

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
31/2008	R3/2012	2012/03/30	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten zerga-egoitza

R 3/2012 ebazpena

31/2008 espedientea

Vitoria-Gasteizen, 2012ko martxoaren 30ean

Euskal Autonomia Erkidegoko Ekonomia Ituneko Arbitraje Batzordeak, Carlos Palao Taboadak, presidenteak, eta Isaac Merino Jara eta Francisco Javier Muguruza Arresek, batzordekideek osatuak, hau hartu du:

## **ERABAKIA**

Estatuko Administrazioak Bizkaiko Foru Aldundian 1-ERAKUNDEA (IFK ----), erakundearen zerga-egoitzari buruz planteatutako gatazkari buruzkoa. Hitzarmen hori Arbitraje Batzorde honetan izapidetzen ari da, eta 31/2008 espediente-zenbakia du.

### **1. AURREKARIAK**

1. Zerga Administrazioko Estatu Agentziak (ZAEAk) planteatu zuen gatazka hau, Agentziako zuzendari nagusiaren 2008ko maiatzaren 21eko idatzi baten bidez. Idatzia hurrengo egunean sartu zen Arbitraje Batzorde honetan.

Idatzi horretan, azaltzen da Madrilgo ZAEako Ordezkaritza Bereziko Ikuskapen Bulegoak 1-ERAKUNDEAREN (IFK ----) (hemendik aurrera 1-ERAKUNDEA edo "erakundea") zerga-egoitzaren egiaztapenari buruzko txosten bat igorri zuela. Txosten horretan ondorioztatzen da erakunde horren zerga-egoitza Bilbon (1. HELBIDEAN) ezarrita egotea oker dagoela, eta Madrilen ezarri behar dela, erakundearen administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza bertan zentralizatua baitago.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
31/2008	R3/2012	2012/03/30	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten zerga-egoitza

Gatazkaren planteamendu-idatzian azaltzen da, zerga-egoitza non zegoen ezarri behar zenez, une horretatik aurrera jarduera hauek egin zirela:

- ZAEAREN Euskadiko Ordezkaritza Bereziaren Ikuskapeneko Eskualdeko Bulegoak 2005eko urtarrilaren 31ko data zuen txosten bat eman zuen. Txosten horretan, ondorioztatu zen 1-ERAKUNDEAREN zerga-egoitza Madrilan (2. HELBIDEAN) ezarri behar zela, bertan kudeatzen baita erakundearen administrazioa eta bertan zuzentzen baitira erakundearen negozioak, 1990eko abenduaren 31n sortu zenetik atzeraeraginezko ondorioekin.

- Bizkaiko Foru Aldundiari helbidez aldatzea proposatu zitzaion. Proposamenak 2005eko otsailaren 28 data du, eta 2005eko martxoaren 2an bidali zen.

- Bizkaiko Foru Aldundiaren Ikuskapen Zerbitzuak txosten bat bidali zuen 2006ko urtarrilaren 12an. Txosten horretan, ondorioztatzen zen erakundearen zerga-egoitza ondo ezarrita zegoela Bizkaian, eta horrenbestez, proposatutako aldaketa ez zela egokia.

- 2008ko apirilaren 18an helbide-aldaketen lan-taldearen ondorioen 5.3 atalean aurreikusitako bilera teknikoa egin zen. Ekonomia Ituneko 43. artikulua bederatzigarren idatz-zatian aurreikusitako adiskidetasunezko prozedura.

- 2008ko apirilaren 22ko posta elektronikoko baten bidez, Bizkaiko Foru Ogasunak erakundearen zerga-egoitza aldatzeko proposamenarekin behin betiko ados ez zegoela adierazi zuen.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
31/2008	R3/2012	2012/03/30	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten zerga-egoitza

Ondoren, ZAEAREN planteamendu-idatziak egintzaren aurrekariak eta zuzenbide-oinarriak azaltzen ditu (beren uziaren oinarri dira). Bukatzeko, Arbitraje Batzordeari eskatzen zaio 1-ERAKUNDEAREN helbidea Madril, 2. HELBIDERA aldatzea bidezkozat jotzeko, 1990eko abenduaren 31tik (erakundearen sorrera-data) idatziaren datara arteko ondorioetarako. Horren ordez, eskatu zen Madrilgo zerga-egoitza aldi berean 3. HELBIDEAN zegoela deklaratzeko.

2. Bizkaiko Foru Aldundiak alegazioak egin zituen Ogasun eta Finantza Saileko idazkari orokor teknikoaren 2008ko urriaren 29ko ofizio baten bidez. Ofizioa 2008ko azaroaren 4an sartu zela erregistratu zen. Ofizio horren bidez, Arbitraje Batzordeari Foru Ogasuneko Ikuskapen Zerbitzuaren 2008ko urriaren 21eko "alegazioei buruzko txosten bat" bidali zitzaion. Txosten horretan, egintzaren aurrekariak eta zerbitzu horrek egokitzat jo zituen zuzenbide-oinarriak azaldu ondoren, ondorioztatu zen 1-ERAKUNDEAREN helbidea Bilbon dagoela (1. HELBIDEAN), administrazio-kudeaketa eta ekonomia-jardueren zuzendaritza bertan egiten baita. Ondorio horrek bere baitan Arbitraje Batzordeari gaiari buruzko erabaki bat hartzeko eskaera duela interpretatu behar da.

