

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2012	R17/2017	2017/12/21	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza.</i>

Ebazpena: R17/2017

Espedientea: 15/2012

Gasteizen, 2017ko abenduaren 21ean

Euskal Autonomia Erkidegoarekiko Ekonomia Ituneko Arbitraje Batzordeak, Gabriel Casado Ollero jauna batzordeburu dela eta Isaac Merino Jara jauna eta Javier Muguruza Arrese jauna batzordekide, honako hau

ERABAKI DU

ZAEA Zerga Administrazioko Estatu Agentziak BFA Bizkaiko Foru Aldundiaren aurka aurkeztutako gatazkaren inguruan; F SA entitatearen zerga-egoitzari buruzkoa da gatazka, eta Arbitraje Batzorde honetan izapidetzen ari da, 15/2012 espedientezenbakiarekin, Isaac Merino Jara jauna duela txostengilea.

I. AURREKARIAK

1.- Gatazka hau ZAEAK aurkeztu zuen, 2012ko apirilaren 25eko idazki baten bidez; hilaren 27an erregistratu zen batzorde honetan, eta 2016ko maiatzaren 4an onartu zen izapidetzeko.

2.- Idazki horretan adierazten denez, 2012ko urtarrilaren 27an proposamen bat helarazi zion ZAEAK BFari, F SA sozietatearen zerga-egoitza Zaragozatik Bizkaira aldatzeko, 2009ko abenduaren 9a arteko atzerako eraginarekin aldatzeko ere.

Egoitza aldatzeko proposamen horrekin batera, bi txosten zihoazen: Aragoiko ZAEaren Eskualdeko Ikuskaritza Sailaren txosten bat, 2011ko uztailaren 28ko data zuena, eta ZAEaren Euskadiko Ordezkaritza Bereziaren Eskualdeko Ikuskaritza Sailaren beste txosten bat, 2012ko urtarrilaren 23ko data zuena. Txosten biek zergapekoaren zerga-egoitza egiaztatzeko egindako hainbat jarduketaren emaitzak jasotzen zituzten.

BFaren erantzuna, non proposatzen den egoitza-aldaketarekiko desadostasuna azaltzen baitu, Bizkaiko Foru Ogasunaren Ikuskaritzako txosten batekin dator eta 2012ko martxoaren 29ko data darama, eta ZAEari igorri zitzaion, hurrengo apirilaren 2ko data duen idazki batekin. Txosten horren edukia jasotzen da BFAk 2016ko ekainaren 2ko data daraman idazkiaren bidez egin zituen alegazioetan ere; geroago

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2012	R17/2017	2017/12/21	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza.</i>

ekingo diogu haien azterketari eta, errepikapenak ekiditeko, ez dugu hemen laburbilduko.

3.- Gatazka hau azaltzeko ZAEAk aurkeztu zuen idazkiaren zati handi bat laburpen bat da, Aragoiko ZAEAREN Ordezkaritza Bereziaren Eskualdeko Ikuskaritza Sailaren txostenarena eta ZAEAREN Euskadiko Ordezkaritza Bereziaren Eskualdeko Ikuskaritza Sailaren txostenarena, eta planteamendu hori guztiz zentzuzkoa da, haietatik ateratzen baititu bere jarrera funtsatzen duten oinarritzko datuak –izan ere, txosten horiekin batera hainbat dokumentu datoz–; beraz, zentzuzkoa dirudi geuk ere jardunbide horri eustea.

4.- Aragoiko ZAEAREN Ordezkaritza Bereziaren Eskualdeko Ikuskaritza Sailaren 2011ko uztailaren 28 txostenaren laburpena honela egiten da gatazka azaltzeko idazkian:

–2011ko maiatzaren 10ean, ikuskapen-jarduketak abiarazi ziren F sozietateak 2010eko ekitaldiko BEZa itzultzeko egindako eskabidea egiaztatzeko. Jakinarazpena, hainbat aldiz huts egin eta gero, azkenean Zaragozan entregatu zen, zergapekoaren talde ekonomiko (GRUPO A) berberekoa zen sozietate batek (N, SA) jakinarazpenetarako adierazia zuen helbidean.

–Ikuskapen-jarduketak, agerian jartzeko zuzemena eta ikuskapen-akta sinatzekoak izan ezik, zergapekoa fisikoki bertan izan gabe egin ziren, posta elektronikoaren bitartez egin baitziren. Lehendabizikoa 2011ko maiatzaren 20an jaso zen, eta honela esaten zuen: «Beste dokumenturen bat eta argibide gehiago behar izanez gero, jar zintezke nirekin harremanean helbide elektroniko honen bitartez edo 94 535 48 63 telefonora deituz. Halaber, prozeduran gure ordezkaria izango denarekin, J andrearekin, harremanean ipin zintezke telefono zenbaki horren bidez. Idatzizko edozein jakinarazpen egiteko, eskertuko genizuke Bizkaiko helbidera bidaliko bazenigu».

–F sozietatea 2005eko uztailaren 14an eratu zen, eta egoitza soziala, hasiera batean, Zaragozan kokatu zuen. 2007ko maiatzaren 7an, haren Batzar Orokorrak erabaki zuen helbidea Zaragozara aldatzea. Akordio hori eskritura publikora eraman zen 2007ko ekainaren 13an, eta 2007ko uztailaren 27an iritsi zen Merkataritza Erregistrora.

–F sozietateak, 2009ko otsailaren 19an, 036 ereduko errolda-aitorpena aurkeztu zuen ZAEAn, entitatearen ordezkari R jaunak sinatuta, zerga-egoitza Zaragozara aldatzen zuela jakinarazteko, . Geroago, 2011ko martxoaren 22an, 036 ereduko beste errolda-adierazpen bat aurkeztu zuen, R jaunak izenpetua hura ere, jakinarazpenetarako helbidea Bizkaian zegoela eta harremanetarako telefono finkoaren zenbakia ere A Taldeak Bizkaian zituen bulegoetakoa zela adierazteko

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2012	R17/2017	2017/12/21	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza.</i>

(azken datu hori ezaguna zaigu, ZAEAREN Euskadiko Ordezkaritza Bereziaren Eskualdeko Ikuskaritza Sailak 2012ko urtarrilaren 23an egindako eta geroago aipatuko dugun txostenean datorrelako).

–F sozietatea GRUPO A SA entitateak eratu zuen (aurrerantzean, A Taldea), 2005eko uztailaren 14an; hark harpidetu zituen 60.499 akzio, eta taldearen Administrazio Kontseiluko presidente J jaunak harpidetu zuen geratzen zen akzio bakarra.

