

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2015	R6/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>BEZa. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2008ko 1. hiruhilekoko zerga ordainarazteko eskumena duen administrazioa</i>

R6/2016 Ebazpena

15/2015 Espedientea

Vitoria-Gasteiz, 2016ko maiatzaren 4a,

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

ERABAKI DU

Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzeko Batzordeak hasi zuen prozedura 2014ko otsailaren 11n, ez zelako akordiorik erdietsi 1 ERAKUNDEAK (IFK:----) zergei buruz egindako kontsulta ebazteko orduan. Arbitraje-batzorde honetan tramitatu zen 15/2015 espediente-zenbakiaz, eta Gabriel Casado Ollero izan zen txostengilea.

I.- AURREKARIAK

1.- Idazki baten bidez, 1 ERAKUNDEAK (IFK: -----) (aurrerantzean “1 ERAKUNDEA” edo “erakundea” izango da) galdera bat egin zuen. Idazki hura 2008ko abenduaren 1ekoa da, 2an dauka sarrera erregistraturik, eta Bizkaiko Foru Aldundira dago zuzenduta. Hona hemen galdera hura eragin zuten egitateak:

- 1. ERAKUNDEA merkataritza-sozietate bat da. Bere egoitza soziala Madriletik Bilbora eraman zuen, 2008ko urtarrilaren 17ko eskritura publiko baten bitartez, eta Merkataritzako Erregistroan sartu zuen, inskribatzeko.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2015	R6/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>BEZa. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2008ko 1. hiruhilekoko zerga ordainarazteko eskumena duen administrazioa</i>

- 2008ko martxoaren 10ean erakundeak Bizkaiko Foru Ogasunari jakinarazi zion egoitza-aldaketa, eta zegokion zentsu-aitorpena aurkeztu zuen (036 eredua); hala, aldaketa horrek berekin dakartzan betebeharrak guztietan alta eman zuen. Une horretan behin-behineko IFZ bat jaulki zitzaion, egoitzaz aldatzeko eskritura Merkataritza Erregistroan inskribatu arte balioduna. Eskritura 2008ko martxoaren 27an sartu zen Erregistroan.

- Behin egoitza-aldaketa Merkataritzako Erregistroan inskribatu ostean, erakundeak behin betiko IFZ eskatu zion BFari, 2008ko apirilaren 4an.

- Behin betiko IFZ forala lortutakoan, 1. ERAKUNDEAK Estatu Ogasunari jakinarazi zion egoitza-aldaketa, 2008ko apirilaren 10ean, Zerga Administrazioko Estatu Agentzian zentsu-aitorpena aurkeztuz (036 eredua).

- Erakundeak BFAn aurkeztu zuen 2008ko lehen hiruhilekoko BEZ autolikidazioa (300 eredua), 2008ko apirilaren 21ean, aintzat hartuta 2008ko martxoaren 31 baino lehenago, hots, hiruhileko likidazioaren aldia amaitu aurretik, inskribatu zuela egoitza-aldaketa Merkataritza Erregistroan, eta 2007an 7 milioi eurotik beherako eragiketa-bolumena izan zuela.

- ZAEAk 2008ko lehen hiruhilekoko BEZ-aitorpena egitea eskatu zion 1. ERAKUNDEARI, erakundeak 2008ko urriaren 1ean jasotako errekerimendu bidez.

- Erakundeak 2008ko urriaren 7an erantzun zion ZAEaren errekerimenduari. Alegatu zuenez, BFAn aurkeztu zuen zerga hori, behar bezalako datan eta epean, eta Madrilgo eta Bilboko Merkataritza

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2015	R6/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>BEZa. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2008ko 1. hiruhilekoko zerga ordainarazteko eskumena duen administrazioa</i>

Erregistroetako izapideen atzerapenak atzeratu zuen ZAEAko zentsuko baja.

- Erakundeak adierazi zuen ZAEAREN telefono-dei batzuk jaso izan dituela eta, deiotan jakinarazten zaionez, behin betiko IFZk (2008ko apirilaren 4) ezartzen du egoitza zehazteko irizpidea. Horrez gain, exijitzen diote BFARI idatzizko eskaera bat egitea, ZAEARI intsulda diezaion 2008ko lehen hiruhilekoari dagokion BEZA.

Aurreko gertakari horietan oinarrituta, 1. ERAKUNDEAK kontsulta hau egin zuen: «zer irizpide dago egoitza-aldaketa kasuetan BEZA ordainarazteko eskumena duen Administrazioa zein den jakiteko».

2.- Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organoak (EZKO) 2009ko apirilaren 3an prestatu zuen planteatutako kontsultari erantzuteko proposamena; 2009ko apirilaren 20an bidali zion ZAEARI, eta hark hilaren 23an erregistratu zuen sarrera.

Proposamen horretan, EZKOk bere ustez aplikagarriak diren manuak jaso ditu: zehazki, Ekonomia Itunaren 27. eta 43. artikulua; kontsulta aurkeztu zen datan indarrean zegoen Balio Erantsiaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren (azaroaren 9ko 7/1994) 2.bis artikulua, eta Erantzukizun Mugatuko Sozietateen Legearren (martxoaren 23ko 2/1995) 7. artikulua. Ondoren, honako hau adierazten du: «egoitza fiskalaren erreferentziak zehazten badu zer Administrazioak duen Balio Erantsiaren gaineko Zerga ordainarazteko eskumena, eta egoitza fiskala urtean zehar aldatzen bada, zerga hori biltzeko eskumena ere aldaraziz, zergadunak Administrazio bati eta besteari aitortu behar dizkie egoitza fiskala haietako bakoitzaren lurraldean izan duen aldian sortu diren eragiketak; hau da, Administrazio bati eta besteari aitortu behar

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2015	R6/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>BEZa. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2008ko 1. hiruhilekoko zerga ordainarazteko eskumena duen administrazioa</i>

dizkie, aintzat hartuta non duen egoitza fiskala likidazio-aldi bakoitza amaitzen denean.

Eta honako hau gehitzen du: «planteatutakoaren moduko kasu batean, zehazteko zer Administrazioak duen Balio Erantsiaren gaineko Zerga ordainarazteko eskumena, Euskadirekin hitzartutako Ekonomia Itunaren 27. eta 43. artikuluetan jasotako arauak aplikatu behar dira (...), eta horietan ezein klausularik ez du adierazten egoitza fiskalaren aldaketak ez duela eraginkortasunik eraginpeko tributuzko administrazioei jakinarazi arte».

«Horrek guztiak –adierazten du– ez ditu ezertan kaltetzen dagokion zentsu-aitorpena (036 eredu) epe barruan aurkezteko betebeharra ez betetzeagatik bidezkoak izan litezkeen zehapenak; planteatutakoaren moduko kasuetan, eredu horren bidez jakinarazi behar da egoitza fiskalaren aldaketa (...)».

Eta hauxe ere gogorazten du: «pertsoneko baten zerga-egoitza baldintza faktikoen bidez zehazten da (egoitza soziala, administrazio-kudeaketa egiteko eta negozioak zuzentzeko lekua edo ibilgetuaren baliorik handiena non dagoen....)». Erakundearen eragiketen bolumena gehienez ere 7 milioi eurokoa izan zen 2007n, hartara, Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organoak hauxe ondorioztatu du: «kontsulta egin duen erakundeak Bizkaiko Foru Ogasunean aurkeztu behar ditu Bizkaiko lurralde historikora zerga-egoitza lekualdatu ondorengo likidazioaldi itxiei dagozkien balio erantsiaren gaineko zergaren autolikidazioak, Itunaren 43. artikuluan zehaztuta dagoen bezala (...). Beraz, baieztatzen duen moduan, 2008ko lehen hiruhilekoan egin bazuen lekualdaketa (ez soilik egoitza soziala aldatzeagatik, baita kudeaketa administratiboa eta bere negozioen zuzendaritza Bizkaian zentralizatzeko ere), Foru Ogasun horretan aitortu beharko ditu hiruhileko horretan egindako eragiketa guztiak.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2015	R6/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>BEZa. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2008ko 1. hiruhilekoko zerga ordainarazteko eskumena duen administrazioa</i>

3.- 2009ko ekainaren 22an idatzitako eta hilaren 24an erregistratutako idazki baten bidez, eta Ekonomia Itunaren 64.b) artikuluan aurreikusitako helburuetarako, Autonomia Erkidegoekiko eta Tokiko Erakundeekiko Finantza Koordinazioaren Zuzendaritza Orokorrak Eusko Jaurlaritzako Zerga Administrazioiko zuzendariari bidali zizkion Estatuko Administrazioak egindako oharra, EZKOk prestatutako erantzun-proposamenaren ingurukoak. Ez zegoen ados, eta, Ekonomia Ituneko 27 bat-hiru eta 43 bost artikuluetan oinarriturik eta TLGko 48.3 artikuluan, uztailaren 27ko 1065/2007 EDko 17.1 eta 3 artikuluan eta Bizkaiko TFAOko 47.3 artikuluan oinarriturik, argibide hauek eman zituen:

1º. «Kontsulta egin duen erakundeak 7 milioi eurotik beherako eragiketa-bolumena izan zuen aurreko urtean; beraz, zergapekoak zer Administraziotan zeukan egoitza fiskala betebeharra sortu zen unean (martxoaren 31), horrek zehaztuko du eskumena zer Administrazioak daukan».

2º. Erakundeak «2009ko martxoaren 10ean jakinarazi zion egoitza fiskalaren aldaketa Bizkaiko Foru Aldundiari, eta 2008ko apirilaren 10ean, aldiz, ZAEARI. Hala, bada, egoitza-aldaketa benetan noiz gauzatu den zehaztean datza auzia.

3º. Egia da Ekonomia Itunaren 27. eta 43. artikuluetan zera dagoela ezarrita: egoitza fiskalaren aldaketa ez dela izango eraginkorra harik eta tarteko zerga-administrazioei hori jakinarazten zaien arte. Alabaina, «Tributuen Lege Orokorraren 48.3 artikuluan eta Tributuei buruzko Bizkaiko Foru Arau Orokorraren 47.3. artikuluan ere berariaz aurreikusten da klausula hori; artikuluetan horietan zehazten denez, egoitza fiskalak ez du eraginkortasunik dagozkion administrazioei jakinarazi arte, eta Ekonomia Itunean berariaz jasotzen da jakinarazpenaren nahitaezotasuna».