3. Espedientea agerian ipini ondoren, ZAEAK beste alegazio batzuk aurkeztu zituen 2009ko martxoaren 2ko idatzi baten bidez. Idatzi horren amaieran, Arbitraje Batzordeari eskatzen zaio 1-ERAKUNDEAREN zerga-egoitza 1990eko ekitalditik Madrilgo 2. HELBIDEAN dagoela deklaratzeko. Beraz, idatzi berri honek baztertu egiten du zerga-egoitza Madrilgo 3. HELBIDEAN ezartzeko eskaera ordezkatzaila, planteamendu-idatzian egindakoa.

4. Izapidetze berean, Bizkaiko Foru Aldundiak Ikuskapen Zerbitzuaren 2009ko otsailaren 18ko txosten bat bidali zion Arbitraje Batzordeari, Ogasun eta Finantza Sailearen 2009ko otsailaren 23ko ofizio baten bidez (ofizioa hurrengo egunean, otsailaren 24an, sartu zela erregistratu zen). Txosten horretan,

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
<i>31/2008</i>	<i>R3/2012</i>	<i>2012/03/30</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridiko baten zerga-egoitza</i>

2008ko urriaren 21eko aurreko txostenean adierazitako egintzak eta zuzenbide-oinarriak berresten ditu soilik.

5. Halaber, erakundeak ere alegazioak egin zituen espedientea salatzeko izapidetzean, 2009ko otsaileko 27ko data duen idatzi baten bidez. Idatzi horrek Posta Zerbitzuko data-zigilu bat du inprimatuta, 2009ko martxoaren 2ko data duena, eta Arbitraje Batzordean hurrengo egunean, martxoaren 3an, sartu zela erregistratu zen. Idatzi horretan, erakundeak Arbitraje Batzordeari arren eskatzen dio erabaki bat hartzeko, eta bere zerga-egoitza Bilbon mantentzeko.

## II. ZUZENBIDE-OINARRIAK

1. Gatazka garaiz eta forman planteatu da, Ekonomia Ituneko Arbitraje Batzordearen Erregelamenduaren, abenduaren 28ko 1760/2007 Errege Dekretuaren bidez onartutakoaren, 13. artikuluan xedatutakoaren arabera. Hain zuzen ere, planteamendu-idatzi bat dator aipatu artikularen 2. paragrafoan ezarritako baldintzekin. Artikulu horrek hilabete bateko epea ezartzen du planteamendu horretarako. Gatazka esku artean darabilen administrazioak bere eskumenak erabiliz berriazko berrespena edo isilpekoa ematen duenean hasiko da epe hori. Kasu honetan, Bizkaiko Foru Aldundiak ZAEARI jakinarazi zion 2008ko apirilaren 22ko data duen mezu elektronikoko baten bidez ez zegoela ados helbidea aldatzeko proposamenarekin. Beraz, planteamendu-idatzia, Arbitraje Batzordean 2008ko maiatzaren 22an sartu zena, epearen barruan aurkeztu zen.

2. Gatazka horren xedea da 1-ERAKUNDEAREN zerga-egoitza zehaztea. Horrenbestez, gatazka honi irtenbidea bilatzeko arau hau aplikatu behar dugu: Ekonomia Ituneko 43. artikularen laugarren idatz-zatia. Gatazka horri dagokionez, hau xedatzen du artikulu horrek:

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
31/2008	R3/2012	2012/03/30	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten zerga-egoitza

“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 egoitza soziala eta, beti ere, sozietate-egoitza horretan baldin badute zentralizatuta administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza, edo bestela, kudeaketa edo zuzendaritza hori Euskadin egiten bada. Irizpide horiek erabilia bizilekua non duten jakiterik ez badago, ibilgetuaren baliorik handiena non daukaten hartuko da kontuan.”

ZAEAk defendatzen du 1-ERAKUNDEAREN zerga-egoitza Madrilen dagoela, 2. HELBIDEAN, erakundearen administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza bertan egiten dela deritzo. Bizkaiko Foru Aldundiak, berriz, dio helbide hori bat datorrela erakundearen egoitza sozialarekin, eta desadostasuna sortzen duelarik, helbide sozial hori Bilbon dagoela, 1. HELBIDEAN, leku horretan gauzatzen baitira kudeaketa eta zuzendaritza horiek.

3. Aurreko ebazpenetan esan dugun bezala, “administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza” nozioa kontzeptu juridiko zehaztugabea da, eta kontzeptu hori zehazteko, beharrezkoa da kasuaren egoera guztiak kontuan hartzea (2011ko maiatzaren 2ko R11/2011 ebazpena, 3. Z.O. eta 2011ko abenduaren 22ko R29/2011 ebazpena, 2. Z.O.).

4. Gatazka planteatzeko idatziaren zazpigarren egintzaren aurrekarian, erakundearen administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza Madrilen egiten direla defendatzeko zer egintzatan eta egoeratan oinarritzen den

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
31/2008	R3/2012	2012/03/30	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten zerga-egoitza

azaltzen du. Egintza eta egoera horiek jarraian zerrendatzen dira, laburbilduta, idatziak berak atal hauetan multzokatuta:

A) Erakundeko bazkideak, administratzaileak, ahaldunak eta zerga-egoitzak

- 1-ERAKUNDEKO bazkideak dira 1-BAZKIDEA, notarioa, Madrilen, 2. HELBIDEAN zerga-egoitza duena; bertan dago bere bulego profesionala eta bere hiru semeak.

- Erakundearen bazkide sortzaileak bi dira, bata, 1-B. SORTZAILEA, 1-BAZKIDEAREN ezkontidea, egun zerga-egoitza Madrilen duena, eta bestea, 2-B. SORTZAILEA, 1-BAZKIDEAREN ama, egun zerga-egoitza Bizkaian duena.