–Eratu zenetik 2009ko abenduaren 9ra bitartean, GRUPO A SA izan du administratzaile bakartzat F sozietateak, eta honen egoitza soziala eta harena bat eta bera dira. 2009ko abenduaren 3an, GRUPO AREN ordez beste administratzaile bakar bat jartzea erabaki zen: J jauna, zeinak auzotasun zibil forala eta bizilekua Bizkaian baitzuten. Akordio hori eskritura publikora eraman zen 2009ko abenduaren 9an, eta Merkataritza Erregistroa iritsi zen 2010eko urtarrilaren 18an.

–2005eko azaroaren 4an ahalordeak eman zitzaizkion R jaunari, zeinak bizilekua Bizkaian baitzuen, eta 2005eko azaroaren 28an B andreari, zeinak bizilekua Kantabrian baitzuen. Nolanahi ere, geure aldetik argi dezagun, aipatzen ari garen 2011ko uztailaren 28ko txosten horren arabera, bai R jaunak eta bai S andreak Kantabrian dutela bizilekua. Beraz, biek ala biek lurralde erkidean dute bizilekua, bietako inor Aragoi bizi ez bada ere. 2012ko urtarrilaren 23ko data daraman eta geroago aztertuko dugun ZAEAREN Euskadiko Ordezkaritza Bereziaren Eskualdeko Ikuskaritza Sailaren txostenean esaten da bien ohiko bizilekua Kantabrian dagoela.

–F sozietatearen xede soziala higiezinaren garapena, eraikuntza eta promozioa da, eta horrekin zerikusia duten beste jarduerak batzuk.

–F sozietateak ez du ia inolako jarduerarik izan 2005 eta 2009 arteko ekitaldietan, eta ez du ondasun-ematerik ez zerbitzu-prestaziorik egin 2010eko ekitaldian, aurkeztu dituen aitorenpenetatik eta hala Jasotako Fakturen Erregistro Liburuaren azterketatik nola zergapekoak aurkeztu duen dokumentaziotik eratortzen denez.

–Zaragozako Merkataritza Erregistroan jasotako urteko kontuek, 2005 eta 2009 arteko ekitaldiei dagokienez, honako argibide hauek eskaintzen dituzte: ez zuen diru-sarrerarik izan salmentengatik edo zerbitzu-prestazioengatik 2005ean, 2006an, 2007an eta 2008an, eta 2009an aitortzen du negozio-zifraren zenbateko garbia 43.025 eurokoa izan zuela. 2005 eta 2009 bitarteko ekitaldietan kontabilitatean ageri diren gastuen zenbatekoa txikia da, eta «ustiapeneko beste gastu batzuk» atalean agertzen dira. Sozietatearen aktiboan ez dago ez ibilgetu immaterialik, ez materialik, ez eta izakinik ere 2005eko, 2006ko eta 2007ko ekitaldietan, eta ez dago ez ibilgetu immaterialik, ez materialik, ez higiezin-inbertsiorik, ez eta izakinik ere 2008ko eta 2009ko ekitaldietan.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikatutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2012	R17/2017	2017/12/21	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza.</i>

–Hirugarrenekin egindako operazioei buruzko aitorpenen arabera (347 eredua), 2005 eta 2010 bitartean aurkeztu zituenetan (2005ean eta 2008an ez zituen aurkeztu), 2006ko eta 2007ko ekitaldietan soilik agertzen da hornitzaile bat 3.005,06 euroz gainerik, eta bi kasuetan entitatearen administratzaile bakarra da, GRUPO A hain zuzen.

–2010eko laugarren hiruhileko autolikidazioan, zeina 2011n aurkeztu baitzuen, 1.297.540,78 euroko itzulketa eskatu zuen.

–F sozietateak ez du inoiz langilerik izan lanpostu-zerrendan.

–F sozietateak inoiz ez du izan Zaragozako probintzian kudeaketa administratibo, finantzario edo komertzial txikiena bederen egiteko baliabide pertsonal ez material propiorik. Inoiz ez du izan langilerik, bulego edo lantokirik –ez bererik, ez alokaturik–, tresneria elektronikorik, altzaririk, eta abar. Berezko egiturarik ez izate horrek ekarri du talde ekonomikoko beste enpresa batzuen «eskutik» ibili behar izan duela, nahas-mahasean, zerga-ondorioak zituzten helbideak izendatzeko (esate baterako, jakinarazpenak nora helarazi behar zitzaizkion adierazteko): batzuetan, Zaragoza hiriburuan edota probintzian egoitza zuten hainbat enpresatan (N SA, GRUPO A) eta, besteetan, Bizkaian, non GRUPO Ako beste zenbait enpresa baitaude. Labur esanda, F sozietateak bere talde ekonomikoko beste enpresa batzuen bidez ordeztu du bere baliabide materialik eta giza baliabiderik eza. Hori dela eta, ZAEAk ondorioztatzen du bai 2009ko otsailaz geroztik aitortzen duen zerga-egoitza eta bai 2007ko urriaren 22tik aurrera jakinarazpenetarako ematen dituen helbideak orain artekoan ez direla «gutunontzi»-helbideak baino eta inondik ere ezin dela esan haietan egiten dela zergapekoaren «kudeaketa administratiboa eta negozioen zuzendaritza» osatuko luketen jardueretako bat ere; eta jarraian gehitzen du 2009ko abenduaren 9tik aurrera, J jauna entitatearen administratzaile bakar izendatzen duten unetik aurrera, haren egoitza dagoen lekuan egon beharko dutela entitatearen kudeaketa administratiboak eta negozioen zuzendaritzak, hau da, Bizkaian.

5.– Gatazkaren azalpen-idazkian ez da jasotzen halakorik, baina interesgarria da, bai, guk aipatzea Aragoiko ZAEAREN Ordezkaritza Bereziaren Eskualdeko Ikuskaritza Sailaren 2011ko uztailaren 28ko txostenaren azken-aurreko eta azkeneko orrialdean egiten diren gogoetak, eta laburki aletuko ditugu:

–F sozietatearen zerga-egoitza lurralde erkidean edo foralean finkatzea erabakigarria da BEZa ordainarazteko administrazio eskuduna zein den zehazteko. F sozietateak, 2010eko ekitaldiarengatik, 1.297.540,78 euroko itzulketa bat eskatu du, soilik Bizkaiko Foru Aldundiari zergak ordaintzen dizkion sozietate baten –RP SLren– kuotatik eratoritzen dena.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2012	R17/2017	2017/12/21	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza.</i>

–Auzitegi Gorenak ebatzi du Administrazioen –erkidearen eta foralen– zerga-baliabideen banaketa bidezkoaren printzipioan oinarritzen dela Ekonomia Ituna. Zergapeko batek, administrazio baten eskuduntza dela eta, harekiko duen zerga-kreditua beste administrazio batera zeharaldatzeak bidegabeko onura bat ekartzen du batentzat eta arrazoigabeko kaltea bestearentzat. Administrazio bati edo besteari eskuduntza atxikitzeak egiazko egoitza dagoen lekua araberakoa izan behar du –egitate objektiboetan oinarritutakoa–, eta ez aukeran hautatutako zerga-egoitzaren araberakoa, bazkideen edo administratzaileen borondate hutsaren araberakoa.

