrazioak ez du inolako argudiorik eskaintzen, balego, 58/2003 Tributuen Lege Orokorraren 48.3 eta Bizkaiko TFAOren 47.3 artikulua ikusita, ondorioztatzeko «helbide-aldaketak eraginak izango dituela Zerga Administrazioarentzat, hori jakinarazi den unetik aurrera»; azken finean, hori Ekonomia Itunean esleitutako tributu-eskumenen zehaztapena eta gauzapena zergapekoak bere helbide fiskalaren aldaketa jakinarazteko beharra betetzearen menpe uztea da.

Aipatutako arauen izaera literalak ere ez du, oraingoan, Estatuko Administrazioak bermatu nahi duen interpretazioa onartzen. Helbide fiskala bakarra eta kasu bakoitzean eraginkorki dena da, ezarpena legalki erabakitzen duten baldintza faktikoen menpe, horren errealitatea eta eraginkortasuna Administrazio interesdunari edo interesdunei formalki jakinaraztearen menpe egon gabe; zergapekoak aldaketa jakinaraztera itxaron gabe, aitortutako helbidearen egitasuna edo errealitatea egiaztatzeaz gain, horiek ere jakinarazitako helbide fiskalaren aldaketaren eraginkortasuna egiaztatu eta atzeraeragina adostu ahal izango dute, aldaketa hori eragiten hasten den iraganeko unea ezarrita. Une hori helbide berria zehazten duten baldintzak eta elementu faktikoak elkartzen diren unea baino ezin da izan. Horregatik, Arbitraje Batzorde honek aitortzen du «helbide fiskalaren aldaketaren atzeraeraginak zergapeko interesdunaren gainean bildutako Zerga

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
33/2014	R8/2015	2015-06-19	Gipuzkoako Foru Aldundia-Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Pertsona juridikoen zerga-egoitza

Administrazioen eskumenen aldaketa, izanez gero, gertatzen den unea zehazten duela» (azaroaren 29ko R 16/2012 Ebazpenak, 24/2010 espedientea, FD. 3; abenduaren 27ko R 18/2012, 19/2010 espedientea; FD 8).

Beste aldetik, Auzitegi Gorenaren (2014ko ekainaren 5eko AGE, errek. 2572/2012) eta doktrina jurisprudenzialaren (2012ko maiatzaren 21eko Auzitegi Nazionalaren Epaiak, errek. 364/2011, eta 2013ko ekainaren 13koa (errek. 299/2010, 3. OJ) arabera, zergapekoak helbide fiskalaren aldaketa jakinaraztea betebeharrak formala da soilik; beraz, hori ez betetzeak ez dio aldaketaren errealitateari eragiten, hori benetan gertatuz gero. Era berean, adierazten da «hainbatetan aipaturako arau legaletik ondorioztatutako helbide eraginkorrekiko lehentasuna [58/2003 Tributuen Lege Orokorren 48, artikulua] ez dagoela Administrazioari benetan jakinaraztearen menpe» (2013ko ekainaren 13ko ANE, errek. 299/2010, 3. OJ). Hain zuzen ere, zergapekoei helbide fiskalaren aldaketa jakinarazteko betebeharrak ezartzen dien araua «finantza-administrazioaren babes-araua da, zerga-kudeaketa arina lortzera zuzendua, Administrazioari interesdunaren benetako helbidea bilatzea dispentsatuta eta arreta-falta gauzatu zuen interesdunari egotzita» (2001eko maiatzaren 28ko Auzitegi Gorenaren Epaiak, Errek. 1962/1996, 3. OJ). Hortik, subjektu pasiboak helbide-aldaketa jakinarazteko betebeharrak nahita edo axolagabekeriaren ondorioz ez betetzean, gure ordenamendu juridikoak ez agintzea edo aurreikustea omisio hori Administrazioak jasan behar izatea, ez eta horrek bete behar izatea ere, «bere funtzioan sartzen ez diren ikerketa luzeak, latzak eta konplexuak» gauzatu (urriaren 29ko 133/1986 AKE, 4. OJ, eta azaroaren 27ko 188/1987, 2. OJ).