- Hasiara batean, erakundeko administratzaileak 1-B. SORTZAILEA eta 1-BAZKIDEA izan ziren. 2002ko otsailaren 19an eskritura publiko bihurtutako hitzarmen baten bidez, egungo administratzailea izendatu zen, 2-B. SORTZAILEA.

- 2002ko otsailaren 19ko eskritura publikoaren bidez, 1-ERAKUNDEAK, 1-ELKARTEA, zerga-egoitza Madrilen zuena, xurgatu zuen. Azken sozietate horren bazkide eta administratzaile solidarioak ziren 1-B. SORTZAILEA eta 1-BAZKIDEA.

- Erakundearen egungo ahalduna 1-BAZKIDEA da, 2002ko otsailaren 18an izendatua izan zena.

B) Erakundearen zerga-egoitzan egindako bisita

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
<i>31/2008</i>	<i>R3/2012</i>	<i>2012/03/30</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridiko baten zerga-egoitza</i>

2004ko irailaren 10ean, ZAEAREN Euskadiko Ordezkaritza Bereziaren Ikuskapeneko Eskualdeko Bulegoko aktuario bat azaldu zen 1-ERAKUNDEAREN zerga-egoitzan, Bilbon, 1. HELBIDEAN. Helbide hori 1-AHOLKULARITZA aholkulari-bulegoarena da. Aholkulari-bulego horretan, 1-ORDEZKARIA aholkulari-bulegoko bazkidea eta 1-ERAKUNDEAK baimendutako ordezkaria zegoen, eta hau esan zuen: 2001eko abendutik aholkulari-bulego horretan egiten dela kontularitza; bertan jasotzen direla erakundearen banku-laburpenak, eta erosketen eta gastuen fakturak; 1-ERAKUNDEAK emandako fakturak Madrilen egiten direla, eta aholkulari-bulegoak haien kopiak jasotzen dituela; eta aholkulari-bulegoak hilean bi faktura egiten dizkiola 1-ERAKUNDEARI, bata, alokairuagatik, eta bestea, zerbitzuak emateagatik. 2004ko bigarren sei hilekoko fakturen arabera, fakturetako bat bulegoaren lokala alokatzeagatik da, XX;XX euro gehi BEZ; eta bestea, XXX,XX euro gehi BEZ, zerga- eta kontularitza-aholkularitzako zerbitzuengatik.

#### C) Erakundearen ibilgetua

Planteamendu-idazkian zenbait higiezin zerrendatzen dira, erakundearen jabetzakoak, eta denak Madrilen kokatuta daude, CADIZEN dagoen etxebizitza bat izan ezik.

#### D) ZAEAREN ikuskapen-txostenak

Madrilgo eta Euskal Autonomia Erkidegoko ikuskapen-bulegoek 2003ko abenduaren 26an eta 2005eko urtarrilaren 31n, hurrenez hurren, emandako txostenetatik laburtuta atera dira datu hauek:

- 1-ERAKUNDEA ekonomia-jardueren gaineko zergaren epigrafe hauetan dago alta emanda:

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
31/2008	R3/2012	2012/03/30	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten zerga-egoitza

- 653.1 (altzarien txikizkako saltokia, bulegoko altzariena izan ezik), helbidea Madrilen du.
- 849.9 (Beste leku batzuetan sailkatu bateko zerbitzu independenteak), helbidea Madrilen du.

- 1999tik 2002ra arteko ekitaldietako, bi urte horiek barne, lan pertsonalaren atxikipenen aitortpenetan (190 modelo), langile guztiek zerga-egoitza Madrilen dutela dago jasota.

- Gizarte segurantzari kotizatze TC1 buletinetan, 2004ko uztailetik urrira artekoetan, 1-ERAKUNDEAREN helbide gisa Madrilgo 2. HELBIDEA dago jarrita.

- Erakundearen bankuko kontuak Madrilgo sukurtsaletan irekita daude, eta kontu horien baimendu gisa 1-BAZKIDEA ageri da.

- 2003ko azaroaren 27an Madrilen automobil baten leasing-kontratua sinatu zuen, eta ordezkari gisa 1-BAZKIDEAK sinatu zuen.

- 2002, 2003 eta 2004 ekitaldietako diru-sarrerak batez ere 1-OE eta 2-OE ondasun-erkidegoetatik eta 2-ELKARTETIK datoz. 1-BAZKIDEA baimendua gisa ageri da bankuko kontuetan. Hiru erakundeen zerga-egoitza Madrilgo 2. HELBIDEAN da. Alokairuagatik fakturak Madrilen egiten dira, eta 1-BANKETXEAREN Madrilgo sukurtsal bateko kontu korrante batera banku-transferentzia eginez ordaintzen dira.

- 2001eko ekitaldiko bi fakturretan 1-ERAKUNDEA ageri da jaulkitzaile gisa, eta zerga-egoitza Madrilgo 3. HELBIDEAN duela jartzen du.



<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
<i>31/2008</i>	<i>R3/2012</i>	<i>2012/03/30</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridiko baten zerga-egoitza</i>

- 2001etik 2004ra arteko ekitaldietan, erakundearen ia hornitzaile guztiek Madrilen zuten zerga-egoitza, eta funtsean zerbitzuak Madrilen ematen dira, bai eta salgaiak eman ere. Fakturak Madrilgo banku-sukurtsalen kontura ordaintzen dira.