–2007ko urriaren 22tik aurrera, F sozietateak banatu egin ditu zerga-eragina duten helbideak, eta ez daude helbide berean egoitza soziala, zerga-egoitza eta jakinarazpenetarako helbidea. 2009ko otsailaren 19tik aurrera, horietako bakoitza leku batean egon da, betiere talde ekonomiko bereko beste sozietate «operatibo» batzuekin bat eginez.

–F sozietateak berezko egitura izateari dagokionez, gabezia erabatekoa da. Apenas duen merkataritza-jarduerarik, eta 2010eko une jakin batzuetara mugatzen da ia. Ez dago hainbat lekuren artean ezbaian ibili beharrik sozietatearen kudeaketa administratiboa eta negozioen zuzendaritza non egiten zen erabakitzeko. Ez dago hainbat lekuren artean egitezko frogak bilatzen aritu beharrik kontratazio orokorra eta kontabilitatearen eguneroko jarduketa non egiten ziren ebazteko. Hori baino errazagoa da: darabilen jardueraren ezaugarriak direla eta –jarduerarik ez dago une batzuetan–, sozietatearen administratzaile bakarraren bizilekuarena da zerga-egoitza finkatzeko irizpide baliagarri bakarra. Sozietatearen izenean jarduteko ahalmen nahikoa duen ordezkari bakarra bera baita. Merkataritza Erregistroan agertzen diren pertsonen emandako ahalordeak, dituzten mugengatik, ez dira aski ikuspegi hori zalantzan ipintzeko.

–Nolanahi ere, ibilgetuaren baliorik handienaren kokalekua finkatzeko albo-irizpidea aplikatu behar balitz ere, zerga-egoitza Gipuzkoan egongo litzateke.

–F sozietatearen zerga-egoitza egiaztatzeko prozedurak, txostengilearen ustez, eta izan ere halaxe izan zen, haren atzeraeraginaren data hartu behar du aintzakotzat funtsean. 2009ko abenduaren 9tik aurrera, J jauna administratzaile bakar izendatzen duten unetik aurrera, arrazoitu liteke zerga-egoitza Bizkaian egon dela. Ordura arte, ez dago froga-elementu nahikorik horretarako –Zaragozako probintzian jarduera eta berariazko egitura dituen sozietate bat zen administratzailea–. Ezin da bazter eman non zuen zerga-egoitza 2010ean. Guztiz kontrara, urte horretako zerga-egoitza zehaztearen garrantzia erabakigarria da, auzitan dagoelako zein Administrazioak itzuli behar duen, hala badagokio, BEZa.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2012	R17/2017	2017/12/21	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza.</i>

6.– ZAEAREN Euskadiko Ordezkaritza Bereziaren Eskualdeko Ikuskaritza Sailak 2012ko urtarrilaren 23an egindako txostenean, hainbat adierazpen egiten dira; batzuek, beste era batera esanda bederen, ZAEAREN Aragoiko Ordezkaritza Bereziaren Eskualdeko Ikuskaritza Sailaren 2011ko uztailaren 28ko txostenean egindakoen edukia berresaten dute; beraz, berriak diren gogoetak edo berriak izan gabe ñabardura esanguratsuren bat gehitzen dutenak bakarrik aipatuko ditugu hemen:

–F sozietatearen negozioen zuzendaritza Bizkaitik eramaten dute unean uneko administratzaile- edo ahaldun-karguak dituzten pertsonak; hori agerikoa da, sozietatearen administratzaile guztiek zerga-egoitza Bilbon dutelako edo entitatearen merkataritza-bizialdiko egintza funtsezkoenei buruzko eskritura publikoak Bilbon eginda daudelako. Hau da:

2005eko uztailaren 14tik, sozietatea eratu zenetik, 2009ko abenduaren 9ra arte, GRUPO A SA da F sozietatearen administratzaile bakarra, eta hark izendatzen du S andrea, bizilekua Bizkaian duena bera, kargu horretaz arduratuko den pertsona fisikoa izan dadin. Pertsona hori Gizarte Segurantzako Diruzaintzaren datu-basean ageri da 2004ko urriaren 1etik 2009ko azaroaren 30era arteko aldian GRUPO A SL entitatean alta emanda, hark Bizkaian duen lantokian. 2009ko abenduaren 1etik 2011ko ekainaren 30era arteko aldian, langile autonomoen erregimen berezian alta emanda ageri da, jarduera/jakinarazpenetarako helbidea Bizkaian duela. Ohartarazi behar da F andrea Bizkaian bizi dela eta, hala eta guztiz, datu hori, beste batzuekin batera, ez dela nahikoa izan ZAEAREN F sozietatearen egoitza-aldaketaren baliagarritasuna 2009ko abenduaren 9a baino lehenagora eraman litekeela ebazteko, ZAEAREN Aragoiko Ordezkaritza Bereziaren Ikuskaritzaren 2011ko uztailaren 28ko txostenaren irizpideari eutsiz.

–2009ko abenduaren 9an ematen zaio publikotasuna J jauna –bizilekua Santurtzin du– administratzaile bakar izendatzeari. Halaber, egun horretan bertan pertsona hori F sozietatearen bazkide bakar bihurtzen da, GRUPO A SARi partizipazio guztiak erosten dizkiolako.

–J jauna Gizarte Segurantzaren Diruzaintza Nagusiaren datu-basean langile autonomoen erregimenean alta emanda agertzen da 1988ko abenduaren 1az geroztik, eta Santurtzin ditu jardueraren eta jakinarazpenetarako helbideak. 2008ko irailaren 22tik 2010eko maiatzaren 26ra arteko aldian, Ortuellako Bañales Auzoa z/g-an egoitza duen RESIDERE entitatean alta emanda agertzen da.

–R jaunari F sozietatearen eta A Taldeko beste 6 sozietateren ahalordeak eman bazaizkio ere eta B andreari F sozietatearenak eta A Taldeko beste 23 sozietaterenak, ahalorde horiek oso mugatuak dira; aldiz, J jaunari ematen zaizkion ahalmenak oso zabalak dira, eta horietakoak dira F sozietatean dituenak ere, eta,

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikatutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2012	R17/2017	2017/12/21	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza.</i>

2009ko abenduaren 9tik aurrera, entitatearen administratzaile bakar bihurtzen da, haren negozio-esparru guztietan esku hartu ahal izateko.