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2015	R6/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>BEZa. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2008ko 1. hiruhilekoko zerga ordainarazteko eskumena duen administrazioa</i>

4º. «Estatuko Administrazio Orokorrak aurrez egin diren kontsultetan agertu duen jarreraren arabera, ulertu behar da egoitza-aldaketak jakinarazten denetik eragiten dituela ondorioak ZAEAn. Egoitza-aldaketa aurreko une batera eraman ahal izateko, baldintza hauek bete behar dira:

- zergapekoak berak egoitza fiskala lehenago aldatu zela egiaztatzeko frogak aurkeztea, edota
- egiaztatzea zergapekoak aurkeztutako 036 ereduan hasiera batean adierazitakoa baino lehen gertatu dela aldaketa, ofiziozko egoitza-aldaketako prozedura baten ondorioz».

5º. «Nolanahi ere, egia da kasu honetan inguruabar jakin bat gertatzen dela: egoitza-aldaketako ondorioak une desberdinetan eragin ziren tarteko zerga-administrazio bakoitzarentzat, eta egoera horrek zentzugabekeria honi eman dio bide: hain zuzen, BEZaren aitortpena 2008ko lehen hiruhilekoan aurkezteko betebeharra bi administraziootan gauzatu beharko litzateke, urte horretako martxoaren 31n erakundeak egoitza aldatuta zeukalako BIZKAIAN, ez ordea ZAEAn».

6º. Ondorioz, «modu bakarrean ebatzi daiteke auzia; hain zuzen, berriz ere Itunaren 27.Bat.Hirugarrena arau orokorrera joz, alegia, 2008ko martxoaren 31n erakundeak egoitza fiskala benetan non zuen begiraturaz (data horretan benetan non zuen zentralizatuta bere kudeaketa administratiboa eta bere negozioen zuzendaritza, eta, ezin bada zehaztu, non zuen kokatuta bere ibilgetuaren balio handiena), eta horren arabera aurkeztu beharko da 2008ko lehen hiruhilekoari dagokion BEZaren aitortpena, dagokion estatu- edo foru-administrazioan. Euskadiko Zerga

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2015	R6/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>BEZa. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2008ko 1. hiruhilekoko zerga ordainarazteko eskumena duen administrazioa</i>

Koordinaziorako Organoak ere ondorio horixe atera zuen, antza, baina Administrazio honek bestelako aburua du haren argudioei dagokienez».

4.- Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organoaren (EZKO) 2009ko uztailaren 7ko bilkuran, Estatuko Administrazioak haren erantzun-proposamenari egindako oharra aztertu, eta horiekiko desadostasuna adierazi zuen, argudio hauen bitartez:

- «Kontsulta hau ebazteko Ekonomia Itunaren 43.Lau artikulua aplikatu behar da soil-soilik; hor ezartzen da zer irizpideri jarraitu SZ/BEZaren subjektu pasibo baten egoitza zehazteko, eta ezin da interpretatu aldaketa horren eraginak ondorengo bosgarren zenbakian ezarritako jakinarazpen-betebeharra bete arte atzeratu behar direnik, edo tributua-araudian ildo horretan jasotako beste betebeharrak bete arte (TLO, TFAO eta horiek garatzen dituzten beste xedapen batzuk). Hau da, Ekonomia Itunean jasotako irizpideak aplikatu ostean zer kokagune zehazten den egoitza fiskalarentzat, horixe hartu behar da aintzat tributua-eskumenak banatzeko, eta ez du garrantzirik eraginpeko administrazioei zer unetan jakinarazi zaien».

- «Enpresak betebehar formal bat ez-betetzea, adibidez, egoitza fiskalaren aldaketa ZAEAr ez jakinaraztea, zehatzeko arrazoi izan liteke, baina ezin du ekarri Ekonomia Itunaren 27.1 artikuluan aurreikusitako eskumen-banaketaren aldaketarik».

5.- Estatuko Administrazioak 2009ko ekainaren 24an aurkeztu zituen bere oharra, EZKOK 2008ko abenduaren 2an erregistratutako kontsultari erantzuteko prestatu zuen proposamenari dagokionez; hala ere, Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzeko Batzordeak ez zuen 2014ko urtarrilaren 16an egindako bilkurara arte hartu, besteak beste, 1. ERAKUNDEAK formulatutako

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2015	R6/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>BEZa. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2008ko 1. hiruhilekoko zerga ordainarazteko eskumena duen administrazioa</i>

kontsulta igortzeko erabakia, Ekonomia Itunaren 64.b) artikuluan eta Arbitraje Batzordearen Araudiaren (EIABA) 14. artikuluan xedatutakoak betez. Izan ere, ez zuen lortu ebazpenaren inguruko akordiorik. Horrenbestez, helarazitako kontsulta bakoitzaren espedientean agertzen den dokumentazioa Arbitraje Batzordeari bidaltzeko eskatu zitzaizen Eusko Jaurlaritzako Ogasuneko eta Finantza Politikako sailburuordeari eta Maila Autonomikoa eta Tokikoa Koordinatzeko Idazkaritza Nagusiari.

6.- Eskaera hori betez, 2014ko otsailaren 11ko idatzi bidez (otsailaren 14an sartu zen erregistroan), Arbitraje Batzordeari bidali zitzaizkion erakundeak egindako kontsulta eta espedientean dagoen dokumentazioa, honako eskaera honekin batera: «izapideari buruzko Araudiaren 16. artikuluan xedatutakoaren barruan, eta kontuan izanda zenbat denbora igaro den kontsulta horietako zenbait egin zirenetik, eman diezaiela administrazio interesdunei espedientean hasieran agertzen zen dokumentazioa osatzeko aukera, baita kontsultaren ebazpen-prozeduran aldarrikatutako irizpideak eta argudioak osatzekoa ere».

7.- 2015eko ekainaren 19ko bilkuran, Arbitraje Batzordeak gatazka izapidetzeko erabakia hartu zuen, eta Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzeko Batzordeari jakinarazi zion onarpena, bai eta kontsulta egin duen erakundeari eta gatazkaren eraginpeko zerga-administrazioei ere (BFA eta ZAEA), komenigarri deritzoten alegazioak formulatu ditzaten, hilabeteko epean, Arbitraje Batzordearen Araudiaren 16. artikuluko 4. zenbakiaren arabera.

8.- Gipuzkoako Foru Aldundiak (GFA), Arau Garapen eta Aholkularitza Juridikoko Zerbitzuaren 2015eko uztailaren 10eko idazkiaren bidez (erregistroan hilaren 15ean sartuta), ebazpen bat emateko eskatu zion Arbitraje Batzordeari, ekainaren 19ko R8/2015 eta R12/2015 ebazpenetan (33/2014 eta 30/2014 espedienteak) ezarritako irizpide bera jasota. Irizpide hori, izan ere, bat

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2015	R6/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>BEZa. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2008ko 1. hiruhilekoko zerga ordainarazteko eskumena duen administrazioa</i>

dator EZKOk prestatutako erantzun-proposamenarekin, eta GFA ere bat dator guztiz irizpide horrekin.

9.- Bizkaiko Foru Aldundia 2015eko uztailaren 15eko idazki baten bidez agertu zen prozeduran. Bere Koordinazioko eta Laguntza Teknikoko zuzendariorde nagusiaren idazki horretan, bere interesdun-izaera baliarazten du Aldundiak; izan ere, gatazkaren ebazpenak eragin argia izango du bere eskumenen, eskubideen eta interesen arloan, honako hau ari baitira eztabaidatzen: zer unetan hasi daitekeen BFA (egoitza fiskala araubide erkideko lurraldetik Bizkaiko Lurralde Historikora eramatearen ondorioz) zergak ordainarazteko (kudeatu, ikuskatu, bildu) eta aztertzeke bere eskumena gauzatzen, Ekonomia Itunaren arabera erakundearen egoitza fiskala denean zerga horiekiko eskumenak emateko edo banatzeko funtsezko elementua.

Eztabaidatutako auziari dagokionez, EZKOk 2010eko maiatzaren 13ko [“2009ko apirilaren 3ko” esan beharko luke] bilkuran adostutako gogoetekin batera (guztiz berresten da horietan), argudio osagarri hauek adierazi zituen BFAk Estatuko Administrazioaren proposamenaren aurkakotasuna bermatzeko:

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

2º. «Helbide fiskalaren aldaketa zerga-administrazioari jakinarazteko betebeharra lurralde bakoitzaren barne-araudian ezartzen da soilik (...), nagusiki, jakinarazpenetarako eta barne-eskumenen balizko banaketetarako, arlo horietako bakoitzaren barruan. Horregatik, Itun horretan adostutakoa alderdien barne-araudian xedatutakoarekin osatzea bezala litzateke Itunaren arloan betebeharru hori aplikatzea (puntu honetan

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2015	R6/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>BEZa. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2008ko 1. hiruhilekoko zerga ordainarazteko eskumena duen administrazioa</i>

bat dator, baina ez du zertan hala izan). Izan ere, auzi horrek Itunaren baldintzak aldebakarretik aldatzeko aukera lekarke, administrazio bakoitzak alor horretan ezarritako berezko araudiarekin osatuko balitz Ekonomia Itunean xedatutakoa. Gainera, ez dute zertan bat etorri, aintzat hartuta Ekonomia Itunak arautzeko autonomia aitortzen diela foru-administrazioei puntu horretan» (...). Gure konstituzio-ordenamenduan indarrean dauden parametroen arabera, ezin da norberaren eskumenak baliatuz aldatu Ekonomia Itunean ezarritako hitzarmenaren norainokoa; izan ere, Ekonomia Itunean bertan zehaztutako prozedurei jarraikiz aldatzeko akordioa da horretarako ezarritako bitarteko bakarra, edo bertan aurreikusitako organoen barruan norainoko hori nola interpretatzeari buruzko akordioa lortzea. Kasu honetan ez da halakorik gertatu. Ekonomia Itunak ezartzen du administrazio bakoitzaren eskumena, bertan jasotako irizpideei jarraikiz, eta, hain zuzen, Itunak berak mugatutako eskumen-esparruaren barruan soilik baliatu ditzake administrazio bakoitzak arautzeko duen eskumena; izan ere, eskumenak baliatuta esparrua bera aldarazteko bide emango balu, lurralde historikoen eskumen-esparrua alde bakarretik aldatzeko aukera lekarke horrek, eta argi eta garbi urratuko lituzke Konstituzioaren lehen xedapen gehigarrian eta Euskal Herriko Autonomia Estatutuan xedatutakoak».