5. Planteamendu-idatziko zazpigarren zuzenbide-oinarrrian, ZAEaren uziaren oinarri faktikoa oinarritzen da. Hemen, labur-labur azaltzen da:

A) Sozietatearen kontratazioa

Erakundeak ez du kontratatzen eta fakturatzeko Bilbotik, Madrildik egiten du. Madrilen sinatzen dira sozietateak ustiatutako higiezinaren alokairu-kontratuak, eta kontratu horien fakturazioa egiten da.

B) Kontabilitatea non egiten den

Kontabilitatea Madrilen egiten da, erakundearen langile guztiek Madrilen baitute zerga-egoitza, fakturazioa Madrilen egiten baita, eta alokairu-kontratuak ere Madrilen gauzatzen baitira.

C) Administratzaileen eta ahaldunen zerga-egoitza zenbaki egokian

Erakundearen ahaldun bakarrak Madrilen du bere bizilekua, bai eta bazkide guztiek ere. Administratzaile bakarraren zerga-egoitza Bizkaian badago ere, sozietatearen ordezkari gisa ageri den kontratuak Madrilen gauzatzen dira.

D) Erakundearen finantza-kudeaketa

Erakundearen bankuko kontu guztiak Madrilgo sukurtsaletan ireki dira, eta bezeroen kobrantza eta hornitzaileei egin beharreko ordainketa ia guztiak

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
31/2008	R3/2012	2012/03/30	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten zerga-egoitza

sukurtsal horietan helbideratuta daude. Halaber, automobil baten leasing-kontratua ere Madrilgo banku-sukurtsal batean gauzatzen da. Kontratua erakundeko ahaldunak eta bazkide nagusiak sinatu zuten.

6. Bizkaiko Foru Ogasuneko Ikuskapen zerbitzuaren 2008ko urriaren 21eko "alegazioei buruzko txostenean", 1-ERAKUNDEAREN administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza Bilboko 1. HELBIDEKO egoitza sozialean egiten direla defendatzen duen tesia sostengatzeko, ondoren labor-labor azaldutako datuak argudiatzen dira, eta epigrafe hauetan multzokatuta daude:

A) Erakundeko bazkideak eta administratzaileak, eta zerga-egoitza

Erakundearen hasierako bazkideak zein izan ziren adierazten da; 1-ERAKUNDEAK 1-ELKARTEAREKIN bat egin zuela aipatzen da, lehenak bigarrena xurgatzearen bidez; eta 2002ko otsailaren 19ko bat-egiteko idazkian 2-B. SORTZAILEA erakundeko administratzaile bakar izendatzen dela ere esaten da. Bat-egitea onartu zuen Batzar Nagusi Berezia Bilbon, 1. HELBIDEAN, bildu zela adierazten da, eta hau ondorioztatzen da: "dokumentu publikoa behar duten konpainiaren zuzendaritza- eta kudeaketa-lanak Bilboko notarioen fedepean egiten dira kasu guztietan".

Halaber, esaten da erakundeko administratzaile bakarrak Bizkaian duela bizilekua, eta bere Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren (PFEZ) eta ondarearen gaineko zergaren aitorpenak Bizkaiko Foru Ogasunean aurkeztu dituela.

B) Erakundearen zerga-egoitzan azaltzea

2005eko maiatzaren 19an, Bizkaiko Foru Aldundiko bi aktuario azaldu ziren erakundearen egoitza sozialean eta zerga-egoitzan, Bilbon, 1. HELBIDEAN,

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
31/2008	R3/2012	2012/03/30	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten zerga-egoitza

kokatua dagoenean. Bertan, egiaztatu zuten egoitza horretan 1-AHOLKULARITZA aholkulari-bulegoa dagoela. 1-ORDEZKARIAk artatu zituen aktuarioak, 1-ERAKUNDEko zerga-aholkulari gisa.

Adierazten da 1-ORDEZKARIAk, lokalaren jabea den aldetik, alokairu-kontratu bat duela sinatuta 1-ERAKUNDEarekin errentari gisa. Kontratu horren bidez, erakundeak higiezin horretako bilera-gela bat erabiltzeko eskubidea du. Bilera-gela horretan, Akziodunen Batzar Orokorra biltzen da. Errentamendu horrengatik faktura bat ematen da hilean behin.

Bisita horri esker, informazio hau lortu zen:

- Kontularitza-liburuak, Bizkaiko Merkataritzako Erregistroan aurkeztuak eta bideratuak, Bilbon daude, 1. HELBIDEAN.
- Jasotako fakturen jatorrizkoak lokal berean daude, bai eta emandako fakturen kopiak ere.
- 1-BANKETXEaren kontuko banku-laburpenak BILBOn jasotzen dira, nahiz eta Madrilen irekitako kontu korrante bat den. Sozietatearen gastu gehienak kontu horretan zorduntzen dira.
- Akziodunen Batzar Orokorra Bilbon, 1. HELBIDEAN, deitu eta biltzen da.
- Sozietatearen administratzaile bakarrak, 2-B. SORTZAILEAK, Bizkaian du ohiko etxebizitza.

### C) 1-ERAKUNDEaren jabetzako higiezinen errentamendua

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
<i>31/2008</i>	<i>R3/2012</i>	<i>2012/03/30</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridiko baten zerga-egoitza</i>

Erakundearen jabetzako higiezin errentamendu-kontratuak 2-B. SORTZAILEAK sinatzen ditu, administratzaile bakarra den aldetik. Batzuetan, 1-BAZKIDEAK sinatzen ditu, ahaldun gisa.