–Bilbon egikaritzen dira entitatearekin zerikusia duten eskritura publikoak (ahalardeei buruzkoak, egoitza soziala aldatzekoak, administratzaile bakarra kendu eta ipintzekoak, sozietate-partaidetzaren salerosketak) 2005eko uztailaren 14tik, sozietatea eratzen denetik, 2009ko abenduaren 9ra arte, GRUPO Ak bere partizipazio guztiak J jaunari besterentzen dizkion arte.

–F sozietateak aurkezten dituen hirugarrenetikiko operazioen aitortpenetan, 347 eredukoetan, ez da agertzen diru-sarrerarik 2005etik, eratzen denetik, 2009ra arte; urte horretan bi operazio egiten zituen bere taldeko entitateekin (GRUPO A SL eta A SLrekin), 43.025 eurorenak guztira. Bestalde, 2006ko eta 2007ko ekitaldietako gastuak GRUPO A SLrekin egindakoak dira, eta 2008 eta 2009ko gastuak oso txikiak dira.

–F sozietateak eratu zenetik egin dituen eragiketa garrantzitsu bakarrak bi higiezin erosketak izan dira:

(a) bat R SLri erosi zion; Donostian dagoen orube bat da, 8.101.239,64 eurokoa da haren zenbatekoa, eta 2010eko otsailaren 26ko eskritura publikoaz egikaritu zen. R entitatearen izenean, Bilbon bizilekua duen J andreak esku hartu zuen ahaldun legez. F sozietatearen ordezkaria, berriz, J jauna izan zen, haren administratzaile eta bazkide bakarra, zeinak bizilekua Bilbon baitzuen. Orduan, R entitateak Bilbon zuen egoitza, negozio-zentro batean; BFAk salerosketa horri buruzko argibideak eskatu zizkionean, A andrearekin harremanean ipini zuten. Harekin hitzordua adostu ondoren, ikuskaritza-bisitaldia egin zen Bizkaian 2011ko azaroaren 14an; aktuarioari harrera egin zioten A andreak eta J andreak, azken honek R entitatearen (lehen F, SL zenaren) ahaldun legez, eta zegokion zuzemena egikaritu zen, adieraziz, beste gauza batzuen artean, «*J jauna dela, bi entitateen administratzailea denez, R, SLk F, SAri egindako salmenta kudeatu eta zertu duena*», eta, halaber, saltzailea den R entitateari dagokionez, «*Bizkaitik egiten dela haren administrazio-kudeaketa*». Beraz, ZAEAk esaten duenez, J jaunak zuzendu eta kudeatu zuen higiezin-eragiketa hori, zeina salerosketa-eskritura egin zen egunean bi entitateen administratzailea baitzen.

(b) eta bestea Gipuzkoan dagoen finka bat da, 668.768,76 euroan erositako, 2010eko abenduaren 2ko eskritura publikoaren bitartez;

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2012	R17/2017	2017/12/21	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza.</i>

eragiketan J andreak esku hartu zuen, F sozietatearen izenean, ahozko mandatari gisa, zeina besteren kontura aritzen zen eta Bizkaian bizilekua zuen abokatu bat baitzen. Salerosketari buruzko argibideak lortzeko, ZAEAk informazioa eskatu zien saltzaileei, eta F jauna agertu zen, saltzaileen (4) ahaldun eta mandatari gisa, eta hark, beste gauza batzuen artean, hau jakinarazi zuen:

-Negoziazioak 2004an hasi zirela.

-Negoziazioak F-rekin hasi zirela eta 2009ra arte iraun zutela, etenka. 2009an eta 2010ean egindako gestioen ondorioz, azkenean, kontratu pribatuak izenpetu zirela 2010eko maiatzaren 25ean, 2010eko uztailaren 14an eta 2010eko urriaren 29an, eta Josefina San Miguel Vicuña andrearekin sinatu zirela. Kontratu horiek J jaunak Donostian izenpetu zituela baina J andreak kontratuak Bilbotik ekartzen zituela haren sinadurarekin.

-Ez zuela F SAren berririk 2010eko maiatzaren 25eko kontratua sinatu zen arte.

-J andrearekiko harremana telefonoz egiten zuela F-ren Bizkaiko bulego nagusien bidez.

-Inoiz ez duela postazko ez telefonozko harremanik izan Zaragozako ezein pertsona edo entitaterekin.

-Ez dituela ezagutzen ez R jauna ez B andrea.

-F jaunak bigarren higiezin honen erosketari buruz ekarritako dokumentazioaz gain, ZAEAk azpimarratzen du:

-Salerosketako kontratu pribatua 2004ko urriaren 29an sinatu zen, F SL tartean zelarik, S andreak ordezkaturik, eta jasotzen du klausula bat non esaten baita sozietate horrek eskubidea duela kontratuan beretzen dituen eskubide eta betebeharrak guztiak subrogatzeko berak aukeratzen duen edozein sozietateri, baldin eta haren partizipazioen gehiengoa F SLrena bada.

-2010eko maiatzaren 25ean, 2010eko uztailaren 14an eta 2010eko urriaren 29an hiru kontratu izenpetu ziren, 2004ko urriaren 29ko salerosketa-kontratu pribatua aldatzeko. Aldaketako kontratu pribatu horietan agertzen da erosle moduan F SL. Haien sinatzailea J jauna da, zeinak jakinarazpenetarako helbidea Bizkaian baitu.

Beraz, ZAEAk ondorioztatzen du, bigarren kontratu hori buruz, agerikoa dela higiezin-eragiketa hori Bizkaitik zuzendu eta kudeatu dela, Aragoiko

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2012	R17/2017	2017/12/21	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza.</i>

inongo pertsona edo entitatek esku hartu gabe.

7.– Aplikagarria litzatekeen araudia eta Arbitraje Batzorde honen hainbat ebazpen gogorarazi ondoren, ZAEAk ondorioztatzen du, gatazka azaltzeko egiten duen idazkian, badaudela frogak agerian ipintzen dutenak F sozietatearen zerga-egoitza ez dela egon 2009ko abenduaren 9az geroztik Zaragozan, baizik Bizkaian, honako lau ondorio-arrazoibide hauek direla eta:

-Negozioen zuzendaritzari dagokionez, higiezinak erosi ahal izateko behar ziren gestioak egitea izan da F sozietatearen jardura ekonomikoa, eta gestio horiek entitatearen administrazioa izan direnek egin dituzte, zeinek Bizkaian baitzuten bizilekua guztiek ere.