3º. «Estatuko Administrazio Orokorrak defendatutako jarrera onartzeak arazo bat plazaratuko luke; hain zuzen, irteerako eta iritsierako administrazioi jakinarazpenak data berean gertatzen ez direnean, zer data hartu behar den kontuan zehaztea. (...) Ezin da gertatu egoitza fiskalaren aldaketak une desberdinetan eragitea ondorioak Estatuko Administrazioan eta Bizkaiko Foru Aldundian, zentsu-jakinarazpenaren bidezko jakinarazpena une desberdinetan gertatzen bada; izan ere, une bakoitzean toki bakar batean egon behar du finkatuta egoitza fiskalak,

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2015	R6/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>BEZa. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2008ko 1. hiruhilekoko zerga ordainarazteko eskumena duen administrazioa</i>

eraginpeko administrazio guztietarako; bestela, galaraz liteke Ekonomia Itunean ezarritako konexio-puntuen aplikazio logikoa».

4º. «Estatuko Administrazio Orokorrak defendatzen duen araua ez dator bat inplikaturako administrazioei ematen zaien aukerarekin; hots, zergadunen egoitzaren aldaketa sustatzekoa. Zehazki, TLOk eta TFAOk ezartzen dute jakinarazi gabeko egoitza-aldaketek ez dutela eraginik «Administrazioan; ondorioz, jakinarazteko eskakizuna betetzen ez denean, aldaketa horiek ezin dute kaltetu Administrazioa». Kasu honetan –gehitzen du BFAk– «bi administrazioen arteko banaketa-arau bat dugu aurrean, halako moldean non, diru-bilketari eta/edo eskumenari dagokionez, administrazio bat kaltetuta eta bestea mesedetuta gerta liteke. Bietako zeini ez dio ekartzen ondorioz zergadunari ezarritako jakinarazpen-betekizun formala ez betetzeak?»

5º. «Nazioarteko esparruan (ELGEren hitzarmenak), ez da eskatzen administrazioei jakinaraztearen antzeko betekizunik egoitza fiskala finkatzeak edo aldatzeak ondorioak eragin ditzan (...); izan ere, zerga bikoitzak saihesteko hitzarmenek eta Ekonomia Itunak antzekotasun bat dute: administrazio desberdinei eskumenak esleitzen dizkiete, bata estatu arteko harremanen esparruan eta bestea Espainiako Erresumaren barruan, konstituzionaltasunaren bloke delakoaren arauetan ezarritako aurreikuspenak betetze aldera. Agerikoa da, horrenbestez, guztiz koherentea dela bi xedapenon arteko paralelismoa».

6º. 30/2014 eta 33/2014 gatazkekin (...) loturan –1. SOZIETATEARI eta 2. SOZIETATEARI dagozkie, hurrenez hurren–, Arbitraje Batzordeak (...) bi Ebazpen eman zituen 2015eko ekainaren 19an: R12/2015 eta R8/2015 ebazpenak, ordena horretan. Biak ala biak Bizkaiko Foru Ogasun honek defendaturako tesien alde ebatzi ziren. Adierazten dutenez,

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2015	R6/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>BEZa. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2008ko 1. hiruhilekoko zerga ordainarazteko eskumena duen administrazioa</i>

berariaz adierazi ere, egoitza fiskalaren arauzko kontzeptua oinarritzen duten elementu faktikoak aldatzean eragiten ditu ondorioak zergadunaren egoitza fiskalaren aldaketak, eta ondorio horietarako ez du garrantzirik zerga-administrazioei egoitza fiskalaren aldaketa jakinarazteak».

BFAk, aurreko guztiari jarraikiz, gatazka hau aipatu diren bi gatazkon kondizio berberetan ebatz dezala eskatu zion Arbitraje Batzordeari.

10.- Estatuko Administrazioak, Maila Autonomikoa eta Tokikoa Koordinatzeko Idazkaritza Nagusiaren 2015eko uztailaren 31ko idatzi baten bidez (abuztuaren 7an sartu zen erregistroan), bere garaian EZKOren proposamenari egin zizkion oharrek errepikatzen ditu, honako hau adierazita: «kasu jakin honetan inguruabar hau agertzen d(ela): egoitza-aldaketako ondorioak une desberdinetan eragin ziren inplikaturako zerga-administrazio bakoitzarentzat, eta egoera horrek zentzugabekeria honi eman dio bide [Estatuko Administrazio Orokorraren jarreraren arabera]; hain zuzen, BEZaren aitortpena 2008ko lehen hiruhilekoan aurkezteko betebeharra bi administraziootan gauzatu beharko litzateke(ela)»; horregatik, haren ustez, «modu bakarrean ebatzi daiteke auzia; (...) 2008ko martxoaren 31n erakundeak egoitza fiskala benetan non zuen begiraturaz, Itunaren 43.Lau artikulua adieran (benetan non zuen zentralizatuta bere kudeaketa administratiboa eta bere negozioen zuzendaritza, eta, ezin bada zehaztu, non zuen kokatuta bere ibilgetuaren balio handiena); horiek horrela, Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organoaren ondorio bera ateratzen du, baina argudio desberdinen bitartez».

Aurrekoa adierazi ostean, Estatuko Administrazioak alegazioak egiten ditu, abiapuntu harturik gatazkan argitu nahi den auziaren identifikazioa. Honako hau zehaztu nahi da:

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2015	R6/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>BEZa. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2008ko 1. hiruhilekoko zerga ordainarazteko eskumena duen administrazioa</i>

Ea «egoitza fiskala, Estatuko eta Foru Ogasunaren arteko eskumena mugatzeko irizpide gisa, Ekonomia Itunean (...) ezarritakoari jarraikiz (...), Itunean bertan adierazitako baldintza faktikoetan oinarritutako egitezko elementu bat den, edo ea, bazter utzita *prius gaitzaile* moduan baldintza horiek betetzea, aintzat hartu behar den, orobat, gainerako arauak egoitza fiskalaren arloan xedatutakoa, zehazki, egoitza fiskala jakinarazteko betebeharrari dagokionez. Betebehar hori TLOren 48.3 artikuluan eta martxoaren 10eko 2/2005 Foru Arauaren (Bizkaiko Lurralde Historikoko Tributuen Orokorra) 47.3 artikuluan aipatzen da».

Aurreko hori harturik abiapuntu, gogoeta hauek egiten ditu Estatuko Administrazioak:

1º. Egoitza fiskalaren kontzeptua TLOren 48. artikuluan zehazten da, baita Bizkaiko Lurralde Historikoko Tributuen Foru Arau Orokorren 47. artikuluan ere. Egoitza fiskalaren kontzeptua interpretatzeko, baita haren jakinarazpen eta aldaketari buruzko inguruabar eta eskakizun guztiak ere, aipatutako manuetan jasoak, Kode Zibilaren 3.1 artikulura jo behar da. TLOren 12.1 artikulua bertara igortzen du (aplikagarria da, halaber, tributuei buruzko foru-arauak interpretatzeko ere, Itunaren 2.Bi artikuluan adierazitakoaren arabera), eta bertan adierazten denez, «Arauak euren berezko esanahiaren arabera interpretatuko dira (...), batik bat, arauen espiritua eta xedea kontuan hartuta».

2º. Jarraian, honako hau gaineratzen du Estatuko Administrazioak: «“Egoitza fiskalaren” kontzeptua, Itunean adierazitako loturaren ondorioetarako, TLOren 48. artikuluan eta Bizkaiko Lurralde Historikoko TFAOren 47. artikuluan zehaztutakoa da», eta berori interpretatzeko «eta, bereziki, egoitza fiskala jakinarazteko betekizuna interpretatzeko, Kode Zibilaren 3.1 artikuluko interpretazio-irizpideetara jo behar da».

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2015	R6/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>BEZa. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2008ko 1. hiruhilekoko zerga ordainarazteko eskumena duen administrazioa</i>

Horrenbestez, artikuluko horiek «euren hitzen berezko esanahiaren arabera interpretatu behar dira; hau da, horien hitzez-hitzez kotasunetik abiatu behar da, batik bat arauon espiritua eta xedea harturik kontutan».

3º. «Kasu honetan argia da arauen literaltasuna; hortaz, ez da beharrezkoa interpretazio-lanik egitea: bertan jasota dagoen eskakizuna zalantzarik gabea baita [hots, dagokion zerga-administrazioari jakinarazi behar zaiola zerga-egoitzaren aldaketa], eta bat dator zerga-egoitzaren singulartasunari lotutako atributuarekin. Bestela esanda, zerga-egoitza bakarra da, ez da askotarikoa. Hori dela eta, zerga-komunikazioa [sic] ezinbesteko eskakizun formala da, zergapekoaren zerga-harreman juridikoaren garapena behar bezala bermatzeko (...), eta, horrez gain, ezinbesteko elementua da zergapekoaren zerga-egoitza bakarra dela ziurtatzeko. Singularitasun horren mende daude zerga-administrazioaren eta zergapekoaren harremanaren ondorioz sortzen diren harreman juridikoak. Hori dela-eta, zenbait kasutan “zerga-egoitzaren” kontzeptuaren gainean eraikitzen da zerga-administrazioen arteko irizpide mugatzailea (...).