D) ZAEAK emandako datuen zabaltzea

- 1-ERAKUNDEAK Madrilgo ekonomia-jardueren gaineko zergan alta emanda egoteaz gain, Bizkaiko ekonomia-jardueren gaineko zergaren epigrafe hauetan ere alta emanda dago:

- 861.2 Lokalen alokairua, 2002ko urtarrilaren 1eko datarekin.
- 849.9. Beste enpresa-zerbitzu batzuk. Hasiera-data 1997ko maiatzaren 12a da, eta baja, 2001eko abenduaren 31n eman zen. Jardueraren egoitza BIZKAIAN dago.

- 2002ko ekitaldian, erakundeak lan pertsonalaren atxikipenen 190 modeloan aitortu zuen 1-PROFESIONALA eta 2-PROFESIONALA profesionalek zerbitzu profesionalak eman zizkiotela, eta bien zerga-egoitza Bizkaian zegoela ekitaldi horretan.

- 2003ko azaroaren 27an, erakundeak leasing-kontratu bat sinatu zuen 2-BANKETXEA finantza-erakundearekin, ibilgailu bat erosteko. Kontratu horren polizan Bilbon egin zela ageri da. 2-BANKETXEAk hilero bidaltzen ditu finantza-errentamendu horren ordainagiriak helbide horretara.

Bizkaiko Foru Ogasuneko Ikuskapen zerbitzuaren txosten horren amaieran, ondorio batzuk azaltzen dira. Ondorio horietan, Bizkaiko Foru Aldundiaren jarreraren oinarria laburbiltzen da. Hauek dira labur-labur azalduta:

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
31/2008	R3/2012	2012/03/30	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten zerga-egoitza

- 1-ERAKUNDEAK egoitza soziala Bizkaiko lurraldean du ezarrita, 1990eko abenduaren 31n sortu zenetik.

- Akziodunen Batzar Orokorra Bilboko egoitza sozialean biltzen da.

- Administratzaile bakarraren zerga-egoitza Bizkaian dago, eta Bizkaian aurkezten ditu bere zerga-aitorpenak.

- Erakundearen merkataritza- eta zerga-dokumentazioa Bilboko 1. HELBIDEAN gordetzen da.

- Kontularitza egiteko zerbitzuak Bizkaian kokatutako erakunde bati azpikontratatu zaizkio, 1-AHOLKULARITZA izenekoari.

- Enpresa-praktikaren arabera, komenigarria da egoitza soziala ez den lekuetan ahalduak izendatzea, operatibitate handiagoa lortzeko. 1-ERAKUNDEAK garatutako jarduera nagusia higiezin errentamendua denez, eta higiezin gehienak Madrilen daudenez, ekonomia- eta operatibitate-arrazoiengatik, komenigarria dirudi Madrilen kokatutako enprekin kontratatzea higiezinak mantentzeko eta konpontzeko zerbitzuak.

- Ibilgetu osoa lurralde berean dagoen arren, irizpide horrek hondar-irizpide gisa soilik egiten du lan, baldin eta ez bada zehaztu non egiten diren benetako kudeaketa eta zuzendaritza.

7. ZAEAK bere bigarren alegazio-idatzian, 2009ko martxoaren 2koan, batetik, gatazkaren planteamendu-idatzian azaldutako egintzen aurrekariak eta zuzenbide-oinarriak errepikatu eta berresten ditu. Bestetik, espedienteari dokumentazio berririk gehitu ez zaiola ikusirik, aurreko zuzenbide-oinarrian

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
31/2008	R3/2012	2012/03/30	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten zerga-egoitza

aipatutako Bizkaiko Foru Aldundiko alegazio-idatzia izan ezik, ZAEAk “Bizkaiko Foru Aldundiaren alegazioak laburbiltzea erabaki du, eta atal bakoitzaren baitan aurka egitea [...]. Horretarako, Bizkaiko Foru Aldundiak bere alegazio-idatzian erabilitako epigrafe berak erabiliko dira...”. ZAEAk egindako gogoetak hauek dira laburbilduta:

A) Erakundeko bazkideak eta administratzaileak, eta helbide fiskala

Puntu honetan, ZAEAk adierazten du erakundearen hasierako bazkideak 2-B. SORTZAILEA eta 1-B. SORTZAILEA izan zirela, 1-BAZKIDEAren ama eta emaztea, hurrenez hurren, eta bakoitzak %50eko parte-hartzea zuela. Ondoren, 1-ERAKUNDEko bazkide bihurtu ziren 1-BAZKIDEA, %63,55eko parte-hartzearekin eta beren hiru seme-alabak, bakoitzak %12,14ko parte-hartzearekin. ZAEAk adierazten du seme-alabak adingabeak zirela 2002ko eta 2003ko ekitaldietan, eta beren etxebizitza eta beren gurasoena Madrilen dagoela.

ZAEAk erakundean zer administratzaile bakar izan diren zerrendatzen du, gaur egungo administratzailea, 2-B. SORTZAILEA izendatu zen arte. Administratzaile honi buruz esaten du erakundearen sorrera-idatzi publikoa egilestean eta 1-ELKARTEA xurgatzean soilik parte hartu duela. Hala ere, "ez dago administratzailearen parte-hartzerik jasota kontratu, faktura eta erakundearen kudeaketarekin eta zuzendaritzarekin lotutako dokumentazio bakar batean ere. Hauek dira bi salbuespen bakarrak:

- 2004ko urtarrilaren 1ean eta urte bereko urriaren 1ean gauzatutako errentamendu-kontratuak. Kontratu horietan, administratzaile gisa parte hartzen zuen, nahiz eta kontratu horiek Madrilen gauzatu ziren, haietan esaten den bezala [...].