-Entitatearen jardura ekonomikoak, hutsaren hurrengoa izanik, kudeaketa administratibo «minimoa» eskatzen zuen, eta horrek esan nahi du hura egiteko lekuak ez duela garrantzi handirik. Hala eta guztiz, 2010eko ekitalditik aurrera, higiezinaren erosketa egiten den unetik aurrera, ZAEAk zergapekoaren zerga-egoitzarako proposatzen duen Bizkaiko egoitzatik egin dira izapide administratiboak.

-Entitatearen merkataritza-bizitzako gorabehera esanguratsuenei buruzko eskritura publiko guztiak Bilbon egin dira.

-Ekonomia Itunaren 43.Lau artikuluan aurreikusten den irizpide subsidiarioari dagokionez, hau da, ibilgetuaren baliorik handiena non dagoen, esan behar da F sozietateak ez duela 2010ean ibilgetu materialik ez immaterialik, eta erositako higiezinak izakin moduan jasotzen direla kontabilitatean, gerora higiezin-jardueren gara-leku izango diren orubeak direnez.

–Faktore eta inguruabar horien guztien baturarengatik ZAEAk ebazten du zergapekoaren egoitza erabaki ahal izateko entitatearen administrazioa bakarra non dagoen aintzat hartu besterik ezin dela egin, hura delako sozietatea kudeatu eta zuzentzen duena, eta leku hori Bizkaia dela nahitaez.

8.– BFAk bere alegazioak aurkeztu zituen 2016ko ekainaren 2ko data duen eta egun horretan bertan Arbitraje Batzorde honetan erregistratu zen idazkiaren bidez; bertan adierazten du, lehenik, haren Ikuskaritzak egindako jarduketan ondorioz, eta batez ere 2012ko otsailaren 15eko zuzemenean dokumentatzen direnetatik eta Merkataritza Erregistro Nagusiko datuetatik, hainbat egitate eta inguruabar eratoritzen direla, 2012ko martxoaren 29an eta 2016ko maiatzaren 27an Foru Ikuskaritzak egindako bi txostenetan jasotzen direnak eta honela laburbiltzen dituenak:

–F sozietateak, eratu zenetik, Zaragozako probintzian izan du egoitza.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2012	R17/2017	2017/12/21	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza.</i>

–ZAEA GRUPO A SLren Bizkaiko bulegoetan agertu zen, F sozietateak aitortua zuen zerga-egoitza egiaztatzeko asmoz, eta, horretarako, bilera bat egin zuen J andrearekin eta A andrearekin.

–Bi pertsona horiek diotenez, ez dago han F sozietateari buruzko dokumentaziorik, eta han noizean behingo gestioak baino ez dira egin, zenbait zerga-eredu aurkezteko batik bat. Aurkezpen hori egin zen A andrearen ordenagailuan dagoelako F sozietateari dagokion sinadura elektronikoa. Nolanahi ere, sinadura hori Zaragozan eskatu zuten pertsona ahaldunek, hiri hartan egiten baitzituzten beren eginbeharrak.

–F sozietateak Zaragozan eta Gipuzkoan soilik ditu zabalik kontu korrontek.

–Entitateak profesionalei egiten dizkien atxikipenen diru-sartzeak Zaragozan irekitako kontu korronteen bidez egiten dira.

–R jaunak A Taldeari egin zizkion zerbitzuak Zaragozan egin zituen.

–R SLrekin higiezin baten salerosketarako egindako gestio guztiak Zaragozan egin dira, F sozietatearen administratzailearekin zuzenean, eta haren finantzaketa hiri hartan egoitza duen entitate baten bidez kudeatu da (IBERCAJA).

–2009ko abenduaren 9tik aurrera, F sozietatearen administratzaile J jaunak, GRUPO A Saren jardueran lanean, Zaragozan ematen du bere denboraren zati handi bat.

9.– Bestalde, jarraian, BFAk bere alegazioak baliatzen ditu ZAEAk gatazkaren azalpenerako egindako idazkian aurkezten dituen arrazoibideak arbuiaitzeko, eta esaten du:

–Gipuzkoan dagoen orubearen salerosketaren eskritura publikoa, 2010eko otsailaren 26ko data duena, Zaragozan sinatu zela, hiri hartako notario baten aurrean. Higiezina erosteko egindako gestioak, hala nola hipotekan subrogatzeko banketxeekin egin behar izan zirenak, Zaragozan egin zituela zuzenean J jaunak.

–2010etik aurrera, F sozietatea Gipuzkoan dauden orubeen eta lursail baten jabea dela, eta haren xede sozialarekin zerikusia dutela.

–Bizkaiko Ikuskaritzak sinatzen duen Txostenarekin batera doazen prentsa-ebakinetan ikusten ahal da hedabideek aintzat hartzen dituztela A Taldeak Zaragozako Autonomia Erkidegoan dituen jardueren garapena.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2012	R17/2017	2017/12/21	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza.</i>

–Harrigarria egiten zaio BFari 2009ko abenduaren 9a, J jauna administratzaile bakartzat izendatu zuten eguna hain zuzen, izatea atzeraeragin-datatzat finkatu nahi dena, ordura arte ere F sozietatearekin egoitza partekatzen duen GRUPO A, SAK egiten zuenean funtzio hori. Bizkaiko Foru Ogasunari iruditzen zaio ZAEA koherentea balitz bere proposamenean, atzeraeragin-data hori entitatea eratu zenekoa izan behar lukeela eta ez J jauna izendatu zenekoa.

–BFA «bat dator, hein batean, Zerga Administrazioko Estatu Agentziaren iritziarekin, dioenean entitatea sozietatea *jarduera gabekotzat* har litekeela, bere xede soziala den jarduerarik izan ez duen heinean, eta Gipuzkoan higiezinak erosteko bi operazio besterik egin ez dituenean F, SAK, guztira» (...) «argi dago kudeaketa administratiboaren eta zuzendaritzaren kontzeptua oso mugatuta geratzen dela berez ez dagoenean kudeatzeko ez zuzentzeko *negoziorik*», baina, halaz eta guztiz ere, BFAk gehitzen du «arestian esandakoa ahanzi gabe, egia da halaber hainbat *gestio* egin direla F, SAK izan duen *jarduera* eskas horren baitan, eta geroago aipatuko ditugun horiek ere ezin direla bazter eman».

–Aitorpenen aurkezpen-lekua ez da erabakigarria, are gutxiago, alde batetik, Bañales Auzotik noizean behingo aurkezpenak besterik egin ez direnean, A andrearen ordenagailuan zegoelako sinadura elektronikoa; eta bestetik, sinadura elektronikoaren eskabidea Zaragozan egin zuelako R jaunak, hiri hartan egiten baitzuen bere lana.