Bestalde, onartuz gero ere, egoitza fiskalaren jakinarazpena ez dela funtsezko elementua egoitza fiskala zehazteko, eta elementu faktikoak zehazten duela zer egoitza fiskal hartu behar den aintzat, eskudundutako zerga Administrazioari jakinarazi behar zaio, dagokion tributu-aitorpenaren bitartez».

4º. Tributu-aitorpenetan jasotako datuen eta egitezko elementuen ziurtasunaren legezko presuntziotik abiatuta (TLOren 108.4 artikulua eta Bizkaiko Lurralde Historikoko TFAOren 106.4 artikulua), «baieztatu daiteke “egoitza fiskal” faktikoa dagokion aitorpenaren bitartez jakinarazten denean bihurtzen dela juridiko, eta ordutik aurrera duela

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2015	R6/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>BEZa. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2008ko 1. hiruhilekoko zerga ordainarazteko eskumena duen administrazioa</i>

ziurtasun-presuntzioa, kontrako froga baten bitartez zuzentzen bada salbu». Iritzi hori oinarritzeko, otsailaren 21eko 173/2012 Epaia aipatzen du, Madrilgo Justizia Auzitegi Nagusiarena, Administrazioarekiko Auzien Sala, Bosgarren Atala, Laugarren eta Bosgarren Oinarriak.

5º. Hala, bada, «aitorpenaren ziurtasun-presuntzioa suntsitzen bada soilik indargabetu daiteke indarrean den egoitza fiskalaren adierazpenaren eraginkortasuna. Begi-bistakoa da aurkako froga ezin dela egitate-bide hutsetik aurkeztu, hizpide dugun kasuan antza denez gertatu den moduan; aitzitik, Legeak aurreikusitako prozeduren eta moduen bitartez soilik aurkez daiteke, eta, horien artean, TLOren 48.3 artikuluan eta Bizkaiko Lurralde Historikoko TFAOren 47.3 artikuluan jasotako jakinarazpena azaltzen da.

6º. «Egoitza zuzentzeko aurreikusitako moduen artean, nabarmentzekoa da eskudundutako zerga-administrazioak Ekonomia Itunaren 43. artikuluko Bederatzi zenbakian horretarako ezarritako prozedura erabiliz zuzendu duela egoitza (...). Administrazioen arteko desadostasunak badaude zergadunaren egoitza fiskala zehazteko orduan, Arbitraje Batzordeak ebatziko ditu (...)»

7º. Horrenbestez, ondorio hau ateratzen du Estatuko Administrazioak: «Zerga-administrazio baten ustez egoitza fiskalaren aldaketa dakarren balizko kasuren bat gertatuko balitz, zergadunaren aginduzko jakinarazpenik egon gabe (bai TLOren 48.3 artikuluan bai Bizkaiko Lurralde Historikoko TFAOren 47.4 artikuluan eskatzen da), Itunaren 43.Bederatzi artikuluan aurreikusitako prozedura abiarazi behar du, egoitza fiskala bitarteko juridiko egokiaren bitartez kentzeko, foru-lurraldetik lurralde erkidera, eta egoitza fiskala zehazteko arazoren bat agertuko balitz, Arbitraje Batzordeari planteatu behar dio kasu hori. Aldiz,

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2015	R6/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>BEZa. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2008ko 1. hiruhilekoko zerga ordainarazteko eskumena duen administrazioa</i>

ez da bidezkoa egoitza fiskala egitate-bidez aldatzea, horretarako ezarritako nahitaezko lege-mekanismoa bazter utzita».

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

II.- ZUZENBIDEKO OINARRIAK

1.- Arbitraje-gatazka hau Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzeko Batzordeak sustatu du, Bizkaiko Foru Aldundia eta Zerga Administrazioiko Estatu Agentziaren arteko desadostasuna dela-eta, Ekonomia Itunaren 64.b) artikuluan kontsultak ebazteko aurreikusitako adiskidetasunezko prozeduraren barruan, 1. ERAKUNDEAK 2008ko abenduaren 2an BFari aurkeztutako kontsultaren erantzunaren inguruan: “zer irizpideri jarraitu behar zaio egoitza-aldaketako kasuetan, BEZa ordainarazteko eskumena zer administrazioek duen jakiteko”.

2.- Gatazka sorrarazi duen kontsultaren erdigunean auzi hau dago: zehaztu behar da aurrez aurre ipinitako bi Administrazioetako (BFA eta ZAEA) zeinek duen BEZa ordainarazteko eskumena, 1. ERAKUNDEAREN 2008ko lehen hiruhilekoari dagokionez. ERAKUNDEAK lurralde erkidean zuen bere egoitza fiskala eta soziala, eta 2008ko urtarrilaren 17an eskritura publiko baten bidez formalizatu zuen bere egoitza soziala Bizkaiko Foru Lurraldera (Bilbo) eramateko lekualdaketa. Bizkaiko Foru Aldundiari 2008ko martxoaren 10ean jakinarazi zion egoitza fiskalaren aldaketa, eta Estatuko Administrazioari 2008ko apirilaren 10ean. Erakundeak 2008ko apirilaren 21ean aurkeztu zuen 2008ko lehen hiruhilekoko BEZaren autolikidazioa (300 eredu) BFAn, aintzat hartuta 2008ko martxoaren 27an, hots, hiruhileko likidazioaren aldia amaitu

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2015	R6/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>BEZa. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2008ko 1. hiruhilekoko zerga ordainarazteko eskumena duen administrazioa</i>

aurretik, inskribatu zuela egoitza-aldaketa Merkataritza Erregistroan, eta 2007an 7 milioi eurotik beherako eragiketa-bolumena izan zuela.

Estatuaren Administrazioaren ustez, kontsulta egin duen erakundea “aurreko ekitaldian 7 milioi eurotik beherako eragiketa-bolumena zuen erakunde bat da; beraz, Administrazio eskuduna zein den zehazteko, betebeharra sortu zen unean (martxoak 31) zergapekoak egoitza fiskala non zuen begiratu behar da”, eta aintzat harturik egoitza-aldaketak ez duela eraginik sortzen egoitza-aldaketaren jakinarazpena Administrazioan aurkeztu arte, ondorioztatzen du egoitza-aldaketak 2008ko apirilaren 10etik eragin zituela ondorioak ZAEarentzat, eta 2008ko martxoaren 10etik BFArentzat.

Bizkaiko Foru Aldundiaren eta EZKOk ordezkaturako gainerako administrazioen ustez, “Ekonomia Itunean jasotako irizpideak aplikatu ostean zer kokagune zehazten den egoitza fiskalarentzat, horixe hartu beharko da aintzat tributueskumenak banatzeko, eta ez du garrantzirik eraginpeko Administrazioei zer unetan jakinarazi zaien».

3.- Gatazkan sakondu aurretik, ezinbestean gogorarazi behar da ezen, arbitraje-prozedura balioz aktibatzeke, nahitaez egon behar duela benetako gatazka bat zerga-administrazioen artean, Arbitraje Batzordearen esku-hartzeari bide emango diona (R16/2015 Ebazpena, urriaren 19koa, 14/2015 espedientea, Hirugarren Oinarria). Izan ere, Batzordearen eskuduntzatik kanpo dago Ekonomia Ituna interpretatzeko auzi abstraktuen ebazpena, gatazka zehatz batzuekin loturarik ez badute (R1/2013 Ebazpena, urtarrilaren 25ekoa, 12/2010 espedientea, Bigarren Oinarria).

Eskuartean dugun kasuan, aipatu berri diren bi ebazpenotako lehenengoaren xede izandako kasuan ez bezala, espedientean jasotako ezein datuk ez du aditzera ematen 1. ERAKUNDEAREN kontsultaren ondorioz administrazioen

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2015	R6/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>BEZa. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2008ko 1. hiruhilekoko zerga ordainarazteko eskumena duen administrazioa</i>

artean sortutako desadostasuna desagertu dela, ezta desadostasuna artifizial, formal edo itxurazko bihurtu dela ere. Hain zuzen, aintzat harturik, Ekonomia Itunaren 64. artikuluari jarraikiz, kontsulta baten planteamenduak ez dituela eteten kontrol-jarduketak, ezta auzia Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzeko Batzordearen azterketapean jarri ostean ere [66.Bi artikuluko aginduan ez bezala, Arbitraje Batzordean eskumen-gatazka sortzeari dagokionez (cfr.; R17/2012 Ebazpena, azaroaren 29koa, 17/2010 espedientea, Laugarren Oinarria)], eta espedientean ez dela jaso daturik, preskripzio-epea etentzat jotzeko baimentzen duenik, arrazoizkoa dirudi preskribatutzat jotzea 1. ERAKUNDEAK BFAn aurkeztutako 2008ko lehen hiruhilekoko BEZaren autolikidazioa berrikusteko egintza. Hala ere, aipatutako preskripzioak ez du eraginik –baldin eta benetan gertatu bada– administrazioen artean, Ekonomia Itunaren 64.b artikuluan jasotako lotura-puntuen aplikazioari buruzko kontsultaren ondorioz, sortutako desadostasunaren gainean. Aitzitik, arbitraje-prozedura izapidetu bitartean agertu da desadostasuna, eta auzi honen zehaztapenean zertu da: zein unetik aurrera abiarazi (helburuko zerga-administrazioak) eta eten (jatorriko administrazioak) dezaketen egoitza fiskalaren aldaketaren eraginpeko administrazioek zergak ordainarazteko beren eskumenen erabilera, Ekonomia Itunak, eskumenak esleitu edo banatzeko, egoitza fiskalari erreparatzen dion kasuetan. Eta, ondorioz, baita zehaztapan honetan ere: tributu-betebeharpekoak zer unetik aurrera bete beharko dituen bere betebehar eta eginkizunak bere egoitza fiskal berriari dagokion Administrazioan.