Bizkaiko TFAOren 47.3 artikuluari dagokionez ere, Euskal Autonomia Erkidegoko Auzitegi Nagusiak aitortzen du «jakinarazpenetarako, helbide-aldaketa ez jakinaraztearen ondorioak aurretik zeudenetara mugatzen dituela Foru Arauak; mugaketa horren arabera, Itunaren Legea eta tributuoak zein

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
33/2014	R8/2015	2015-06-19	Gipuzkoako Foru Aldundia-Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Pertsona juridikoen zerga-egoitza

zerga-betebehar formalak izango dira izan litezkeen eragin errealak zehaztu ahal izango dituztenak. Mugaketa hori ere koherentea da berezko Foru Arauak mantentzen duen helbidearen kontzeptuarekin eta helburuarekin (...). Bestela, Foru Arauak ez du ezartzen aurreko helbidea mantentzea jakinarazpenetarako; aldiz, hala izatea ahalduz da. Ahalmen horrek Administrazioak zergapekoari horrentzako dituen helbideetan jakinarazten saiatu behar duela dion doktrina konstituzionalari eta jurisprudentialari erantzuten dio. Aztertzen ari garen suposizioan, helbide fiskalaren aldaketa ez jakinarazteak ez du garrantzirik tributuen erregimen errealean; izan ere, ikus bezala, aldaketak eragiten du ordainarazpena helmugako Administrazioaren eskumena bihurtzea, automatikoki (...). (Uztailaren 6ko 561/2012 epaiak, errek. 942/2010, 3. OJ eta uztailaren 7ko 325/2014, errek. 631/2012, 3. OJ).

9.- Baina Estatuko Administrazioak berak behin eta berriro defendatu du, Arbitraje Batzordeak jadanik konpondutako Foru Aldundiekin izandako gatazketan, «helbide fiskala egiteko baldintzei erantzuten dion kontzeptu juridikoa dela eta, tributuen ordainarazpenaren arabera, lurralde batean edo bestean kokatu nahi izatea tributazioa lurralde jakin batean faboratzeko desitxuratzeko interesatua besterik ez dela. Bestela esanda, helbide fiskala dena da, eta dagokion lurraldean kokatzen da, kudeaketa eta zuzendaritza eraginkorra gauzatzen diren tokiaren arabera (...). Helbide fiskala jasandako BEZ kuotak itzultzeko edo sortutako BEZ kuoten diru-sarrera lortzeko Zerga Administrazio eskudunaren arabera kokatu nahi izatea eragiketa desleiala eta ekonomikoki interesatua da» (Zfr., uztailaren 24ko R 14/2013 Ebazpena, 31/2010 espedientea, eta abenduaren 19ko R 7/2014, 32/2010 espedientea).

10.- Aurrekoa ikusita, Arbitraje Batzordea bat dator Euskadiko Zerga-Koordinaziorako Organoaren barnean hartutako hitzarmenarekin, erakundeak egindako kontsultari dagokion erantzunari dagokionez. Era berean, Bizkaiko Foru Aldundiaren aldeko argudio osagarria onartzen du, 2014ko azaroaren

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
33/2014	R8/2015	2015-06-19	Gipuzkoako Foru Aldundia-Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Pertsona juridikoen zerga-egoitza

26ko bere alegazioetan, ondorioztatzeko, balio erantsiaren gaineko zergaren ordainarazpenerako Administrazio eskudunaren zehaztapena proposatutako suposizioan Euskadiko Ekonomia Itunaren 27. eta 43. artikuluetan jasotako arauen aplikazioaren bidez gauzatu behar dela. Horiek ez dute helbide fiskalaren aldaketaren eraginkortasun ezako klausularik, inplikaturako Zerga Administrazioei jakinarazten ez zaien bitartean; horrela, zergadunen helbide fiskalaren aldaketek horren kontzeptu normatiboak oinarri dituen elementu faktikoen aldaketak gertatu diren unetik aurrera dute eragina eta, ondorioz, helbide fiskalaren aldaketa Zerga Administrazioei jakinaraztea ez da garrantzitsua helburu horietarako.