–Entitateak ez du jardunean kontu korronterik Bizkaian, eta Gipuzkoan eta Zaragozan da kontuen titularra, soilik.

–Bizkaian ez dago entitatearen inolako dokumentaziorik, eta BFari helarazi zaion dokumentazioa Zaragozan dauden pertsonen eman diote.

–Zentzurik gabekoa da hizpidera ekartzera Gipuzkoan dagoen higiezinaren erosketari buruzko gorabeherak R, SLren salerosketa-kontratuan F sozietatea subrogatu aurrekoak, ordura arte saltzaileek ez zekitelako entitate hori bazenik ere.

Laburbilduz, BFaren ustez «gestioak, hitzaren adiera zabalenean, Zaragozan egin dira, eta horri gehitu behar zaio banku-kontuak Gipuzkoan eta Zaragozan irekiak direla, ahaldunak lurralde erkidekoak direla, 2009az geroztik *jarduera* Zaragozan zentratu dela, J jaunak gero eta denbora gehiago ematen zuela Zaragozan gestioak egiten, eta ez dagoela inolako dokumentaziorik Zerga Administrazioko Estatu Agentziak entitatearen zerga-egoitza kokatu nahi duen leku horretan; beraz,

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2012	R17/2017	2017/12/21	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza.</i>

entitateak adierazten duen zerga-egoitza zuzen kokatuta dago Zaragozan, sozietatea eratu zen unetik».

Beraz, BFAk irizten dio F sozietatea «2005eko uztailaren 14an eratu zenetik Zaragozan dagoela, 2007ko ekainaren 13ra arte, hau da, haren Batzar Orokor Unibertsalak egoitza soziala aldatu eta Zaragozako M Poligonora eramateko hartu zuen erabakiari publikotasuna eman zitzaion arte, helbide horietan egon baita eta baitago, hurrenez hurren, sozietatearen egiazko kudeaketa eta zuzendaritza».

10.– 2016ko ekainaren 22an, Arbitraje Batzorde honek amaitutzat jo zuen espedientea eta hala jakinarazi zitzaion, bai BFARI eta ZAEARI, eta bai F sozietateari, hura ikusi eta aztertu ahal izateko eta egoki zeritzen alegazioak aurkezteko, xede horretarako hilabeteko epea zutelarik.

11.– F sozietateak ez du alegaziorik egin. BFAk ordea bai aurkeztu dituela, 2016ko uztailaren 13ko data daraman eta egun berean erregistratu zen idazkiaren bidez; 2016ko ekainaren 2ko idazkian egin zituen hastapeneko alegazioak berrestera dator oraingo honetan. ZAEAK ere aurkeztu ditu alegazioak 2016ko uztailaren 21eko data daraman eta biharamunean erregistroan sartu zen idazkian; hara, jarraian, haren laburpena:

–Ez dago ados aitortpenak Bizkaitik sinadura elektronikoaren bidez aurkeztea noizean behingo gestioa dela esatearekin, ez duelako zentzurik zerga-aitortpenak aurkeztea ahalbidetzen duen ziurtagiri elektronikoa horrelako zuzemenak egiteko asmorik gabeko bulego batean kokatzeak.

–Ez legoke egiaztatuta ziurtagiri elektronikoaren eskabidea Zaragozan egin zenik.

–F sozietateak ez ditu kontu korronteak Zaragozan eta Gipuzkoan soilik; ZAEAREN DBK-Datu-Base KONSOLIDATUAN ikus daitekeenez, baditu beste bi kontu korronte ere Bizkaiko banku-sukurtsal banatan irekita. Kontu horietako bat 2013an deuseztatu zen eta besteak irekita jarraitzen zuen 2015ean, datuak eskura daitezkeen azken urtean.

–Adierazgarria da, ZAEAREN ustez, hainbat profesionali egindako atxikipenen diru-sartzea Zaragozako banku-sukurtsal batetik egin zen eguna (2012ko otsailaren 14a) F sozietateak Foru Ogasunaren Ikuskaritzako bulegoan Bilbon agertu behar zuen egunaren (2012ko otsailaren 15aren) bezpera izatea, sozietateari, dudarik gabe, alde zuzenetik jakinaraziko zitzaionez hitzordua.

–Ez legoke egiaztatuta sozietatearen ahalduna den R jaunak A Taldeari bere zerbitzuak egin zizkionik Zaragozan lanak eginez. Gainerakoan,

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2012	R17/2017	2017/12/21	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza.</i>

ahalordeak emateko eskriturak irakurriz ondorioztatzen da R jaunaren ahaluntasuna oso mugatua zela, eta gero administratzaile bakar izendatu zuten J jaunarenak entitatearen negozioen hainbat esparrutan esku hartzeko ahalmena ematen ziola. Azken hori zela eta, 2009ko abenduaren 9an J jauna entitatearen administratzaile bakar izendatu zutenetik aurrera, haren kudeaketa administratiboa eta negozioen zuzendaritza eta, bide batez, zerga-egoitza, hura bizi den lekuan egon behar dute, hau da, Santurtzin, Bizkaian, udalerrri horretan baitu hark bere bizilekua foru-lurraldean. R jaunak duen esku-hartze guztiz mugatua berretsita geratu da 2010eko otsailaren 26ko dataz publikotasuna eman zitzaion salerosketa-operazioan saltzaile zirenen ahaldu eta mandatariak egin zituen adierazpenetan, 2011ko abenduaren 12ko ikuskapen-zuzemenean jasota geratu zirenetan, zeinetan esaten baitzuen operazioaren kudeaketan inoiz ez zuela idatzizko ez telefonozko harremanik izan Zaragozako inorekin, eta beren-beregi esan ere esaten baitu «ez duela R jauna ezagutzen».