Beraz, kasu honetan benetako desadostasun bat dirauenez zerga-administrazioen artean, eta Arbitraje Batzordean hilabeteko epean formalizatu denez desadostasun hori, Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzeko Batzordearen 2014ko urtarrilaren 16ko bilkura egin zenetik, bilkura hartan akordiorik lortu ez zelarik (EIABAren 14. artikulua), bidezko da sustatutako gatazka onartzea; eta Arbitraje Batzorde honek eskumena du berau ebazteko.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2015	R6/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>BEZa. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2008ko 1. hiruhilekoko zerga ordainarazteko eskumena duen administrazioa</i>

4.- Funtsezko auzian sakontzeari gagozkiola, aurrez aurre dauden Administrazioak bat datoz Ekonomia Itunaren zer araudi (27. eta 43. artikulua) den aplikagarri identifikatzeko orduan, baita gatazka honi bide eman dion eztabaidaren erroa eta muina identifikatzeko orduan ere [zer esangura eta eragin desberdin egozten dizkieten batak eta besteak 58/2003 Tributuen Lege Orokorrean (48.3 artikulua) eta Bizkaiko Tributuen Foru Arau Orokorrean (47.3 artikulua) zergapekoei «euren egoitza fiskala eta horren aldaketa dagokion Zerga Administrazioari aitortu» edo «jakinarazteko» (TLOren 48.3 artikulua) betebeharra ezartzen zaien uneari]. Bai tributu-arau orokorra bai forala bat datoz honako hau adieraztean: «egoitza fiskalaren aldaketak ez du eraginik izango zerga-administrazioan, harik eta jakinarazteko betebeharra bete arte» (TLOren 48.3 artikulua); «eta egoitza-aldaketak ez du ondorerik eragingo zerga-administrazioetan, aipatutako zerga-aitorpena aurkeztu arte» (Bizkaiko TFAOren 47.3 artikulua).

Hain zuzen ere, Bizkaiko Foru Aldundiarentzat, hau da «puntu eztabaidagarri nagusia: zergapekoak bere egoitza-fiskala aldatzeak zer datatan eragiten dituen ondorioak zerga-administrazioetan (...)» eta zer garrantzi eduki dezakeen subjektu pasiboak bere egoitza fiskalaren aldaketa administrazio interesdunei formalki jakinarazteak. Orobat, Estatuko Administrazioak ohartarazten du gatazka hau sortzen duen auziaren ardatzean dagoela, halaber, eskumen-aldaketa eragin duen egoitza-aldaketa benetan noiztik dagoen egina zehaztu beharra. Eta, azken batean, auzi honetan zertu da desadostasuna: administrazioek desberdin interpretatzen dute Ekonomia Itunaren artikuluetan klausularik ez egotea, egoitza fiskalaren aldaketak dagozkion administrazioei formalki jakinarazi arteko eraginkortasunik ezari buruz.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2015	R6/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>BEZa. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2008ko 1. hiruhilekoko zerga ordainarazteko eskumena duen administrazioa</i>

Bizkaiko Foru Aldundiaren ustez, eta Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organoak ordezkaturako gainerako administrazioen ustez, «Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Itunean kasuan-kasuan gertatzen diren egiaztatu beharreko elementu faktikoen arabera egituratzen da egoitza fiskalaren kontzeptua, eta Ekonomia Itunaren artikuluetan ez dago inongo eskakizun formalik, aldaketak ondorioak eragiteko dagozkion administrazioei jakinarazi beharri buruz».

Estatuko Administrazioak, aldiz, gogoeta hau hartzen du abiaburu: «"egoitza fiskalaren kontzeptua", Itunean adierazitako lotura-puntuaren ondorioetarako, TLOren 48. artikuluan eta Bizkaiko Lurralde Historikoaren TFAOren 47. artikuluan zehaztutakoa da», eta, noski, Kode Zibilaren 3.1 artikuluan xedatutakoaren arabera interpretatu beharko dira manu horiek ["hitzen berezko adieraren arabera, batez ere manuon espirituari eta helburuari erreparatuz"]; eta defendatzen du ezen, «egoitza fiskala zehazteko orduan egoitza fiskalaren jakinarazpena funtsezko elementua ez dela onartuta ere, dagokion zerga-administrazio eskudunari jakinarazi behar zaio [egoitza fiskala], dagokion tributu-aitorpenaren bitartez», eta jakinarazten den unetik aurrera soilik eragingo ditu ondorioak zerga-administrazioan.

5.- Horrela planteatuta, alderdi edo ikuspegi bikoitza agertzen du arazoak: funtsezkoa eta frogazkoa. Beraz, arazoa ebazteko, bereizi egin behar da aurrez aurre dauden administrazioek nabarmendu ez duten ikuspegi bikoitz hori, Estatukoak, akaso, egoitza fiskal «faktiko» eta «juridikoaren» artean desberdintzen duenean aipatu nahi duena.

Lehen planoak, materialak edo funtsezkoak, egoitza fiskalaren errealitateari eta eraginkortasunari erreparatzen dio. Kasu honetan, 1. ERAKUNDEAREN egoitza fiskalarenari; hau da, erakundeak non duen benetan zentralizatuta kudeaketa administratiboa eta bere negozioen zuzendaritza. Egoitza fiskala bakarra da, ez

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2015	R6/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>BEZa. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2008ko 1. hiruhilekoko zerga ordainarazteko eskumena duen administrazioa</i>

anizkuna, eta kasuan-kasuan benetan dena, legez kokalekua erabakitzen duten inguruabar faktikoen arabera soilik; izan ere, Estatuko Administrazioak Arbitraje Batzorde honek jada ebatzitako beste gatazka batzuetan defendatu duenez, «egoitza fiskala egitatezko inguruabarrei erantzuten dien kontzeptu bat da (...); egoitza fiskala dena da, bidezko den lurraldean kokatzen da, kudeaketa eta zuzendaritza benetan non gauzatzen den arabera (ikus uztailaren 24ko R14/2013 Ebazpena, 31/2010 espedientea eta abenduaren 19ko R7/2014 Ebazpena, 33/2010 espedientea). Beste gatazka batzuetan ere honako hau defendatu du Estatuko Administrazioak, arrazoiz defendatu ere: «Itunak hainbat inguruabarren arabera (egoitza fiskala, eragiketen bolumena, eragiketen bolumenaren proportzioa) esleitzen dio administrazio bati edo besteari arautzeko eta ikuskatzeko eskumena. Tributu-betebeharpekoak berak aitortzen ditu inguruabarrok, eta, logikoa denez, Estatuko Administrazioak [edo, hala badagokio, dagokion Foru Administrazioak] egiaztatu ditzake». Hala, ondorioztatzen du «Legeak esleitzen duela eskumenaren erabilera, eta ez tributu-betebeharpekoak; esleipena oinarritzen duten inguruabarrak aitortzen dituen da soilik (ikus R17/2012 Ebazpena, azaroaren 29koa, 17/2010 espedientea, Bigarren Oinarria).

Bigarren planoan frogan alorrean kokatzen da, eta zerga-administrazioen premia bati erantzuten dio: zehazki, tributu-betebeharpekoen egoitza-fiskala egiaztatu beharra, aurrekari gisa eta bere eskumenaren legitimatzaile gisa, irizpide horrek esleitzen edo mugatzen dituenean estatu- eta foru-ogasunen eskumenak. Horretarako, egiaztatu behar dute bere lurraldean daudela egoitza fiskala –kasu honetan, pertsona juridikoarena– zehazten duten inguruabar faktikoak. Bada, Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organoak adierazi bezala, Ekonomia Itunean «kasuan-kasu egiaztatu beharreko elementu faktikoen arabera egituratzen da» egoitza fiskala; hain zuzen, aitortutako egoitzaren benetakotasuna eta eraginkortasuna eta, kasuan-kasu, egin diren aldaketak egiaztatzeko, bai eta aldaketa horiek gauzatzat zer unetik aurrera hartu behar diren ere. Frogan

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2015	R6/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>BEZa. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2008ko 1. hiruhilekoko zerga ordainarazteko eskumena duen administrazioa</i>

alorreko ikusmoldean, bada, arazoa ez datza egoitza fiskalaren aldaketa materialki noiz gauzatzen den zehaztean, baizik eta egoitza-aldaketaren eraginpeko administrazioek aldaketa gauzatzat zer unetik aurrera jo dezaketen zehaztean.

6.- Ikusmolde materialean, egoitza fiskala arauzko kontzeptu bat da, bere taxutze-askatasuna baliatuz legegileak honela definitua: tributu-betebeharpekoak Zerga Administrazioarekin dituen harremanetan duen kokalekua (TLOren 48.1 artikulua eta Bizkaiko TFAOren 47.1 artikulua). Ekonomia Itunak ez du barne hartzen egoitza fiskalaren definiziorik edo kontzepturik. Eskumenen ikuspegitik soilik aurreikusten du, estatuko eta Euskadiko Lurralde Historikoetako ogasun publikoen eta administrazioen artean zerga-ahalmenaren eta ordainarazteko eskumenen lurralde-esleipena eta -banaketa egiteko lotura-puntu eta funtsezko elementu den heinean. Hala ematen du aditzera 43.Lau artikulua hitzez hitzeko tenoreak ere, zeinaren arabera «Ekonomia Itun honen ondorioetarako, jarraian aipatuko direnek zerga-egoitza Euskadin dutela uste izango da: (...) b) Pertsona juridikoak eta sozietateen gaineko zergaren menpean dauden gainerako erakundeak, Euskadin baldin badute sozietate-egoitza eta, beti ere, sozietate-egoitza horretan baldin badute zentralizatuta administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza. Bestela gertatuz gero, aipatutako kudeaketa edo zuzendaritza Euskadin gauzatzen denean. Irizpide horiek erabilia bizilekua non duten jakiterik ez badago, ibilgetuaren baliorik handiena non daukaten hartuko da kontuan».