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
31/2008	R3/2012	2012/03/30	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten zerga-egoitza

- 2-B. SORTZAILEAK erakundeak aurkeztutako zerga-autolikidazio batzuk (denak ez) eta espedientean sartutakoak sinatu zituen. Gainerako autolikidazioetan (erakundeak aurkeztutako gehienak eta espedientean sartutakoak) 1-BAZKIDEAK sinatu zituen.”

ZAEAK erreparatu zuen 2002ko otsailaren 19ko idatzi baten bidez erakundearen ahaldun izendatu zela 1 BAZKIDEA, eta data berean, 2-B. SORTZAILEA administratzaile bakar izendatu zela. ZAEAK ohar hau egiten du egintza horiei buruz: “Hau da, Bilborekin lotuta dagoen erakundeko pertsona bakarra, 2-B. SORTZAILEA, administratzaile izendatu zen egun berean, bere semea, 1-BAZKIDEA, egoitza eta jarduera profesionala Madrilen dituen, ahaldun izendatu zen. Horrek azpimarratzen du 1-ERAKUNDEAK garatutako jardueraren benetako kudeaketa eta zuzendaritza 1-BAZKIDEAK egiten duela Madrildik, hain zuzen, bere bizilekutik”. (Azpimarratuak jatorrizko testukoak dira).

## B) Erakundearen zerga-egoitzan azaltzea

Foru Ogasunak atal horretan egindako alegazioen inguruan, ZAEAK oharpen hau egin zuen: “egia bada ere liburuak eta fakturak bulego horretan gordeta daudela adierazten dela, une bakar batean ere ez da adierazten funtzionarioei liburu eta faktura horiek erakutsi zitzaizkienik, baizik eta funtzionarioek erakundeko aholkulariak esaten diena soilik esaten dute. Hori nahiko harrigarria da. Izan ere, merkataritza-dokumentazioa zegoen lekua bisitatzen ari baziren, logikoena izango zen dokumentazioa hara bertaratutako funtzionarioei erakustea” (Azpimarratuak jatorrizko testukoak dira). Halaber, esaten du gauza bera gertatzen dela erakundeko fitxategiekin. Hala ere, berresten du logikoa dela erakundearen zerga-dokumentazioa egoitza horretan egotea, 1-ERAKUNDEARI zerga- eta kontularitza-aholkularitza zerbitzuak ematen dizkion 1-AHOLKULARITZA aholkulari-bulegoa BILBOn baitago.

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
<i>31/2008</i>	<i>R3/2012</i>	<i>2012/03/30</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridiko baten zerga-egoitza</i>

1-ERAKUNDEAK 1-AHOLKULARITZA aholkulari-bulegoari aldian-aldian bulegoaren lokala errentan emateagatik ordaindutako zenbatekoen inguruan, ZAEAK oharpen hau egiten du: “aholkulari-bulego horretan azaltzeko eginbidean, ez da adierazten bulegoan 1-ERAKUNDEArentzako espazio fisiko bakar bat zegoenik edo bulegoaren atarian 1-ERAKUNDEAK egoitza bertan zuela adierazita zegoenik. Esaten den bakarra da erakundeak aldian-aldian errentan hartzen zuela aholkulari-bulego horren bilera-gela, eta bistan denez, horrek ez du esan nahi 1-ERAKUNDEAREN administrazio-kudeaketa banakatua eta benetako zuzendaritza aholkulari-bulego horretan egiten denik. Horrez gainera, aipatu behar da erakundeko soldatapeko bakar bat ere ez dagoela bulego horretan, denak Madrilen bizi direla”.

ZAEAK hau ohartarazi du: espedientean jasotako dokumentazioan, ez da egiaztatu Bizkaiko Foru Aldundiak esandakoa, obligaziodunaren 1-BANKETXEko kontu korronteari dagokion banku-erakundeko gutunak, Madrilen irekitako kontu bat izan arren, 1-AHOLKULARITZA aholkulari-bulegoaren egoitzan jasotzen direla dioena. ZAEAK adierazten du banku-erakundearen ez dagoela numerazio hori duen konturik, eta erakundeak 1-BANKETXEAn duen posizio bakarrak oso antzeko numerazioa duela (azken digitua bestea bat da, eta horrenbestez, akats bat izan daiteke) eta hipoteka-kreditu bat dela, 1-BANKETXEK 2004ko irailaren 16ko ziurtagiri batean (espedientearen 331. orrialdea) adierazten duen bezala. Ziurtagiri horretan ez da esaten nora bidaltzen diren gutunak. ZAEAK adierazi du espedientean ez dela ematen arrazoi bakar bat ere kontu horretako gutunak 1-AHOLKULARITZA aholkulari-bulegoaren egoitzara bidaltzen direla justifikatzeko. Gainera, Bizkaiko Foru Aldundiak esaten duen bezala, adierazten du sozietatearen gastu gehienak kontu horretan zergapetzen direla, eta bertan daudela zergapetuta faktura eta hornidura ugari, eta faktura eta hornidura horietan fakturaren bidaltze-helbide gisa Madril ageri dela edo Madrilen egin zirela fakturak.



<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
31/2008	R3/2012	2012/03/30	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten zerga-egoitza

Ondoren, erakundearen bankuko kontuak edo irekita izan dituenak zerrendatzen ditu ZAEAK, eta hau ondorioztatzen du: "bankuko kontu horiek notariotzaren egoitzaren, Madrilgo 2. HELBIDEAREN, inguruan kokatutako sukurtsaletan ireki ziren batez ere".