–Onartzen du F sozietateak R, SLri Donostian orube bat erosteko egindako gestio guztiak, 2010eko otsailaren 26an eskritura publikora eramango zirenak, J jaunak egin zituela, une hartan entitatearen administratzaile bakarra zenez, baina azpimarratzen du aldi berean pertsona hori enpresa saltzailearen, hau da, R, SLren, administratzailea ere bazela. Bi sozietateen (F eta Rren) administratzailea zen heinean kudeatu zuen operazioa, eta inguruabar hori berresten dute R sozietatearen ahalduen hitzek, esaten dutenean 2011ko azaroaren 14ko zuzemenean «Bizkaitik egiten dela haren administrazio-kudeaketa». F sozietateak duen hutsaren hurrengo jardura kontuan hartuta (2010ean bi orube erostea besterik ez baitu egiten), begien bistakoa da horrek ez duela berariazko administrazio-egiturarik eskatzen, eta bide batez zentzuzkoa dela esatea bi sozietateen administratzailea zenak egikaritu zuela operazioa bere zerga-egoitza duen lekutik eta bai F sozietatearen eta R entitatearen kudeaketa egiten zuen lekutik, hots, Bizkaitik. Badu informazio horrekiko koherentzia F sozietateak ikuskaritza-jarduketan hastapeneko jakinarazpenetako eskaintzen duen helbidea Bizkaian egoteak, ZAEAREN DBKn agertzen denez; eta baita ikuskaritza-jarduketan jakinarazpenaren «hartu dut» oharpenean sozietateak eskaintzen duen telefonoa GRUPO Ak Bizkaian dituen bulegokoa izateak ere; eta, azkenik, koherentea da baita ere posta-harremanetarako eskaintzen den helbidea Bizkaikoa izateak; argibide horiek guztiak sozietateak berak berretsi zituen 2011ko martxoaren 22an aurkeztu zuen 036 ereduko errolda-aitorpenaren bitartez.

–ZAEAK berresaten du ia «jarduerarik gabeko» sozietatea dela F

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2012	R17/2017	2017/12/21	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza.</i>

sozietatea, 2010ean burututako bi higiezin-operazio horiez landa, eta operazio horiek Bizkaian bizilekua duen haren administratzaileak burutu dituela Bizkaitik, eta halaber berak administratzen duen R entitateak (lehen F, SL zenak) Bizkaian dituen langileen partaidetzarekin. ZAEAk esaten duenez, «jarduera gabezia» hori BFAk berak era onartzen du, gogo txarrez bederen.

–F sozietatearen administratzaileak, J jaunak, 2009ko abenduaren 9az geroztik Zaragozan gestioak egin ahal izan zituela onartzen badu ere, ZAEAk ez du aukera galtzen berresteko are egiagoa dela, bere bizilekua Bizkaian duenez, hainbat sozietateren administratzaile-karguaren egitekoak batez ere Bizkaiko bulegoetatik egikaritzen dituela, han baitago haietako batzuen egoitza ere.

–BFAk alegatu zuen Gipuzkoan dagoen higiezinaren salerosketarako, 2010eko abenduaren 2an eskritura publikora eraman zenerako, J andreak egin zituen jarduketak ez zirela aintzakotzat hartu behar, F sozietateak kontratua subrogatu zuen data baino lehenagokoak zirelako; horren aurka, ZAEAk adierazten du subrogazio-kontratua 2010eko maiatzaren 25ean sinatu zela, eta gehitzen du 2011ko abenduaren 11ko zuzemenean adierazten denaren arabera, saltzaileen mandatari eta ahaldunak jakinarazi zuela 2010eko maiatzaren 15eko, 2010eko uztailaren 14ko eta 2010eko urriaren 29ko data zeramaten kontratuez bidez burutu ziren negoziazioak J andrearekin egin zirela, eta Donostian izenpetu bazituen ere J jaunak, berak ekarri zituela kontratu horiek Bilbotik aipatu administratzaile horrek aurretiaz sinatuta. Hau da, subrogazio eta guzti, kontratu horrekin zerikusia zuten gestioak egiten jarraitu zuela hasiera-hasieratik haiek egiten ari zen pertsonak, hau da, S andreak, administratzailearen, J jaunaren jarraibideen arabera ari zenak. Zuzemen horretan bertan, saltzaileen mandatari eta ahaldun berberak adierazten du S andrearekiko harremana A Taldearen Bizkaiko bulego nagusiaren bidez zertzen zuela.

–Ezbairik gabeko egitatea izanik 2010eko otsailaren 26an eskritura publikoaren tasuna eman zitzaion Donostian dagoen orubearen salerosketarako egin ziren banku-gestioak Zaragozan dagoen entitate batekin burutu zirela, ZAEAk argudiatzen du «erositako higiezinak aurretiaz hipoteka bat bazuen beregain eta zergapekoak ebatzi bazuen hari subrogatu behar zitzaiola, ondorio logikoa zen hartarako egin beharreko negoziazioak hipoteka kudeatzen zuen banku-sukurtsala zegoen hirian egin beharko zirela, eta aipatu sukurtsal hori zegoen hiriko notario batek egin beharko zuela subrogazio-eskritura. Aldiz, gogorarazten du ZAEAk, F sozietatearen merkataritza-bizimoduari

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikatutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2012	R17/2017	2017/12/21	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza.</i>

dagozkion aurreko eskriturak (2005eko uztailaren 14koa, 2005eko azaroaren 4koa, 2005eko azaroaren 28koa, 2007ko ekainaren 13koa, 2008ko abuztuaren 13koa eta 2009ko abenduaren 9koa) Bilbon egin direla.

–Azkenik, GRUPO Ak Aragoi duen ezarpena azaltzen duten prentsa-ebakinek inolaz ere ez dutela ezeztatzen Bizkaian aspaldidanik errotuta dagoen Talde horrek foru-lurraldean dituela Taldearen bulego nagusiak, eta haren administratzaileak, J jaunak, bere lanak nagusiki han egiten dituela.

12.- Prozedura abenduaren 28ko 1760/2007 Errege Dekretuak onartutako Arbitraje Batzordearen Erregelamenduan xedatutakoaren arabera izapidetu da.

II. ZUZENBIDEKO OINARRIAK

1. Gatazka hau Euskal Autonomia Erkidegoko Kontzertu Ekonomikoko arauak aplikatuz ebatzi behar da; maiatzaren 23ko 12/2002 Legearen bidez onartu zuten hori, eta pertsona juridikoen zerga-egoitza zehazten da bertan. Arauak honako hauek dira:

43. artikulua. Ohiko bizilekua eta zerga-egoitza

Lau. 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, Euskal Autonomia Erkidegoan baldin badute sozietate-egoitza eta sozietate-egoitza horretan baldin badute zentralizatua administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza. Edo, bestela, kudeaketa edo zuzendaritza hori Euskadin egiten bada. Irizpide horiek erabilita bizilekua non duten jakiterik ez badago, ibilgetuaren baliorik handiena duteneko tokia hartuko da kontuan.

2. Auzitegi Gorenaren 126/2013 epaiak, urtarrilaren 23koak, 366/2011 erre. buruzkoak (zuzenbideko oinarrietako hirugarrenean) esaten duen moduan:

«Horrela bada, oro har, egoitza sozialarekiko kontzeptu autonomoa den zerga-helbidea bat dator harekin, bertan kudeaketa administratiboa eta negozioen zuzendaritza modu eraginkorrean zentralizatuta daudenean; aldiz, hori gertatzen

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2012	R17/2017	2017/12/21	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza.</i>

ez bada, kudeaketa- edo zuzendaritza-tokia da. Azken buruan, ibilgetu gehien dagoen lekuko arau subsidiarioa betetzea agintzen da.