Nola Kontzertu Ekonomikoan hala Estatuko zerga-araudian (ZLOren 48.2 artikulua) eta foru-araudian (Gipuzkoako ZFAOren 47.2 artikulua) legegileak egoitza soziala, hau da, pertsona juridikoak borondatez hautatutakoa, eta egoitza fiskala bat eginarazten ditu; horrenbestez, «egokia da egoitza soziala eta egoitza fiskala bat etortzea, eta hala izan beharko zen, egoitza fiskalaren

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2015	R6/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>BEZa. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2008ko 1. hiruhilekoko zerga ordainarazteko eskumena duen administrazioa</i>

kokalekua garrantzitsua baita alderdi askotan; izan ere, merkataritzaren alderdian zuzenean eragiten du –adibidez, sozietatea inskribatu beharreko Merkataritza Erregistroa zehazten baitu–, bai eta jurisdikzio-foruan, zerga-harremantetan edo aplikatu beharreko toki- edo autonomia-araudian ere. Laburbilduz, enpresa baten egoitza soziala da enpresa horren jarduera, kudeaketa edo administrazioa biltzen diren gunea, eta gunea hori ageri da «Merkataritza Erregistroan inskribatutako Estatutu Sozialetan» (Auzitegi Gorenaren 2013ko urriaren 17ko Epaia, 538/2012 errek. zk., 5. OJ). Baina agerikoa da egoitza soziala legez egoitza fiskalarekin identifikatzea ez dela baldintzarik gabe gertatzen; aitzitik, oinarrizko eskakizun baten mende jartzen da: erakundearen egoitza sozialean «zentralizatuta edukitzea benetan bere kudeaketa administratiboa eta negozioen zuzendaritza». Horrenbestez, Arbitraje Batzorde honek behin eta berriro errepikatu duen moduan, «persona juridikoen egoitza fiskala zehazterakoan, ez du axola egoitza sozialak; baizik eta benetan non dagoen zentralizatuta kudeaketa administratiboa eta negozioen zuzendaritza (...). Ondorioz, «zerga-egoitzaren kokapena (...) frogatu egin beharko da, baldintza horiek toki jakin batean gertatzen direla egiaztatuta». Halaxe jartzen du, besteak beste, martxoaren 6ko 4/2009 ebazpenean (5/2008 espedientea, otsailaren 8ko 1341/2010 AGE bidez baieztatua, 191/2009 errekurtsua); urtarrilaren 25eko 2/2013 ebazpenean, 02/2010 espedientea; urtarrilaren 25eko 3/2013 ebazpenean, 03/2010 espedientea; urtarrilaren 25eko 4/2013 ebazpenean, 04/2010 espedientea; otsailaren 22ko 5/2013 ebazpenean, 05/2010 espedientea; otsailaren 22ko 6/2013 ebazpenean, 06/2010 espedientea.

Beraz, badago, legegilearen aldetik, “egoitza eraginkorra”ren aldeko lehentasun argi bat; izan ere, «ez datozenean bat [erakundearen] egoitza formala eta hark bere jarduera, kudeaketa eta administrazioa benetan gauzatzen duen gunea, araudi fiskalak [eta Ekonomia Itunekoak] egoera faktiko hori lehenesten du

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2015	R6/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>BEZa. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2008ko 1. hiruhilekoko zerga ordainarazteko eskumena duen administrazioa</i>

egoitza fiskala finkatzeko, horrek berekin dakarren garrantziarekin» (Auzitegi Gorenaren 2013ko urriaren 17ko Epaia, 538/2012 erre. zk., 5. OJ).

Auzitegi Gorenak behin baino gehiagotan nabarmendu du «zerga-harremanetarako, zergadunaren zerga-egoitza zehaztea oso garrantzitsua dela», eta horren harira gogoratu ditu: «zerga-egoitza zehazteko arauak (...) berebiziko garrantzia dutela, segurtasun juridikoa bermatzeko, eta, zehazki, tributuak aplikatu ahal izateko, jakinarazpenak non egin behar diren jakiteko, zergapekoen eta zerga-administrazioeko organoen arteko harremanak garatzeko eta organo horien eskumenak zehazteko». Garrantzi eta ezaugarri orokor horiek justifikatzen dute «zerga-egoitza zehazteko arauak aginduzkoak izatea (...)». Auzitegi Gorenaren besteak beste otsailaren 4ko 2010 epaia (86/2009 errekurtsua, 4. OJ) eta 2014ko maiatzaren 5eko epaia (256/2012 errekurtsua, 4. OJ).

Baina garrantzitsua da nabarmentzea ezen, Ekonomia Itunaren eremuan, egoitza fiskalak ez duela «tributu-betebeharpekoak zerga-administrazioarekin dituen harremanetan duen kokalekua» soilik eratzen (TLOren 48.1 artikulua eta Bizkaiko TFAOren 47.1 artikulua); aitzitik, tributu-betebeharpekoak itunduta dauden Lurralde Ogasun batekiko edo bestearekiko duen mendekotasuna eta lotura ere zehazten du, egoitza fiskala funtsezko lotura-puntua baita Itunak diseinatutako eskumen-esleipeneko eta -banaketako sisteman; hots, Estatuko Ogasun Publikoaren eta Euskal Lurralde Historikoko ogasunen zerga-ahalmenak lurraldearen arabera banatzeko sisteman. Horrela, uler daiteke egoitza fiskala zehazteko arauak aginduzkoak izatea eta, beraz, xedaezinak. Beraz, haren mendekoa denez egoitza fiskalaren zehaztapena (eta, horrenbestez, baita haren mendeko esleipena eta erabilera duten eskumenena ere) bezala, xedaezina da zerga-administrazioentzat, aintzat harturik, Estatuko Administrazioak beste gatazka batzuetan defendatu duen moduan, «eragiketa desleiala eta ekonomikoki interesatua dela egoitza fiskala horrela kokatu nahi

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2015	R6/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>BEZa. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2008ko 1. hiruhilekoko zerga ordainarazteko eskumena duen administrazioa</i>

izatea: hots, horren arabera, jasandako BEZ kuotak itzultzeko edo sortutako BEZ kuoten diru-sarrera lortzeko zerga-administrazio eskuduna izateko» (ikus R14/2013 Ebazpena, uztailaren 24koa, 31/2010 espedientea eta R7/2014, abenduaren 19koa, 32/2010 espedientea); era berean, ezin du, arrazoi berberetatik, tributu-betebeharpekoak bere egoitza fiskalaren aldaketa jakinarazteko beharra betetzearen mende utzi Ekonomia Itunean esleitutako tributu-eskumenen zehaztapena eta gauzapena, horiek interesdunaren borondate hutsaren mende utzita, hautazko foru bat balitz bezala. Zalantzarik gabe, «Legeak esleitzen du eskumenaren erabilera, eta ez tributu-betebeharpekoak; bera esleipena oinarritzen duten inguruabarrak aitortzen dituen da soilik (ikus R17/2012 Ebazpena, azaroaren 29koa, 17/2010 espedientea, Bigarren Oinarria).

7.- Esan bezala, auzian inplikaturik dauden administrazio biek araudi aplikagarri bera zehazten dute –hots, Ekonomia Itunaren 27. eta 43. artikulua–, kontsulta ebazteko eta kontsulta ebazterakoan sortu den auzia argitzeko. Estatuko Administrazioak, ordea, itunaren agindu horiek interpretatu eta osatu nahi ditu, lurralde bietako ogasunen barneko araudien bidez; zehazki, ZLOren 48. artikuluan eta ZFAOren 47. artikuluan bidez. Artikulu horietan oinarrituta, hauxe aldarrikatzen du: «Itunean zehazten den lotura-puntuaren ondorioetarako, “zerga-egoitzaren” kontzeptua ZLOren 48. artikuluan eta Bizkaiko ZFAOren 47. artikuluan ezarrita dago»; eta bertan berariaz ezarrita dago hauxe dioen klausula: «zerga-egoitzaren aldaketak ez du ondoriorik sortuko, eragindako zerga-administrazioei jakinarazpena egin arte». «Estatuko Administrazio Orokorrek, funtsean –BFAk bere alegazioetan azaldu bezala–, defendatzen du zergadunak eskatutako eta eraginpeko administrazio biei (kasu honetan, Zerga Administrazioeko Estatu Agentzia eta Bizkaiko Foru Aldundia) jakinarazitako egoitza fiskalaren aldaketak dagokion administrazioei dagokion zentsu-aitorpenaren bitartez jakinarazi ostean soilik eragingo dituela ondorioak, eta horrek ez duela ezertan kaltetzen beste noizbait gertatu izana erakunde

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2015	R6/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>BEZa. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2008ko 1. hiruhilekoko zerga ordainarazteko eskumena duen administrazioa</i>

baten egoitza fiskala zehazteko modua ematen duten elementu faktikoen aldaketa (...)».

Planteamendu horren bitartez, Estatuko Administrazioak hitzartu ez den arau-eskakizun batetik abiatuta eratzen du egoitza fiskalaren kontzeptua Ekonomia Itunaren lotura-puntu gisa, honako hau argudiatuz: «egoitza fiskala Estatuko eta Foru Ogasunaren arteko eskumena mugatzeko irizpide gisa (...), Kontzertuan adierazitako baldintza faktikoetan oinarritutako egitatezko elementu bat da», baina «bazter utzita prius gaitzaile moduan baldintza horiek betetzea, aintzat hartu behar da orobat gainerako arauak egoitza fiskalaren arloan xedatutakoa, egoitza fiskala jakinarazteko betebeharrari dagokionez zehazki. Betebehar hori Tributuen Lege Orokorren (abenduarien 17ko 58/2003, aurrerantzean TLO) 48.3 artikuluan eta martxoaren 10eko 2/2005 Foru Arauaren (Bizkaiko Lurralde Historikoko Tributuen Orokorra) 47.3 [47.4 artikulua esan beharko luke] artikuluan aipatzen da». Horretan guztian oinarrituta, ondorioztatzen du ezen, onartuta ere elementu faktikoak erabakitzen duela egoitza fiskalaren erregulazioa, eskudundutako zerga-administrazioari jakinarazi behar zaiola, dagokion tributu-aitorpenaren bitartez, halako moldez non «egoitza aldaketak jakinarazten den unetik eragingo baititu zerga-administrazioarako ondorioak» (ikus R12/2015 Ebazpena, 30/2014 espedientea, 7. OJ eta R8/2015 Ebazpena, 33/2014 espedientea, 8.OJ, 2015eko ekainaren 19koak biak, eta R16/2015 Ebazpena, urriaren 19koa, 14/2015 espedientea, 3. Aurrekaria).