Bizkaiko Foru Ogasunaren 2005eko maiatzaren 19ko ikuskapen-eginbidean dokumentatu zen bezala, 1-ERAKUNDEKO aholkulariak adierazi zuen erakundeko Akziodunen Batzar Orokorra Bilbon deitu eta Biltzen dela, eta baieztapen horren inguruan ZAEAK hau adierazten du: batzar hori osatzen zuten bazkideak, 2002. urtetik 1-BAZKIDEA eta haren hiru seme-alabak zirenak, Madrilen bizi direla. Horrez gainera, hau ondorioztatzen du: "aholkulariak hori esan badu ere, ez da arrazoizkoa erakundeko bazkideak Bilbora joatea, 1-AHOLKULARITZA aholkulari-bulegoaren egoitzara, xede horretarako alokatzen zuten aholkulari-bulego horretako bilera-gelan batzar orokorrak egiteko, parte-hartzaile guztiak Madrilen bizi baitira eta familia-lotura estuen bidez lotuta baitaude (aita eta seme-alabak dira)".

Halaber, ZAEAK aipatzen du Bizkaiko Foru Ogasunaren 2005eko maiatzaren 19ko eginbide horretan esaten dela erakundearen administratzailearen zerga-egoitza Bilbon dagoela. ZAEAK hau argudiatzen du horren inguruan: "Madrilen bizilekua zuen erakundeko ahaldunak, 1-BAZKIDEAK, egiten zuela erakundearen benetako kudeaketa eta administrazioa, eta 2-B. SORTZAILEA administratzaile formal hutsa baino ez zela, eta egoera horrengatik soilik esaten dela gezurretan 1-ERAKUNDEA Bilbon kokatuta dagoela".

### C) 1-ERAKUNDEAREN jabetzako higiezin errentamendua

Bizkaiko Foru Aldundiak alegatu zuen erakundeak gauzatutako errentamendu-kontratuak administratzaile bakarrak sinatzen dituela, baina batzuetan 1-

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
31/2008	R3/2012	2012/03/30	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten zerga-egoitza

BAZKIDEA ahaldunak sinatu izan dituela. Horren inguruan, ZAEAk adierazten du administratzaile bakarrak, 2-B. SORTZAILEAK, sinatutako errentamendu-kontratu bakarrak 2004ko urtarrilaren 1ean eta urte bereko urriaren 1ean gauzatutakoak izan zirela, eta kontratu horiek Madrilen sinatu zirela.

#### D) ZAEAk emandako datuen zabaltzea

Bizkaiko Foru Aldundiak epigrafe horretan egindako alegazioei buruz ZAEAk hau argudiatzen du:

- Erakundea Bilboko ekonomia-jardueren gaineko zergaren zenbait epigrafetan alta emanda egoteari buruz ZAEAk hau argudiatzen du: "ez da egiaztatu erakundeak foru-lurraldean jarduera horiek egitearen zantzu bakar bat ere. Aitzitik, Bizkaiko Foru Aldundiak onartzen du obligaziodunaren jarduera nagusia higiezin errentamendua dela, eta higiezin guztiak Madrilen daudela, Cadizen kokatuta dagoena izan ezik. Halaber, aitortzen du hornitzaileen eta bezeroen ia faktura guztiak Madrilen egindako salgaien entreegi eta zerbitzuei dagozkiela, eta hiri horretan kokatutako enprekin eta erakundeekin egindakoak direla" (Azpimarratuak jatorrizko testukoak dira).

- Bizkaiko Foru Aldundiak hau argudiatzen du: erakundeak Bizkaiko Foru Ogasunean aurkeztutako 2002ko ekitaldiko 190 modeloaren aitortpenean ageri da Bizkaiko bi egoiliarrek, 1-PROFESIONALAK eta 2-PROFESIONAL 2k, zerbitzu profesionalak eman zituztela. Zerga Administrazioko Estatu Agentzian jasotako aurrekariak egiaztatu ondoren, alegazio horren inguruan ZAEAk adierazten du bi pertsona horiek ezkontideak direla eta Madrilen dutela zerga-egoitza. Alegazioaren puntu honetan, ZAEAk berriz esaten du gatazkaren planteamendu-idatzian jada hau azaltzen dela: 1999tik 2002ra arteko ekitaldietan, bi ekitaldi horietan

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
31/2008	R3/2012	2012/03/30	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten zerga-egoitza

ere, ZAEAn aurkeztutako 190 modeloetan jasota dago langile guztien zerga-egoitza Madrilen dagoela. Halaber, esaten du 2002ko ekitaldiko aitorpena Madrilen aurkeztu zela, eta harremanetarako pertsona izendatu zela 1-B. SORTZAILEA, eta harremanetarako telefono zenbaki gisa Madrilgo notaritza bateko telefono zenbakia eman zela.

- 2003ko azaroaren 27an leasing kontratu bat sinatu zen 2-BANKETXEarekin, eta polizan jasotakoaren arabera, Bilbon gauzatu zen, eta hileko ordainagiriak helbide horretara bidaltzen dira. Gai horren inguruan, ZAEAk adierazi du kontratu hori 2-BANKETXEaren 0000 bulegoan, Madrilen dagoenean, sinatu zela, eta 1-ERAKUNDEko ordezkari gisa 1 BAZKIDEAk sinatu zuela.