Hala ere, Konbenioan (sic, Kontzertuan esan nahi du, baina gauza bera esan liteke Konbenioaz ere) ez dira zehazten administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza egiazki non zentralizatuta dauden ebazteko irizpideak».

3. Arbitraje Batzorde honek behin eta berriz berresan eta Auzitegi Gorenak berretsitako doktrina da ezen:

«persona juridikoen zerga-egoitza zehazteko orduan egoitza sozialak ez duela axola, eta bai kudeaketa administratiboaren eta negozioen zuzendaritzaren kokapenak; hori gai konplexua da; izan ere, tributuak aplikatzeko orduan zerga-egoitza zehazteko arau inperatiboek duten garrantzi handiaren aldean, Ekonomia Itunean ez da araurik zehazten administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza zentralizatuta egiaz non dauden zehazteko. Horren ondorioz, «zerga-helbidearen kokapena (...) frogatu egin beharko da, baldintza horiek toki jakin batean gertatzen direla egiaztatuta». Horrela xedatzen da honako hauetan, besteak beste: R4/2009 Ebazpenean, 2009ko martxoaren 6koan, 5/2008 espedientean –Auzitegi Gorenaren 2010eko otsailaren 8ko epaian, 191/2009 erre. buruzkoan berretsia–; R2/2013 Ebazpenean, 2013ko urtarrilaren 25ekoan, 02/2010 espedientean; R3/2013 Ebazpenean, urtarrilaren 25ekoan, 03/2010 espedientean; R4/2013 Ebazpenean, 2013ko urtarrilaren 25ekoan, 04/2010 espedientean; R5/2013 Ebazpenean, 2013ko otsailaren 22koan, 05/2010 espedientean; R6/2013 Ebazpenean, 2013ko otsailaren 22koan, 06/2010 espedientean; R8/2015 Ebazpenean, 2015eko ekainaren 19koan, 33/2014 espedientean, eta R12/2015 Ebazpenean, 2015eko ekainaren 19koan, 30/2014 espedientean.

Aurreko ebazpen batzuetan ere behin eta berriz adierazi da «kudeaketa administratiboa eta negozioen zuzendaritza» kontzeptu juridiko zehaztugabea dela, eta kasuaren inguruabar guztiak hartu behar direla aintzat berau zehazteko (besteak beste, ebazpen hauetan: R3/2012 Ebazpenean, 2012ko martxoaren 30ekoan, 31/2008 espedientean; R7/2012 Ebazpenean, 2012ko maiatzaren 11koan, 36/2008 espedientean; R18/2012 Ebazpenean, 2012ko abenduaren 27koan, 19/2010 espedientean; R14/2013 Ebazpenean, 2013ko uztailaren 24koan, 31/2010 espedientean –Auzitegi Gorenaren 2015eko ekainaren 18ko epaiak berretsia, 417/2013 erre. Buruzkoan–; R4/2014 Ebazpenean, 2014ko urriaren 13koan, 2/2011 espedientean; R7/2014 Ebazpenean, 2014ko abenduaren 19koan, 32/2010 espedientean; R8/2015 Ebazpenean, 2015eko ekainaren 19koan, 33/2014 espedientean; eta R12/2015 Ebazpenean, 2015eko ekainaren 19koan, 30/2014 espedientean). Auzitegi Gorenak honako hau adierazi du: «Negozioen kudeaketa administratiboa eta zuzendaritza zentralizatzea adierazpen

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Inplikaturako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
15/2012	R17/2017	2017/12/21	<i>Estatuko administrazioa</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Pertsona juridikoen zerga-egoitza.</i>

konplexua da (...), eta kasuan-kasuan osatu behar da. Egoera bakoitzeko baldintza objektiboen arabera osatzeaz gain, funtsean kasuan kasuko sozietatearen arabera osatu behar da, bereziki, haren jarduera aintzat hartuta» (2013ko urriaren 17ko Epaia, 538/2012 erre. buruzkoa, laugarren oinarria; 2014ko otsailaren 21eko Epaia, 505/2012 erre. buruzkoa, laugarren oinarria; eta 2015eko ekainaren 18ko Epaia, 417/2013 eta 471/2013 erre. buruzkoa, bosgarren oinarria).

4. Espedientetik ez da ondorioztatzen 2009ko abenduaren 9tik aurrera gauzak funtsean aldatzen direnik. ZAEAREN Zaragozako Ordezkaritzak 2011ko uztailaren 28an egiten duen Txostenean esaten den eran, ez dira froga nahikoak egoitza-aldaketaren atzeraeragina data hori baino lehenagoko batera eramateko, eta xede horretarako ez dira nahikoak data horrez geroztik ere. Lehengoek jarraitzen dute ahaldu izaten, haien eskumenak ere lehengoak dira, Batzar Orokorrek Zaragozan egiten dira gero ere, F sozietatea hartzailetzat duten fakturretan, eta horien artean dago R sozietatearekin egindako salerosketarena, Zaragozkoa da agertzen den egoitza. Beste kasu batzuetan erabakigarriak izan daitezkeen datuek ez dute tasun hori oraingoan, ez gauza baterako ez besterako, eta horrela eskritura publiko bat foru-lurraldean eman da, baina bestea lurralde erkidean ematen da, eta baditu kontu korranteak foru-lurraldean, lurralde erkidean dituen moduan. Ez da ahanzi behar, azkenik, F sozietatea koherentea izan dela bere jokabidean, Ogasunarekiko, eta Zaragozan aurkeztu dituela bere aitortpenak eta han kokatu dituela bere helbideak, bata bestearen ondoren, eta hala jakinarazi diola ZAEARI, aldi bakoitzean, Zaragozan. Azken datu honek badu garrantzia, Arbitraje Batzorde honek esana duelako zergapekoak, dagokion errolda-aitortpenaren bidez, aitortzen duen zerga-egoitzak egitasun-presuntzioa duela eta, horregatik, harekin ados ez dagoen Administrazioak, kasu honetan ZAEAK, behar beste frogak bildu beharko dituela presuntzioa indargabetzeko, eta kasu honetan ez du halakorik egin.

Horiek horrela, Arbitraje Batzordeak honako hau

ERABAKI DU

1.- Ebaztea ez dela egokia F SAREN egoitza Zaragozatik Bizkaira aldatzea 2009ko abenduaren 9az geroztik.

2.- Jardunak amaitutzat jotzea eta artxibatzea.

3.- Zerga Administrazioako Estatuko Agentziari, Bizkaiko Foru Aldundiari eta F SARI jakinaraztea erabaki hau.