Hala ere, gauza bat da «Tributuen Lege Orokorrean tributu-arauak ulertzeko ezarritakoaren bidetik» interpretatzea Itunaren arauak (Ekonomia Itunaren 2.Bi artikulua), aintzat harturik, argi da, bai TLOk (12.1 artikulua) bai Bizkaiko TFAOk (11.1 artikulua) Kode Zibilaren 3. artikuluko 1. zenbakian xedatutakora igortzen dutela; guztiz bestelakoa da, ordea, Estatuko Administrazioak kasu honetan itxuraz ulertzen duen moduan, Ekonomia Ituna izan dadila lurralde-ogasun bakoitzaren barneko tributu-arauen arabera interpretatu behar dena

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2015	R6/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>BEZa. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2008ko 1. hiruhilekoko zerga ordainarazteko eskumena duen administrazioa</i>

eta, hala behar bada, berarekin txertatu behar dena. Izan ere, kontua da Ekonomia Ituna bere printzipioei erreparatuz interpretatu behar dela, eta ez itunaren eremutik kanpo kokatutako arauetara egindako igorpenen arabera.

Eta agerikoa da, bestalde, Bizkaiko Foru Aldundiak ohartarazi duen bezala, «gure konstituzio-ordenamenduan indarrean dauden parametroen arabera, ezin dela aldatu, norberaren eskumenak baliatuz, Ekonomia Itunean ezarritako itunaren norainokoa». Hain zuzen, estatuko legegileak aintzakotzat hartu du Tributuen Lege Orokorraren 1.1 artikuluan honako hau adieraztea: «Lege honetan ezarritakoa ulertzean, ez da ezertan eragotziko Nafarroako Foru Erkidegoan eta Euskal Herriko Lurralde Historikoetan, hurrenez hurren, indarrean diren Ituna eta Ekonomia Ituna onartzen duten legetan xedatutakoa». Eta, jakina, Euskadiko Zerga Koordinaziorako Organoak adierazi bezala, Euskal Autonomia Erkidegoaren Ekonomia Itunaren 27. eta 43. artikuluetan aurreikusitako irizpideen artean «ez da sartu klausularik egoitza fiskalaren aldaketa jakinarazi arteko eraginkortasun ezari buruz; izan ere, betebeharrak formal bat ez betetzeak –egoitza fiskalaren aldaketaren jakinarazpena, kasurako– zigor-ondorioak ekar ditzake, baina ezin du aldaketarik eragin Ekonomia Itunean aurreikusitako eskumen-banaketan».

8.- Auzitegi Gorenak (2014ko ekainaren 5eko AGE, 2572/2012 erre.) eta Auzitegi Nazionalak (2012 maiatzaren 21eko Epaia, 364/2011 erre., eta 2013ko ekainaren 13ko Epaia, 299/2010 erre., 3. OJ), orain arte egin dituzten gogoetetan, betebeharrak formaltzat hartu dute soilik zergapekoak egoitza fiskalaren aldaketa jakinaraztea; beraz, hori ez betetzeak ez dio aldaketaren errealitateari eragiten, aldaketa benetan gertatu bada; baieztatzen duenez, «hainbatetan aipatutako lege-arauak [58/2003 Tributuen Lege Orokorraren 48. artikulua] egoitza eraginkorrari dagokionez ondorioztatzera ematen duen lehentasuna ez dago aldaketa Administrazioari sinesgarriro jakinaraztearen mende» (2013ko ekainaren 13ko ANE, 299/2010 erre., 3.OJ). Hain zuzen ere,

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2015	R6/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>BEZa. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2008ko 1. hiruhilekoko zerga ordainarazteko eskumena duen administrazioa</i>

zergapekoei egoitza fiskalaren aldaketa jakinarazteko betebeharra ezartzen dien araua «finantza-administrazioaren babes-araua da, zerga-kudeaketa arina lortzera zuzendua, Administrazioa interesdunaren egoitza eraginkorra bilatzetik salbuetsita eta arreta-falta gauzatu zuen interesdunari egotzita» (Auzitegi Gorenaren 2001eko maiatzaren 28ko Epaia, 1962/1996 erre. zk., 3. OJ). Hortik, subjektu pasiboak helbide-aldaketa jakinarazteko betebeharra 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» gauzatuta (Konstituzio Auzitegiaren urriaren 29ko 133/1986 Epaia, 4. OJ, eta azaroaren 27ko 188/1987 Epaia, 2. OJ).

Bizkaiko TFAOren 47.4 artikuluari dagokionez ere, Euskal Autonomia Erkidegoko Auzitegi Nagusiak aitortu du «Foru Arauak egoitza-aldaketa ez jakinaraztearen ondorioak mugatzen dituela, jakinarazpenetarako alde zuzena irakurketa hartzeko aukerara; mugaketa horren arrazoia da Itunaren Legeak eta tributuan nahiz zerga-betebeharrak formalak arautzen dituzten legeak zehazten dutela zer ondorio erreal eragin litezkeen. Mugaketa hori ere koherentea da Foru Arauak berak defendatzen duen egoitzaren kontzeptuarekin eta helburuarekin (...). Bestela, Foru Arauak ez du ezartzen aurreko egoitza mantentzea jakinarazpenetarako; aldiz, hala izatea ahalduz da. Ahalmen horrek Administrazioak zergapekoari horrentzako dituen egoitzetan jakinarazten saiatu behar duela dion doktrina konstituzionalari eta jurisprudenzialari erantzuten dio. Aztertzen ari garen balizko kasuan, egoitza fiskalaren aldaketa ez jakinarazteak ez du garrantzirik tributuan funtsezko araubidean; izan ere, ikusi den bezala, aldaketaren eraginez automatikoki bihurtzen da helmugako Administrazioaren eskumen (...).» (561/2012 epaia, uztailaren 6koa, 942/2010 erre., 3. OJ; eta 325/2014 epaia, uztailaren 7koa, 631/2012 erre., 3. OJ).

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2015	R6/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>BEZa. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2008ko 1. hiruhilekoko zerga ordainarazteko eskumena duen administrazioa</i>

Horregatik guztiagatik, Arbitraje Batzorde honen ustez, «planteatu den kasuan Balio Erantsiaren gaineko Zerga ordainarazteko eskumena zer Administrazioak duen zehazteko, Euskadiko Ekonomia Itunaren 27. eta 43. artikuluetan jasotako arauak aplikatu behar dira. Horiek ez dute barne hartzen inongo klausularik egoitza fiskalaren aldaketa tarteko zerga-administrazioei jakinarazi arteko eraginkortasun ezari buruz; horrenbestez, egoitza fiskalaren arauzko kontzeptua oinarritzen duten elementu faktikoak aldatzen diren unetik aurrera eragingo ditu ondorioak egoitza fiskalaren aldaketak, eta ondorio horietarako ez du garrantzirik zerga-administrazioei egoitza fiskalaren aldaketa jakinarazteak» (R8/2015 eta R12/2015 Ebazpenak, urriaren 19koak), nahiz eta Administrazio interesdunentzat garrantzitsua izan, frogagarri gisa, zer egoitza fiskal edo bertan izandako zer aldaketa jakinarazi dituen tributu-betebeharpekoak bere zentsu-aitorpenean edo bere tributu-betebeharrak eta -betekizunak konplitzeko aurkezten duen edozein aitortenetan (cfr. R3/2016 Ebazpena, apirilaren 12koa, Zazpigarren Oinarria).

9.- Izan ere, frogaren ikuspegitik, ez da ahaztu behar ezen, eskumena funtsezko oinarria eta eskakizuna denez ekintza horiek baliozkoak eta legezkoak izan daitezten (eta Administrazioari dagokio kasu bakoitzean legez esleitutako eskumena baliatzeko gaitzen duen egitatezko premisa egiaztatzeko karga bazterrezina), egoitza fiskala lotura-puntu eta Ekonomia Itunaren eremuan eskumenak banatzeko irizpide denean, eskudun dela uste duen zerga-administrazioak bere eskumenaren erabilera arrazoitu beharko du, kasuan-kasuan egiaztatuz egoitza fiskala –kasu honetan, pertsona juridikoena– erabakitzen duten elementu faktikoak gertatzen direla; alegia, «kudeaketa administratiboa eta negozioen zuzendaritzaren kokagune eraginkorra». Baina administrazioek, printzipioz, ez dakite zergapekoaren egoitza fiskala zehazten duten inguruabar faktikoak egiaz non gertatzen diren, horregatik, legegileak, «interesdunaren egiazko egoitza bilatzeko lanetik administrazioa salbuetsita», jakinarazteko betebeharrak ezartzen dio interesdun horri, bere egoitza

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2015	R6/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>BEZa. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2008ko 1. hiruhilekoko zerga ordainarazteko eskumena duen administrazioa</i>

fiskala eta haren aldaketa dagokion Zerga Administrazioari aitortzea edo jakinaraztea, alegia (Zergei buruzko 58/2003 Lege Orokorraren 48.3 artikulua eta Gipuzkoako ZFAOren 47.3 artikulua). Ekonomia Itunaren eremuan ezarritakoaren arabera, «Sozietateen gaineko Zergaren subjektu pasiboek eta erakunde ez-egoiliarren establezimendu iraunkorrek zerga-egoitzaren aldaketak bi administrazioei jakinarazi behar dizkiete, baldin eta egoitzaren aldaketak honako zerga ordainarazteko eskumenean aldaketaren bat badakar» (43.Bost artikulua).