11.- Azkenik, Zerga Administrazioko Estatu Agentziak adierazten du «helbide-aldaketaren ondorioz, BEZ ordainarazteko Administrazio eskuduna aldatzen denean, subjektu pasiboak likidazio-aldiaren azken egunean bere helbide fiskala duen Administrazioan aurkeztu behar duela autolikidazioa, legalki ezarritako likidazio-aldia zatitu gabe, eragindako Administrazioen artean egin beharreko konpentsazioak alde batera utzita, 2010eko martxoaren 3ko Auzitegi Gorenaren Epaian ezarritako irizpidearen arabera».

Nolanahi ere, gogoratu behar da, 2010eko uztailaren 6ko Auzitegi Gorenaren Autoaren bidez (errek. 538/2009) Epai hori baliogabetu izanarekin batera, Auzitegi Gorenak berak ondoko epaietan egindako ñabardura (2010eko ekainaren 10eko epaia, errek. 378/2009, eta 2010eko ekainaren 17koa, errek. 529/2009), jarraian adierazitako moduan:

«Egia esan, salaren 2010eko martxoaren 3ko epaiak (538/2009 zenbakidun errekurtsioa) azpimarratzen duen eran, ezin da nahastu itzultze-eskubidea eskubide hori gauzatzearekin; desberdintasun horren ondorioz, prozedura-xahutasunean, eskumeneko arau orokorren arabera gauzatu beharko litzateke itzultze-eskubidea kasu honetan, eta,

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
33/2014	R8/2015	2015-06-19	Gipuzkoako Foru Aldundia-Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Pertsona juridikoen zerga-egoitza

erakundearen egoitza GIPUZKOAN dagoenez, Gipuzkoako Foru Aldundiari dagokio hori, itzuli beharreko zenbatekoa Zerga Administrazioako Estatu Agentziak jasango badu ere. Subjektu pasibo batek egoitza aldatzen badu, hasiera batean, Itunak ezartzen duen lotura-puntuaren arabera eskumena duen administrazioaren aurrean gauzatu behar da eskubidea, hau da, itzultzea eskatzen duen erakundearen egungo udalerrian. Baina, beste alde batetik, balio erantsiaren gaineko zergaren oinarrizko egiturak eta Itunaren hitzez hitzeko interpretazio batek ez dute onartzen saldoa Estatuko Administrazioetik foru-administrazio batera eramatea. Askoz ere errazagoa eta praktikoagoa da zergadunak Zerga Administrazioako Estatu Agentziari aurkeztea eskabidea egoitza lurralde erkidean egon zeneko garaiari, hau da, 2006ko lehenengo hiru hiruhilabetekoei, dagokien BEZ itzultzeko» (Epai baten eta bestearen 3. OJ).

Beraz, Arbitraje Batzordeak

HONAKO HAU ADOSTEN DU:

1.- Balio erantsiaren gaineko zergaren ordainarazpenerako Administrazio eskudunaren zehaztapena Euskadiko Ekonomia Itunaren 27. eta 43. artikuluetan jasotako arauen aplikazioaren bidez gauzatu behar dela. Horiek ez dute helbide fiskalaren aldaketaren eraginkortasun ezako klausularik, inplikaturako Zerga Administrazioei jakinarazten ez zaien bitartean; horrela, zergadunen helbide fiskalaren aldaketek horren kontzeptu normatiboak oinarri dituen elementu faktikoen aldaketak gertatu diren unetik aurrera dute eragina eta, ondorioz, helbide fiskalaren aldaketa Zerga Administrazioei jakinaraztea ez da garrantzitsua helburu horietarako.

2.- Jarduerak amaitzea eta artxibatzea.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikatutako administrazioak</i>		<i>Azalpena</i>
33/2014	R8/2015	2015-06-19	Gipuzkoako Foru Aldundia-Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	BEZ. Pertsona juridikoen zerga-egoitza

3.- Hitzarmen hau Koordinaziorako eta Arauen Ebaluaziorako Batzordeari eta prozedura honetan agertutako Administrazioei jakinaraztea (Estatuko Administrazioa, Bizkaiko Foru Aldundia eta Gipuzkoako Foru Aldundia).