- Bukatzeko, ZAEA adierazten du polizan jasotako aurrekarietatik ondorioztatzen dela 1-ERAKUNDEA 1-SICAV sozietatearen (balore higigarrietako inbertsio-sozietatea, kapital aldakorrekoa), zerga-egoitza eta egoitza soziala Madrilgo 4. HELBIDEAn duenaren, administratzailea dela 2002 urtetik 2006ko ekitaldiko aitorpenera arte, eta 1-ELKARTEA ordezkatu zuela lan horretan. Halaber, esaten du 1-ERAKUNDEA ez dela administratzaile gisa ageri 1-SICAV horrek (balore higigarrietako inbertsio-sozietatea, kapital aldakorrekoa) 2007 ekitaldian aurkeztutako sozietateen gaineko zergaren aitorpenean, baizik eta 1-BAZKIDEA ageri dela administratzaile gisa. ZAEAk hau ondorioztatzen du: “horrek ere berriz nabarmentzen du 1-ERAKUNDEAREN administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza Madrilen egiten dela, urte batzuetan egoitza Madrilen duen 1-SICAV sozietatearen (balore higigarrietako inbertsio-sozietatea, kapital aldakorrekoa) administratzaile izan baitzen.”

8. Bestalde, 1-ERAKUNDEko ordezkariak 2009ko otsailaren 27ko alegazio-idatzian hauek esaten ditu:

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
31/2008	R3/2012	2012/03/30	Bizkaiko Foru Aldundia	Estatuko Administrazioa	Pertsona juridiko baten zerga-egoitza

- Akziodunen Batzar Orokorra Bilboko egoitza sozialean biltzen dela urtero.

- Erakundeko administratzaile bakarraren zerga-egoitza Bizkaian dagoela.

- Zerga- eta merkataritza-dokumentazioa erakundearen zerga-egoitzan gordetzen dela.

- Erakundearen jarduera nagusia kudeaketa, higiezin errentamendua eta inbertsioa denez, eta higiezin gehienak Madrilen daudenez, ekonomia, eta operatibitate-arrazoiengatik, komenigarria dirudiela Madrilen kokatutako enprekin kontratatzea higiezinak mantentzeko eta konpontzeko zerbitzuak.

- Zerga Administrazioko Estatu Agentziaren txostenak akatsak dituela Madrilen emandako dekorazio-fakturei buruz hitz egiten duenean eta haiek nabarmentzen dituean. Izan ere, 1-ERAKUNDEAK ez du dekorazio-jarduerarik egiten 2003. urtetik.

- Egoitza Madrilen duten zergadunek fakturak egiteak ez duela esan nahi jarduera lurralde berean egiten denik.

9. Aurreko zuzenbide-oinarrietan azaldutako egintzaren eta egoeren elementuak baloratu ondoren, hau ondorioztatzen dugu: 1-ERAKUNDEA erakundearen administrazio-kudeaketa eta negozioen zuzendaritza ez zen Bilbon egiten, baizik eta Madrilen. Egintza hauek dira ondorio horren oinarri: erakundeko bazkideen bizilekua Madrilen zegoen; erakundearen jarduera osoa Madrilen kokatuta dago, ekonomia-jardueren gaineko zergan udalerrri horretan alta emanda egoteak adierazten duen bezala; erakundeko ahaldunaren (eta

<i>Espedientea</i>	<i>Ebazpena</i>		<i>Ukitutako administrazioak</i>		<i>Kontzeptua</i>
<i>31/2008</i>	<i>R3/2012</i>	<i>2012/03/30</i>	<i>Bizkaiko Foru Aldundia</i>	<i>Estatuko Administrazioa</i>	<i>Pertsona juridiko baten zerga-egoitza</i>

bazkide nagusiaren) zerga-egoitza eta ia langile guztiena Madrilen zegoen; bankuko kontuak eta hornitzaileak hiri horretan kokatuak zeuden; erakundearen ia kontratazio osoa Madrilen egiten zen, eta fakturazioa ere Madrilen egiten zen.

Aurreko egoera horiek eraginkortasunez frogatzen dute erakundearen zerga-egoitza Madrilen dagoela, eta horren aurka argudiatutakoak ezin zaizkio horri gailendu, besteak beste: erakundeko administratzaile bakarraren egoitza BIZKAIAn egotea; Batzar Orokorraren bilerak ustez Bilbon egitea; xede horretarako, erakundearen zerga- eta kontularitza-aholkulariaren bilera-gela aldian-aldian errentan hartzea; eta merkataritza- eta zerga-dokumentazioa egoitza sozialean gordetze. Egiantzekoa da esatea egoera horiek sortu egin direla, gezurrezko lotura bat ezartzeko Bizkaiko Lurralde Historikoarekin. Hain zuzen ere, ez litzateke enpresa baten aholkulari juridikoaren edo zerga-aholkulariaren egoitza xede horretarako erabiltzen den lehen aldia. Ildo horretan, Auzitegi Nazionaleko Administrazioarekiko Auzien Salaren 2007ko urriaren 29ko sententzia (197/2006 Ebazpena) aipatu behar da, zergadunaren uzia, Kabinete Juridiko Fiskala baten egoitza bere zerga-egoitzatzat hartzekoa, ukatzen duena, eta hau esaten duena: “Madrilgo egoitza hori egiaz hau da: aholkulari-bulego juridiko baten egoitza da, baina enpresaren jarduera ez da bertan egiten, bere kontu korronteak (ia denak), langileak eta higiezinak Jaenen baitaude”.

Horren arabera, Arbitraje Batzordeak

## HAU ADOSTU DU

1-ERAKUNDEA (IFZ ----) sozietatearen egoitza 1990eko abenduaren 31n eratu zenetik Madrilgo 2. HELBIDEAN egoitzan dagoela deklaratzeko.