Horrenbestez, zerga-administrazioak, hasiera batean, tributu-betebeharpekoaren egoitza sozialaren aitortpenari edo jakinarazpenari esker eta horren bitartez ezagutzen du haren egoitza fiskala, eta, hasiera batean, Administrazioak ontzat eta aintzat hartu beharko du aitortu den egoitza, ez soilik administrazio publikoen eta herritarren arteko harremanak fede onaren printzipioak gidatzen dituelako (azaroaren 26ko 30/1992 Legea, 3.1 artikulua), eta ondorioz susmarazten, haiek zuzen eta legez betetzen dituztela beren lege-betebeharrak; horrez gain, baita ziurtasunaren eta egiazkotasunaren legezko presuntzioa aplikatzen zaielako tributu-betebeharpekoen zentsu-aitorpenean edo tributu-betebeharrak eta -betekizunak konplitzeko aurkezten duten edozein aitortpenetan jasotako egitezko datuei (TLOren 108.4 artikulua eta Bizkaiko TFAOren 106.4 artikulua); eta, azken batean, aitortutako egoitza soziala eta egoitza fiskala bat datozelako lege-presuntzioa dela-eta, ustearazten baitu, aurkako frogarik ezean, erakundearen egoitza sozialean dagoela benetan zentralizatuta kudeaketa administratiboa eta negozioen zuzendaritza.

Baina, aurreko guztian, ezerk ez du zilegitzen ondorioztatzeko, Ekonomia Itunaren eremuan, nolabaiteko eraginkortasun eratzaillea esleitu behar zaiola egoitza fiskalaren edo horren aldaketaren jakinarazpen formalari, horren kokalekua erabakitzen duten inguruabar faktikoak biltzea ezinbesteko legezko eskakizun bat balitz bezala («prius gaitzailea», Estatuko Administrazioaren

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2015	R6/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>BEZa. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2008ko 1. hiruhilekoko zerga ordainarazteko eskumena duen administrazioa</i>

hitzetan), baina aski eza egoitza fiskalaren edo horren aldaketaren eraginkortasunari begira, bata eta bestea dagokion administrazioari formalki jakinaraztearen baldintzapean.

Ez da ezer kostatzen egiaztatzea ezen, «Ekonomia Itunaren (...) ondorioetarako», Itunaren 43.Lau artikuluan ezarritako elementu faktikoak direla egoitza fiskala eskumen-banaketaren lotura-puntu gisa zehazteko beharrezkoak eta nahikoak, eta ez dagoela inongo oinarri edo arrazoi juridikorik egoitza fiskalaren edo horren aldaketaren eraginkortasuna jakinarazpen-betebeharra bete arte atzeratzeko –Sozietateen gaineko Zergaren subjektu pasiboentzat eta egoiliarak ez diren erakundeen establezimendu iraunkorrentzat artikuluan beraren Bost atalean xedatzen da betekizun hori–, edo lurralde-ogasun bakoitzean aurreikusitako tributu-araudian aurreikusitako jakinarazpen-betebeharrak bete arte (TLO, TFAO eta horiek garatzeko xedapenak). Horrez gain, arrazoizkoa dirudi ulertzea: Ekonomia Itunak Estatuko Administrazioak asmo dituen ondoreak eman nahi izan balizkio egoitza fiskalaren aldaketaren jakinarazpenari, berariaz ezarriko luke hala.

Hain zuzen, egoitza fiskala bakarra da, kasuan-kasuan eraginkorra dena, eta haren kokalekua erabakitzen duten inguruabar faktikoen arabera. Baina haren errealitatea eta eraginkortasuna ez dago administrazio interesdunari edo interesdunei formalki jakinaraztearen mende. Administrazioek, aitortutako egoitzaren egitasuna edo errealitatea egiaztatzeaz gain, jakinarazitako egoitza fiskalaren aldaketaren eraginkortasuna egiaztatu eta atzeraeragina adostu dezakete, zergapekoak aldaketa jakinaraztera itxaron gabe, aldaketaren ondoreak iraganeko zer unetik aurrera eragingo diren ezarrita. Une hori egoitza berria zehazten duten inguruabar eta elementu faktikoak biltzen dituen izan daiteke soil-soilik. Arbitraje Batzorde honek jada onartu duen moduan, «egoitza fiskalaren aldaketaren atzeraeraginak erabakitzen du zer unetik aurrera gertatu den, kasu horretan, tributu-betebeharpeko interesdunaren gainean bildutako

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2015	R6/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>BEZa. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2008ko 1. hiruhilekoko zerga ordainarazteko eskumena duen administrazioa</i>

zerga Administrazioek dituzten eskumenak (R16/2012 Ebazpena, azaroaren 29koa, 24/2010 espedientea, 3. ZO; R18/2012, abenduaren 27koa, 19/2010 espedientea, 8. ZO).

10.- Azken batean, ezin da begien bistatik galdu Ekonomia Itunak berak aurreikusten duela, «Lurralde erkidean edo foru-lurraldean bizi diren pertsona fisikoek beren ohiko bizilekua lurralde horietako batetik bestera aldatzen baldin badute, tributuko betebeharrak bizileku berriaren arabera beteko dituztela aurrerantzean, bizileku berri hori lotura-puntua baldin bada» (43.Zazpi artikulua); Auzitegi Gorenak defendatu duenez, «Ekonomia Itunaren interpretazio logiko eta sistematikoak honako hau defendatzera garamatza: pertsona fisikoentzat aurreikusi den araubide fiskala aplikatu behar da egoitza fiskala aldatu den kasuetan, tributuko betebeharrekoa, egoitza-aldaketako baldintza berberetan, pertsona juridikoa denean ere. Erakundearen egoitza-aldaketaren ondorioak, bada, aldaketaren unetik aurrera eragiten dira, Itunaren 43.Zazpi artikuluan pertsona fisikoentzat xedatutakoa modu analogikoan aplikatuz. Une horretara arte, aldaketa hori egin aurretik eskumena zuen Administrazioak izan behar du eskudun» (Auzitegi Gorenaren 2011ko martxoaren 30eko Epaia, 538/2009 errek. zk., 4. OJ).

Balio Erantsiaren gaineko Zerga baldin bada, kontuan hartzen badugu «Balio Erantsiaren gaineko Zergak berehala sortzen duenez zerga, subjektu pasiboak administrazio eskudun bakoitzean aurkezten dituen aldizkako aitortpen-likidazioetan sartu beharko ditu egoitza aldatu arte sortutako BEZak, eta, modu berean, ordura arte jasandako BEZak kendu beharko ditu (kertzeko eskubidea sortzen dutenak); horren ondoriozko kendura “garbiaren” arabera izango da administrazio bakoitzaren eskumen izango den “ordainarazpenaren” zenbatekoa» (Auzitegi Gorenaren epaia, 2011ko martxoaren 30ekoa, 538/2009 zenbakidun errekurtsoa, 4. oinarri juridikoa).

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2015	R6/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>BEZa. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2008ko 1. hiruhilekoko zerga ordainarazteko eskumena duen administrazioa</i>

Ekonomia Itunaren eremuan, bada, zerga-administrazioak ez daude, beren eskumenen erabileran, subjektu pasiboak bere egoitza fiskalaren edo haren aldaketaren jakinarazpena egitearen mende. Egoitza fiskala dena da, berau erabakitzen duten inguruabar faktikoak gertatzen diren unetik beretik, eta inguruabar horiek beste nonbait gertatzen diren unetik utziko dio berau izateari, eta inguruabar horiek batera gertatzeak erabakiko du zer unetan hasiko edo etengo den ordainarazteko eskumena, Ekonomia Itunak eskumenak esleitu edo banatzeko lotura-puntu gisa egoitza fiskalari erreparatzen dion zergei dagokienez.

Alabaina, frogen eremuan, tributu-aitorpenetan (besteak beste, egoitza fiskalaren zentsu-aitorpena) jasotako datuen eta egitezko elementuen ziurtasunaren legezko presuntzioari jarraikiz, Administrazioek egiaztat eta aintzat hartu beharko dute aitortutako egoitza fiskala; hala ere, ezerk ez die eragozten dagozkion egiaztatze-jarduketak martxan jartzea, egoitza fiskala zuzentzeko eta/edo egoitzaren aldaketaren unea aldatzeko (aurreratuz edo luzatuz), haren benetakotasunari eta eraginkortasunari buruzko zalantzak badituzte, edo uste badute egoitza fiskalaren aldaketa dakarren balizko kasu bat gertatu dela, tributu-betebeharpekoaren nahitaezko jakinarazpenik gabe. Beraz, Estatuko Administrazioak arrazoiz mantendu duen moduan, aitorpenaren ziurtasunaren presuntzioa suntsituz soilik indargabetu daiteke aitortutako egoitza fiskalaren eraginkortasuna, aurkako probak aurkeztuz, legez ezarritako prozeduren eta moduen bitartez.

Beraz, Arbitraje Batzordeak

ADOSTEN DU

1.- Balio Erantsiaren gaineko Zerga ordainarazteko administrazio eskuduna honela zehaztu behar da: Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Eragindako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2015	R6/2016	2016-05-04	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>BEZa. Pertsona juridikoen egoitza fiskala. 2008ko 1. hiruhilekoko zerga ordainarazteko eskumena duen administrazioa</i>

Itunaren 27. eta 43. artikuluetan ezarritako arauak aplikatuz. Hala, artikuluhorietan ez da ezartzen jakinarazpena egin artean zerga-egoitzaren aldaketa eraginkorra izango ez denik. Hori dela eta, zergadunen zerga-egoitzen aldaketek ondorioak sortzen dituzte zerga-egoitzaren arau-kontzeptuaren oinarri diren elementu faktikoak aldatzen diren unetik aurrera, eta ondorio horietarako ez da garrantzitsua zerga-administrazioei zerga-egoitzaren aldaketa jakinaraztea; horrek ez du esan nahi, nolana ere, administrazio interesdunentzat garrantzizkoa ez denik, froga-ondorioei begira zergapekoak zerga-egoitzaren edo zerga-egoitzaren aldaketaren berri ematea zentsu-aitorpenean edo zerga-betebeharrak betetzeko aurkeztu behar duen beste edozein aitortpenetan.

2.- Jarduketak amaitutzat jotzea eta artxibatzea.

3.- Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzeko Batzordeari eta prozeduran agertu diren administrazioei (Estatuko Administrazioari, Bizkaiko Foru Aldundiari eta Gipuzkoako Foru Aldundiari) jakinaraztea erabaki hau.